



CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA



RECURSO DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO: 186/2013  
AUTO DE INFRAÇÃO: 1514263000269-3  
RECORRENTE: FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDA: JAP DISTRIBUIDORA LTDA  
RELATOR: CONSELHEIRO JÂNIO CURY QUEIROZ

Sessão realizada em 27 de novembro de 2013.

ACÓRDÃO Nº 218/2013

EMENTA: ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO SIMPLIFICADO. O MONTANTE DAS RECEITAS AUFERIDAS REVELA-SE INSUFICIENTE PARA FAZER FRENTE ÀS DESPESAS DO ESTABELECIMENTO. SAÍDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DO DOCUMENTO FISCAL CORRESPONDENTE E, CONSEQUENTEMENTE, SEM RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. INSERÇÃO DE RECEITA ORIUNDA DE EMPRÉSTIMO CONTRAÍDO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DE VENDA DE BEM DO ATIVO FIXO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE RECEITA TRIBUTÁVEL. REDUÇÃO DA EXIGÊNCIA FISCAL. INFRAÇÃO COMPROVADA PARCIALMENTE. IMPOSTO DEVIDO.

I-Recurso voluntário conhecido e provido parcialmente para reformar parcialmente a decisão recorrida e considerar o auto de infração procedente em parte.

II- Recurso de ofício conhecido e não provido.

III- Decisão por unanimidade.



CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA



RELATÓRIO

Trata-se de recurso de voluntário e de ofício contra a decisão de primeira instância que julgou procedente, em parte, o Auto de Infração nº. 1514163000269-3, lavrado contra a empresa acima qualificada, cuja discriminação do fato informa que o mesmo deixou de recolher o ICMS devido, em virtude de haver promovido a saída de mercadoria sem a documentação fiscal, fato constatado com aplicação de levantamento financeiro simplificado com evidência de aplicação de recursos em volume superior às disponibilidades da empresa.

Foram citados como infringidos os artigos 1º, "caput", e 2º, I, e 64, § 4º, incisos I e III, alínea "b", e IV, alínea "b", todos da Lei nº 4.257/89 (com as redações dadas pelas Leis números 4.892/96 e 5.114/99), combinados com os artigos 87, inciso I, e 166, § 4º, incisos I e XXII, do RICMS/PI, com o artigo 1º do Decreto nº 9.740/97, e ainda, com o artigo 315 do RICM, mantido em vigor pelo artigo 204 do RICMS.

Intimada regularmente do lançamento tributário, a autuada interpôs impugnação tempestiva, alegando que:

- a) o levantamento está eivado de equívocos comprometendo de forma concreta o resultado da ação fiscal;
- b) na utilização desse Roteiro, é necessário que o autuante se cerque de cuidados especialmente aqueles relacionados com o tipo de tributação aplicável à mercadoria (regime normal ou de substituição tributária, isenção etc.), pois a falta de observação desse fato pode comprometer o lançamento, como foi o caso dessa autuação;
- c) a atividade da empresa consiste em comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos, hortaliças e legumes frescos, mercadorias em relação às quais a tributação não se verifica com a aplicação da alíquota de 17 % sobre o valor contábil;
- d) como se pode verificar no Relatório de Livros Fiscais DIF por CFOP, os produtos comprados pela empresa têm tributação diferenciada vez que a grande maioria das operações é isenta ou não tributada;
- e) a média mensal das operações de compra, para o período fiscalizado (maio a dezembro de 2007), resulta num percentual de 73,5% de operações



CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA



com mercadorias isentas ou não tributadas, restando 26,5% de operações com mercadorias tributadas.

f) a diferença tributável apontada, se fosse real, seria de apenas 26,5 % do valor consignado no Mapa Levantamento Financeiro. Esse é o entendimento extraído da jurisprudência administrativa de primeira e segunda instância do contencioso fiscal do Estado do Piauí;

g) no item 18, não foram consideradas as receitas dos empréstimos contraídos no período fiscalizado, conforme comprovantes;

h) existem receitas resultantes de venda de ativos da empresa, da ordem de R\$ 195.500,00, que deveriam compor o quadro de receitas diversas, constantes do item 19 do Levantamento;

i) como praticamente toda a mercadoria comercializada está sujeita a rápida deterioração, os produtos não vendidos imediatamente saem por valor inferior ao de entrada, o que certamente poderá provocar desequilíbrio entre as disponibilidades ingressadas e as efetivamente aplicadas;

j) a autuada comercializa unicamente produtos hortifrutigranjeiros, sujeitos à isenção, conforme a legislação do Estado do Piauí (art. 1.350, incisos I e II do Decreto nº 13.500/08);

k) é improcedente o auto de infração em face de manifesta impropriedade especialmente pela inexistência de motivo justo para a lavratura;

l) deve prevalecer a busca da verdade real ou material, eis que nenhum documento de prova concreto da infração foi anexado aos autos;

m) na cobrança de tributo, a autoridade administrativa está vinculada à legalidade, sob pena de sanções penais caso reste caracterizado crime de exação;

n) nenhum documento de prova concreto da infração foi anexado aos autos, o que fere o princípio da verdade material.

