



---

---

---

---

---

**OBJETIVO**

- **Geral**
  - Discorrer sobre o arbitramento da base de cálculo no campo de incidência do ICMS
- **Específicos**
  - Discorrer sobre a possibilidade jurídica do arbitramento da base de cálculo diante da prática de ilícito tributário
  - Discorrer sobre o arbitramento da base de cálculo diante da presunção da ocorrência do fato gerador

---

---

---

---

---

## ESTRUTURA

- **Obrigação tributária principal**
  - **Elementos estruturais**
    - Fato gerador
    - Base de cálculo
- **Dimensionamento da base de cálculo**
  - **Métodos de apuração da riqueza tributável**
  - **Arbitramento da base de cálculo**
    - Impossibilidade material de identificação da base de cálculo
- **Ilícitos tributários**
  - **Como desvendar os elementos estruturantes da obrigação tributária?**
    - Presunção do fato gerador
      - Meios de prova
    - Arbitramento da base de cálculo
      - Meios de prova
      - Fundamentação legal
      - Decisões judiciais e administrativas
      - Exemplo

---

---

---

---

---

## OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL

- **Elementos estruturais**
  - **Objetivos**
    - Aspecto material
      - Fato gerador
    - Aspecto temporal
    - Aspecto espacial
    - Aspecto quantitativo
      - Base de cálculo
  - **Subjetivo**
    - Aspecto pessoal

---

---

---

---

---

## OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL

### ➤ Aspecto material

#### – Fato gerador

- Antecedente da regra de incidência
  - Descrição da situação necessária e suficiente ao nascimento da obrigação tributária
    - » O objeto ou núcleo, os sujeitos, o momento e o local da ocorrência do fato gerador
- Conseqüente da regra de incidência
  - Determinação do dever de pagar o tributo
    - » A base de cálculo e a alíquota

---

---

---

---

---

## OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL

#### – Fato gerador

- Núcleos
  - Fato jurídico
    - » Morte (ITCD)
  - Ato jurídico
    - » Circulação jurídica (ICMS)
  - Situação jurídica
    - » Propriedade de bem imóvel em zona urbana (IPTU)

---

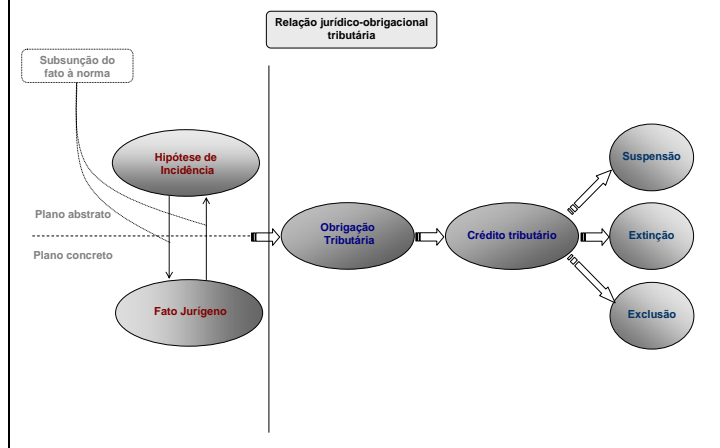
---

---

---

---

# OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL



---

---

---

---

---

# OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL

## ➤ Aspecto quantitativo

### – Base de cálculo

- Obrigação tributária surge ilíquida e incerta
- Base econômica do fato gerador
  - Medir as proporções reais do fato, ato ou situação jurídica
  - Confirmar o critério material da descrição contida no antecedente da norma

---

---

---

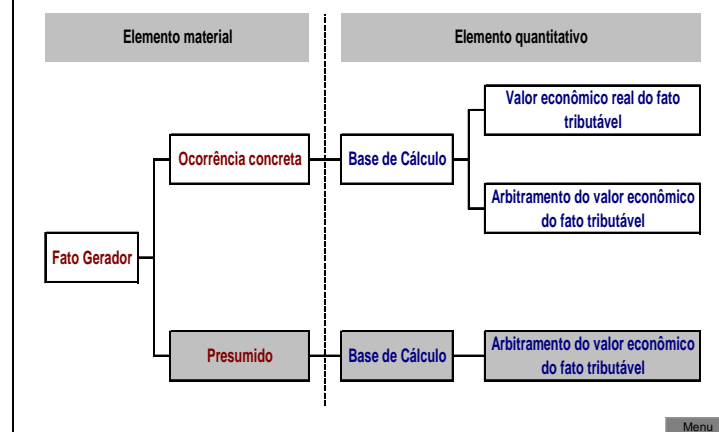
---

---

## OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA

- **Base de cálculo**
  - Normativa
    - Mera referência abstrata
      - » Valor da operação
      - » Valor venal do imóvel
      - » Renda auferida
      - » Valor arbitrado etc.
  - Fática
    - Individualização da norma através do lançamento tributário
      - » *Medir as proporções reais do fato*
      - » Verdade material X verdade formal

## OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA PRINCIPAL



## DIMENSIONAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

### ➤ Métodos de apuração da riqueza tributável

- **Conceito de método**
  - *Conjunto de atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar um objetivo (Lakatos)*
- **Conceito legal**
  - Aplicação da base de cálculo normativa à fática
- **Espécies**
  - Direto
    - Existência de elementos econômicos, formais ou materiais, coincidentes com a descrição legal (abstrata) da base de cálculo
  - Indireto
    - Ausência ou imprecisão de elementos econômicos, formais ou materiais
    - Existência de elementos indiretos que se relacionam com os descritos abstratamente na norma

Menu

## DIMENSIONAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

### ➤ Arbitramento da base de cálculo

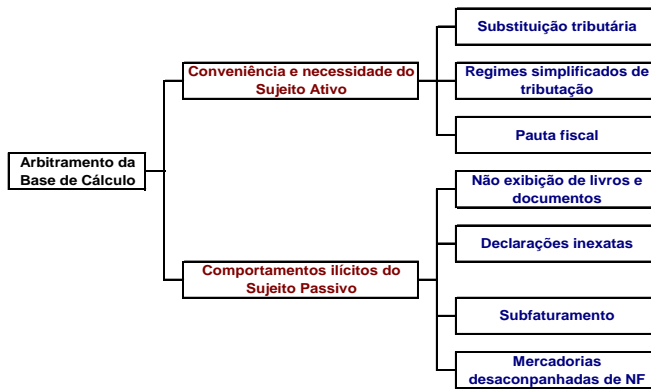
- **Método de indireto de apuração ou determinação da base econômica de incidência**
  - Caráter subsidiário
    - Capacidade contributiva
    - Respeito à verdade material
- **Procedimento destinado a apurar o valor de fatos, atos ou situações jurídicas que não possuem elementos econômicos precisos de avaliação**
  - Equivalência pecuniária

## DIMENSIONAMENTO DA BASE DE CÁLCULO

### ⇒ Arbitramento da base de cálculo

- **Impossibilidade de apuração da base de cálculo**
  - Ausência ou imprecisão de informações sobre a extensão monetária de fato, ato ou situação jurídica tributável
    - **Conveniência e necessidade do sujeito ativo**
    - **Decorrente de comportamentos ilícitos do sujeito passivo**

## DIMENSIONAMENTO DA BASE DE CÁLCULO



Menu

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

➡ Como desvendar os elementos estruturantes da obrigação tributária?

- Presunção da ocorrência do fato gerador
- Arbitramento da base de cálculo

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

➡ Presunção da ocorrência do fato gerador

- **Compete à Fazenda Pública provar**
  - A ocorrência do fato que deu cabimento à presunção legal da ocorrência do fato gerador
- **Meios de prova**
  - Todos os meios de prova são admitidos, desde que previstos em lei
    - Prova documental
    - Prova indiciária

---

---

---

---

---



## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Prova documental

#### – Documentos e livros fiscais e contábeis

- Formalizam uma realidade material
  - Operações mercantis
- Nota fiscal
  - Verdade formal x Verdade material
    - » A NF é título representativo dos produtos, mercadorias ou serviços?
  - Serve de prova da existência de uma operação mercantil
    - » Presta-se a fornecer informações de interesse da Fazenda Pública