Ao final, a defendente requereu a improcedência do auto de infração.

Instado para se manifestar acerca dos termos da defesa, o autuante prestou as seguintes informações:

a) o Levantamento Financeiro Simplificado é recomendado principalmente para os casos de inexistência de escrituração contábil, caso da autuada, nada tendo a ver com mercadorias isentas ou não tributadas;



CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA



b) o montante do empréstimo não foi incluído no Levantamento por falta de informação do contribuinte à época da fiscalização;

c) efetuou a retificação do Levantamento para incluir o valor do empréstimo.

O autuante, então, anexou novo Mapa Roteiro no qual consta a redução do valor nominal da exigência fiscal para R\$ 141.701,57 (cento e quarenta e um mil setecentos e um reais e cinquenta e sete centavos).

A autoridade julgadora de primeira instância acatou, em parte, os argumentos expendidos pela autuada, implicando na desoneração de parte da exigência fiscal, o que motivou o **recurso de ofício**, nos termos do art. 97, caput, da Lei 3.216/73.

Inconformado, o contribuinte também apresentou recurso voluntário contra a decisão de primeira instância, alegando ainda:

a) impropriedade na aplicação de levantamento financeiro simplificado em empresa cuja atividade comercial envolva mercadorias isentas e não tributadas nas operações internas;

b) impossibilidade de determinação de exigência fiscal sem observância do regime tributário das mercadorias e produtos comercializados, especialmente quanto à isenção e redução de base de cálculo;

c) desconsideração da totalidade dos empréstimos contraídos pela autuada no decorrer do exercício fiscalizado, que desvirtuou o resultado da equação;

d) que existem receitas resultantes da venda de ativo da empresa que foram desprezadas e que deveriam constar do item 19 do levantamento;

e) que existem empréstimos bancários efetuados pela recorrente e que não foram computados na fase de defesa;

f) que, pelo princípio da verdade material, cabia ao Fisco a prova concreta da infração, o que não aconteceu nos autos.

Finalmente requer seja declarada a improcedência da autuação com a consequente reforma da decisão singular.

A Procuradoria Tributária, em seu Parecer nº 153/2013, manifestou-se pelo conhecimento e não provimento dos recursos de ofício e voluntário, no sentido de manter a decisão de Primeira Instância para considerar o Auto de Infração procedente em parte.

É o Relatório.



## VOTO DO RELATOR

Trata-se de levantamento fiscal do qual se presume a realização de operações de venda de mercadorias sem a emissão dos documentos fiscais e do correspondente recolhimento do ICMS incidente, fato resultante da aplicação do Mapa-Roteiro Levantamento Financeiro Simplificado, o qual consiste no confronto entre recursos efetivamente captados pela empresa e recursos efetivamente aplicados, objetivando assim, demonstrar que o contribuinte utilizou recursos em volume superior às disponibilidades financeiras da empresa, possibilitando a exigência do imposto sobre a diferença entre o montante aplicado e o montante disponível, traduzida em operações tributáveis não registradas.

Por meio do levantamento em questão, extraídos de documentos e dos livros fiscais da firma, foi detectado o excesso de despesas sobre as receitas declaradas, ficando assim, presumida a realização de operações de saídas de mercadorias sem o recolhimento do imposto.

A técnica utilizada pelo agente autuante é considerada uma presunção legal e relativa, é legal devido ser originada do legislador, tipificada em lei, especificamente no artigo 64, § 4º, III, "a" e "c" da Lei 4.257/89, abaixo transcrito, e relativa (*juris tantum*) por admitir prova em contrário, sendo assim, conduz à inversão do ônus da prova, remetendo ao contribuinte, para afastar a presunção, o dever de provar que o fato presumido não existiu no caso concreto.