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Prova documental

#### – Nota fiscal

- Discrimina os elementos constitutivos da operação mercantil
  - Quantidade
  - Qualidade
  - Preço, etc.
- Mero indicativo da base de cálculo

#### – Nota fiscal-fatura

- A nota fiscal-fatura é mero instrumento de prova do contrato mercantil, que presta-se a formalização de informações nas esferas mercantil e fiscal

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Prova indiciária

#### – Presunção da ocorrência do fato gerador

- Possibilidade de chegar-se a um fato desconhecido a partir de um outro fato conhecido
  - Indício
  - Presunção

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Prova indiciária

#### – Indício

- Fato conhecido que sugere a ocorrência de fato desconhecido
  - Fato conhecido
    - » Passivo fictício
  - Fato desconhecido
    - » Saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto
- Relação de causa-efeito entre o fato conhecido e o fato desconhecido
  - Obrigações já pagas ou inexistentes → Saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto

---

---

---

---

---

# ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

## ➔ Prova indiciária

### - Presunção

- A existência de um efeito indica a existência de uma causa (o contrário também é verdade)
  - Efeito
    - » **Manutenção de obrigação já paga ou inexistente**
  - Causa
    - » **Saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto**
- O fato desconhecido é revelado a partir de um fato conhecido e provado
- Na seara tributária
  - Presunção é sempre legal

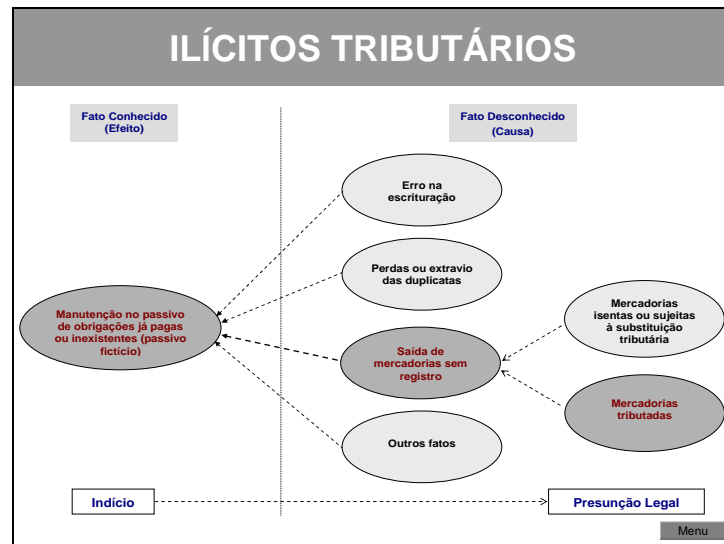
---

---

---

---

---



---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Arbitramento da base de cálculo

- **Compete à Fazenda Pública provar**
  - Que os elementos formais são omissos ou não merecem fé
- **Meios de prova**
  - Todos os métodos de apuração da base de cálculo são admitidos, desde que previstos em lei
    - Prova documental
    - Declarações e informações prestadas
    - Signos exteriores de riqueza

---

---

---

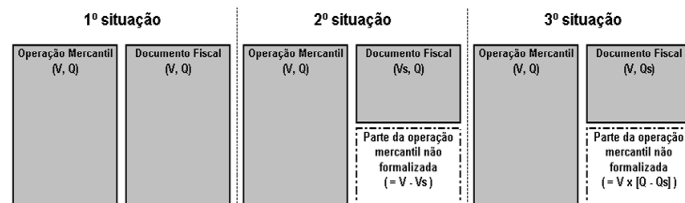
---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Prova documental

- **Verdade formal x verdade material**
  - Emissão de documentos fiscais



---

---

---

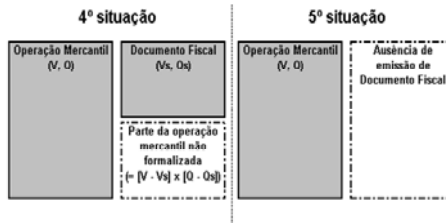
---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➔ Prova documental

- **Verdade formal x verdade material**
  - Emissão de documentos fiscais



## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➔ Declarações e informações prestadas

- **Declarações**
  - Obrigações acessórias
    - Deveres instrumentais
  - Validade jurídica
    - Unificação das diversas informações
      - » Livros fiscais, contábeis e declarações mensais ou anuais
  - Caráter subsidiário
- **Cruzamento de informações**
  - Entre Fazendas Públicas
  - A partir de terceiros

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↳ Fundamentação legal



---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↳ Fundamentação legal

#### – CF/88

- Art. 146. Cabe à lei complementar:
- [...]
- III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:
  - a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;
- [...]

Menu

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↳ Fundamento legal

#### – CTN

- Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Menu

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↳ Fundamento legal

#### – Lei Complementar nº 87/1996

- Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

Menu

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Fundamento legal

#### – Código Tributário Estadual (Lei nº 2.964/74)

- Art. 40 - Nos seguintes casos o valor das operações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis:
- I - não exibição, ao fisco, dos elementos necessários à comprovação do valor da operação, inclusive nos casos de perda ou extravio dos livros ou documentos fiscais;
- II - declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias;
- III - fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real da operação;
- IV - transporte de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

Menu

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Fundamento legal

#### – Lei nº 7.000/2001

- Art. 17. Quando o cálculo do imposto tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliações contraditória, administrativa ou judicial.



## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↳ Fundamento legal

#### – Lei nº 7.000/2001

- Art. 18. O valor da operação ou da prestação poderá também ser arbitrado pela autoridade fiscal nas seguintes hipóteses, sem prejuízo da aplicação das penalidades cabíveis:
- I - não-exibição ou não-entrega, ao Fisco, dos elementos necessários à comprovação do valor da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio dos livros ou documentos fiscais;
- II - declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente da mercadoria ou do serviço;
- III - fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;
- IV - transporte, posse ou detenção de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais.

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↳ Fundamento legal

#### – Possibilidade jurídica e fática do arbitramento

- Previsão legal
  - Interpretação literal
    - » Embaraço à fiscalização
    - » Suspeita sobre valores da operação
    - » Mercadorias desacompanhadas de nota fiscal
- Elementos identificadores da riqueza tributável
  - Formais e materiais
  - Relacionados à atividade mercantil

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ⇒ Decisões judiciais e administrativas

#### – Superior Tribunal de Justiça

- Processo: AgRg no Ag 477831 / MG
- Relator: Ministro JOSÉ DELGADO (1105)
- Órgão Julgador: T1 - PRIMEIRA TURMA
- Data do julgamento: 06/03/2003DJ 31.03.2003 p. 174
- Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO NO ACÓRDÃO RECORRIDO. ICMS. PAUTA FISCAL. BASE DE CÁLCULO. ART. 148, DO CTN. ART. 2º, I E II, DO DECRETO-LEI Nº 406/68. IMPOSSIBILIDADE. PRECEDENTES.
- [...]
- 5. Está consolidado na jurisprudência da 1ª Seção, desta Corte Superior, que é impossível, segundo as regras do ordenamento jurídico tributário, prestigiar-se a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria apurado em pauta fiscal. **O princípio da legalidade tributária há de atuar, de modo cogente, sem qualquer distorção, no relacionamento fisco-contribuinte.** 6. Não merece guarida o argumento da agravante de que o teor do art. 148, do CTN, confere legalidade ao arbitramento da base de cálculo do ICMS, eis que, *in casu*, não se discutiu, em momento algum, a idoneidade dos documentos e a veracidade das declarações prestadas pelo contribuinte.