*“Art. 64. Constitui infração toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, que importe em inobservância, por parte de pessoa física ou jurídica, de norma estabelecida por lei, decreto, regulamento ou ato administrativo de caráter normativo, destinado a complementá-lo.*

*§ 4º Reputam-se realizadas operações ou prestações tributáveis, sem pagamento do imposto, a constatação, pelo Fisco, de ocorrências que indiquem omissão da receita, tais como:*

*(...)*



CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA



*III - falta de escrituração fiscal e/ou contábil, nos prazos e na forma regulamentares, de:*

*a) operações relativas a aquisição de mercadorias ou insumos, bem como de bens para uso ou consumo do próprio estabelecimento, do ativo permanente da empresa e de utilização de serviços;*

*b) operações relativas a saídas de mercadorias ou prestações de serviços;*

*c) despesas pagas;”*

Entretanto, tal presunção, de cunho relativo (*juris tantum*), pode ser refutada por prova contrária. Assim, a exigência fiscal pode ser elidida com a demonstração da existência de erro ou omissão na coleta ou no cômputo de dados do levantamento fiscal, comprovando o ingresso de receitas oriundas de outras fontes diversas da atividade comercial ou o excesso de despesas registradas.

No que diz respeito à arguição de que a grande maioria dos produtos comercializados (aproximadamente 80%) são beneficiados com isenção de ICMS, cabe acolher-se. Para tanto basta examinar-se o movimento de entradas e saídas constantes das DIEF mensais para se chegar a essa conclusão. Aqui não cabe ao Fisco tributar o que não é tributado, sob o argumento de que as saídas não foram registradas, já que somente a lei pode dispor sobre a ocorrência do fato gerador. Portanto, feitas as médias mensais dos valores contábeis das entradas versus a base de cálculo chega-se à conclusão que a base de cálculo tributável representa 20,41% (vinte vírgula quarenta e um por cento) das operações mensais da empresa, ou seja, do total das operações realizadas apenas 20,41% são tributadas. Portanto, sobre o valor da nova base de cálculo tributável deve-se aplicar tal percentual para se chegar ao valor real da exigência fiscal.

Por outro lado, a busca da verdade material, no processo administrativo tributário, se afigura como princípio basilar e se fundamenta na apreciação, pelo julgador, de quaisquer provas documentais obtidas de forma lícita que o auxiliem a esclarecer pontos obscuros da autuação e a formar sua livre convicção.

Cumpra, assim, acolher-se a arguição da recorrente de que receita oriunda de empréstimo efetuado junto ao BRADESCO (documento anexo) não fora considerado no



CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA



demonstrativo, conforme faz prova com a exibição e juntada de cópia autenticada de contrato de financiamento, no valor de R\$ de 837.000,00(oitocentos e trinta e sete mil reais), o que configura ingresso de receita na empresa. Efetuada a inserção deste valor no Mapa Roteiro (fl. 56), verifica-se redução da base de cálculo e, por conseguinte, da exigência fiscal, a qual passa a perfazer a quantia de R\$ 8.421,48(oito mil, quatrocentos e vinte e um reais e quarenta e oito centavos), correspondente ao valor original do imposto, com os acréscimos da atualização monetária, dos juros moratórios e da multa de 50%(cinquenta por cento), prevista no art. 78, inciso II, alínea “a”, da Lei nº 4.257/89, com a redação dada pelo art. 1º da Lei nº 4.892/96.

A recorrente não comprovou documentalmente a saída oriunda de vendas do ativo imobilizado, razão pela qual tal alegação não fora acatada. Dessa forma, após a análise de todas as peças que instruem o processo em tela, constatou-se que a tese da recorrente mostrou aptidão para elidir, parcialmente, o lançamento tributário.

Frente ao exposto conheço do recurso voluntário e dou-lhe provimento parcial para reformar, em parte, a decisão recorrida e considerar procedente parcialmente o auto de infração, ao tempo em que nego provimento ao recurso de ofício.

É o Voto.

## DECISÃO

A Segunda Câmara Recursal do Conselho de Contribuintes, em sessão realizada em 27 de novembro de 2013, por unanimidade, conheceu do recurso de ofício e nego-lhe provimento e, também, conheceu do recurso voluntário e deu-lhe provimento parcial para reformar, em parte a decisão recorrida, e considerar o auto de infração procedente em parte. Participaram do julgamento os Conselheiros Jânio Cury Queiroz, Maria Cristina Lages Rebêllo Castelo Branco, representantes do Fisco, Paulo Antônio Teixeira de Sousa e Evangelita Fernandes Vieira de Carvalho, representantes dos contribuintes, e a Procuradora do Estado Christianne Arruda.

Publique-se. Registre-se e Comunique-se.

Sala de Sessões do Conselho de Contribuintes do Estado do Piauí, em Teresina (PI),  
27 de novembro de 2013.



**CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**



Jânio Cury Queiroz-Conselheiro-Relator

Maria Cristina Lages Rebêllo Castelo Branco-Conselheira

Paulo Antônio Teixeira de Sousa - Conselheiro

Evangelita Fernandes Vieira de Carvalho – Conselheira

Christianne Arruda - Procuradora do Estado