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

(continuação)

#### – Superior Tribunal de Justiça

- Processo: AgRg no Ag 477831 / MG
- [...]
- 7. "O art. 148, do CTN, somente pode ser invocado para estabelecimento de bases de cálculo, que levam ao cálculo do tributo devido, quando a ocorrência dos fatos geradores é comprovada, mas o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública autorizada a arbitrar o preço, dentro de processo regular. A invocação desse dispositivo somente é cabível, como magistralmente comenta Allomar Baleeiro, quando o **sujeito passivo** for omissivo, reticente ou mendaz em relação a valor ou preço de bens, direitos, serviços: "...Do mesmo modo, ao prestar informações, o **terceiro**, por displicência, comodismo, conluio, desejo de não desgostar o contribuinte, etc., às vezes deserta da verdade ou da exatidão. **Nesses casos, a autoridade está autorizada legitimamente a abandonar os dados da declaração, sejam do primeiro, sejam do segundo e arbitrar o valor ou preço, louvando-se em elementos idôneos de que dispuser, dentro do razoável**" (Misabel Abreu Machado Derzi, in "Comentários ao Código Tributário Nacional", Ed. Forense, 3ª ed., 1998).

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ⇒ Decisões judiciais e administrativas

#### – Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo

- Número do processo: 100.06.004072-0
- Ação: Embargos de Declaração Mand Segurança
- Órgão Julgador: TRIBUNAL PLENO
- Data de Julgamento: 09/07/2007
- Relator: RÔMULO TADDEI
- Acórdão: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. 1) MANDADO DE SEGURANÇA. BASE DE CÁLCULO DO ICMS. VALOR DA ENERGIA EFETIVAMENTE CONSUMIDA. QUESTÃO ENFRENTADA. OMISSÃO. INOCORRÊNCIA. PRECEDENTES DA AUGUSTA CORTE. 2) DEMANDA DE POTÊNCIA. FIXAÇÃO CONTRATUAL. FORNECIMENTO DE ENERGIA ELÉTRICA. IMPOSSIBILIDADE DE COMPOSIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 3) VALOR DA OPERAÇÃO. ENTREGA DO PRODUTO AO CONSUMIDOR. CONSUMO EFETIVO. 4) PREQUESTIONAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. AUSÊNCIA DE MÁCULA. RECURSO IMPROVIDO.
- 1) [...] somente o valor da energia efetivamente consumida, posto que circulada pela empresa, é que comporá a base de cálculo do imposto sub examine [...] 2) A demanda de potência, conquanto possa ser levada em consideração para a fixação do contrato de fornecimento de energia elétrica à empresa Impetrante, não deve ser considerada na base de cálculo do imposto ICMS. 3) O valor da operação, que é a base de cálculo lógica e típica no ICMS, como era no regime de ICM, terá de consistir, na hipótese de energia elétrica, no valor da operação de que decorrer a entrega do produto ao consumidor. O ICMS deve incidir sobre o valor da energia elétrica efetivamente consumida, isto é, a que for entregue ao consumidor, a que tenha saído da linha de transmissão e entrado no estabelecimento da empresa [...]

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ⇒ Decisões judiciais e administrativas

#### – Conselho de Recursos Fiscais do Espírito Santo

- ACÓRDÃO N.º 65/2004 DA SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
- PROCESSO N.º : 10988807 - CERF 318/2003 - A.I. 366126-2
- SUJEITO PASSIVO : TAMANINI E IRMÃOS LTDA
- RECORRENTE : O GERENTE TRIBUTÁRIO
- RECORRIDO : DECISÃO GETRIB N.º : 2444/2003
- VERBETE: SAÍDA DE MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – RECURSO DE OFÍCIO IMPROVIDO – EXAÇÃO FISCAL IMPROCEDENTE - ARBITRAMENTO SEM CRITÉRIO VÁLIDO PARA AFERIR BASE DE CÁLCULO.
- EMENTA: Apesar de o fisco estar autorizado a fazer arbitramentos, estes não podem ser feitos sem critérios e com elucubrações adivinhatórias de componentes formalizadores da base de cálculo da obrigação tributária.
- DECISÃO: Conhecido o recurso e, à unanimidade, negado ao mesmo provimento para manter a decisão de primeiro grau.
- DOE: 14/09/2004

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↻ Decisões judiciais e administrativas

#### – Conselho de Recursos Fiscais do Espírito Santo

- ACÓRDÃO N.º 83/2004 DA PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
- PROCESSO N.º : 09528075 - CERF 404/2004 A.I. 334.922
- SUJEITO PASSIVO : DIAMANTE CAFÉ COMÉRCIO E EXPORTAÇÃO LTDA
- RECORRENTE : O COORDENADOR DE TRIBUTAÇÃO
- RECORRIDO : DECISÃO 323/2000
- VERBETE: FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - DOCUMENTOS FISCAIS EXTRAVIADOS - VALOR DA OPERAÇÃO ARBITRADO EM DESACORDO COM O PERMISSIVO LEGAL - RECURSO IMPROVIDO - DECISÃO SINGULAR MANTIDA.
- EMENTA: Na falta de exibição ao fisco, dos elementos necessários à comprovação da base de cálculo, esta poderá ser arbitrada pela autoridade fiscal. No caso dos autos, **o arbitramento como efetuado extrapolou o permissivo legal, na medida em que o fisco arbitrou a quantidade de mercadoria saída por documento fiscal extraviado, quando a legislação da época, de forma taxativa, permitia o arbitramento tão-somente em relação ao valor da operação.**
- DECISÃO: Conhecido o recurso e, à unanimidade, negado ao mesmo provimento para manter a decisão de primeiro grau.

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ↻ Exemplo

- **Empresa industrial de tubos**
- **Matéria-prima**
  - PCV
- **Aquisição**
  - Importação
- **Infração**
  - Subfaturamento nas aquisições de matéria-prima

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Dúvidas quanto à capitulação da infração

#### – Pelas saídas

- Omissão de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto
  - Ausência de dispositivo legal autorizativo da presunção
    - » Interpretação literal

#### – Pelas entradas

- Cobrança do ICMS sobre a diferença entre o valor identificado na nota fiscal e o valor de mercado
  - Geração de crédito fiscal

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Capitulação pelas saídas

#### – Presunção legal

- Lei nº 6.379/1996
  - Art. 3º [...]
  - § 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvadas ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### – Comparativo com a legislação do Espírito Santo

- Lei nº 7000/2001
  - Art. 76. Presumir-se-á operação ou prestação tributável não registrada, quando constatado:
    - [...]
    - VI - entrada de mercadoria ou bem, em estabelecimento de contribuinte ou de terceiros, desacompanhados de documentos fiscais ou acompanhados de documentação inidônea.

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Capitulação pelas saídas

#### – Arbitramento

- Lei nº 6.379/1996
  - Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Decisão administrativa

#### – Presunção

- [...] verificamos a evidente falta de correlação material entre a denúncia proferida na peça vestibular e os fatos levantados pela fiscalização, visto que não há como caracterizar, em termo de repercussão no campo do ICMS, que as aquisições promovidas em base de preço subfaturado na importação [...] reflitam em saídas internas de mercadorias sem emissão de notas fiscais.

#### – Arbitramento

- [...] não resta dúvida que o caminho percorrido pelo insigne fazendário, objetivando caracterizar a natureza da infração, demonstrou ser preciso, nos aspectos intrínsecos do procedimento, pela correta verificação de que ocorreram entradas de mercadorias importadas do exterior com valor inferior ao preço corrente das mesmas mercadorias [...]

---

---

---

---

---

## ILÍCITOS TRIBUTÁRIOS

### ➤ Decisão administrativa

#### – Arbitramento da base de cálculo

- Subfaturamento nas entradas
  - Possibilidade jurídica do arbitramento

#### – Presunção do fato gerador

- Saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do ICMS
  - Impossibilidade jurídica da presunção de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto
    - » Nulidade do Lançamento de ofício

#### – Novo lançamento tributário

- Cobrança da diferença do ICMS pelas entradas
  - » Direito ao crédito fiscal

---

---

---

---

---

## CONCLUSÕES

- **Mecanismo essencial à atividade de fiscalização tributária**
  - **Ocorrência de ilícitos tributários**
    - Instrumento de apuração da base de cálculo
- **Possibilidade jurídica**
  - **Respeito à legalidade**
- **Ausência de normas jurídicas claras e precisas**
  - **Deficiência instrumental**
    - Fomento a comportamentos infracionais
    - Vulnerabilidade funcional

---

---

---

---

---

## AGRADECIMENTO

- **Para contato**
  - **salema@receita.pb.gov.br**

---

---

---

---

---