



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 0873422015-1

TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO

1ª Recorrente : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida : LW COM. VAREJISTA DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICO LTDA.

2ª Recorrente : LW COM. VAREJISTA DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICO LTDA.

2ª Recorrida : GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE - MONTEIRO

Autuante: PEDRO BRITO TROVAO

Relatora: CONS.^a THAIS GUIMARAES TEIXEIRA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PRELIMINARES AFASTADAS. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

O lançamento fiscal foi efetuado conforme os requisitos formais previstos na legislação, de modo a propiciar o claro entendimento do contribuinte, não se vislumbrando qualquer fato que motivasse sua nulidade.

O registro das operações na contabilidade do contribuinte e a existência de operações sem repercussão financeira acarretaram a perda do objeto da acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição.

O registro das despesas na contabilidade do contribuinte fez ruir parte da acusação de levantamento financeiro.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M os membros do Tribunal Pleno de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000972/2015-26, lavrado em 22/6/2015, contra a empresa LW COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICO LTDA, inscrição estadual nº 16.195.570-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 89.991,12 (oitenta e nove mil, novecentos e noventa e um reais e doze centavos), sendo R\$ 44.995,56 (quarenta e quatro mil, novecentos e noventa e cinco reais e cinquenta e seis centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I e 160, I c/fulcro art. 646 e parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº

18.930/97, e R\$ 44.995,56 (quarenta e quatro mil, novecentos e noventa e cinco reais e cinquenta e seis centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancela o montante de R\$ 2.115.286,56 (dois milhões, cento e quinze mil, duzentos e oitenta e seis reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 1.057.643,28 (um milhão, cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e oito centavos), de ICMS e R\$ 1.057.643,28 (um milhão, cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e oito centavos), de multa por infração.

P.R.I

Tribunal pleno de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de março de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal pleno de Julgamento, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, FERNANDA CÉFORA VIEIRA BRAZ (SUPLENTE), MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS e SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000972/2015-26, lavrado em 22/6/2015, contra a empresa LW COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICO LTDA, inscrição estadual nº 16.195.570-3, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/10/2013 e 31/12/2013, constam as seguintes denúncias:

- FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de

registro de notas fiscais nos livros próprios.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>
O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.
Irregularidade detectada através de Levantamento Financeiro.

Foram dados como infringidos: os arts. 158, I e 160, I c/fulcro art. 646 e parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição da penalidade prevista no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R\$ 2.205.277,68, sendo, R\$ 1.102.638,84, de ICMS, e R\$ 1.102.638,84, de multa por infração.

Cientificada, da ação fiscal, por via postal, em 6/7/2015 AR (fl. 51), a autuada apresentou reclamação, em 5/8/2015 (fls.58-95).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 868), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que solicitou diligência para que fosse refeito o Levantamento Financeiro do exercício de 2013, de modo a considerar os registros efetuados nos livros contábeis da empresa, identificando e quantificando as despesas pela correspondente inscrição estadual do estabelecimento fiscalizado (fls. 870-871).

Cumprida a medida saneadora, foi solicitada nova diligência no sentido de que: a) fosse mais uma vez refeito o Levantamento Financeiro de 2013, excluindo as duplicatas referentes às compras realizadas em 2013 e pagas em 2014, bem como retirar do fluxo financeiro as notas fiscais de bonificação e simples remessa (no caso da existência de duas notas fiscais para uma única operação); b) retirar do demonstrativo de notas fiscais não lançadas as Notas Fiscais de bonificação por não representar desembolso financeiro (fls. 879-880).

Refeito o Levantamento Financeiro, os autos retornaram à GEJUP, onde o julgador singular decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 1.258.930,06, sendo R\$ 629.465,03, de ICMS e R\$ 629.465,03, de multa por infração, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/13 (fls.895-908).

A autuada foi cientificada da decisão de primeira instância, por via postal, em 2/3/2017 - AR (fl. 915), tendo solicitado, através de procurador, vistas ao processo na Repartição fiscal, em 7/3/2017 (fl. 912).

Na sequência, protocolou recurso voluntário em 3/4/2017, onde expôs os seguintes pontos (fls. 919-940):

- Em preliminar, argui a nulidade do lançamento fiscal: 1) por não ter sido enfrentado argumento de defesa quanto à segregação mês a mês do Levantamento Financeiro de acordo com a apuração do ICMS, nos termos do art. 54, §2º, I e art. 55, ambos do RICMS/PB, 2) em razão de o Levantamento Financeiro ter sido efetuado com supostos recebimentos e pagamentos referentes a um único estabelecimento, sem se saber de onde a auditoria partiu tendo em vista que os livros contábeis apresentam informações gerais da empresa sem segregação por estabelecimento, 3) por não haver elementos que justifiquem a presunção da prática da infração culminando com o cerceamento de defesa do contribuinte, 4) pela falta de descrição minuciosa da infração de falta de registro de nota fiscal, impedindo a ampla defesa do contribuinte;

- No mérito, diz que a autuação baseada no Levantamento Financeiro, não constatou nenhuma omissão de saídas apenas presumiu sua existência, ressaltando que a empresa através de sua matriz e filiais dispunha de disponibilidade financeira para realizar as despesas consignadas no demonstrativo fiscal;

- Insurge-se contra a penalidade aplicada, taxando-a de desproporcional e de caráter confiscatório;

- Ao final, requer a) em preliminar a anulação da decisão de primeira instância, na parte ora recorrida, determinando-se a realização de perícia como requerido na defesa, b) no mérito, decretar a nulidade do auto de infração ou a sua total improcedência, ou, ainda, reduzir o percentual da multa a um percentual de 20% (vinte por cento).

Remetidos os autos a esta Corte, estes foram distribuídos a esta relatoria, para exame e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame os recursos *hierárquico e voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000972/2015-26, lavrado em 22/6/2015, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Preliminares

Em razão das arguições de nulidade postas pela recorrente no seu recurso, de início destacamos que o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142 do CTN.

Da mesma forma, não se vislumbra na peça acusatória em nenhum dos casos de nulidade previstos nos arts. 14, 16, 17 e 41, a Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

Destaque-se que os fatos foram narrados de modo a propiciar o claro entendimento do contribuinte, como evidenciado nos autos, sendo acompanhados dos respectivos demonstrativos, não havendo que se falar em cerceamento de defesa.

Em referência às alusões da recorrente de que o julgador singular não enfrentou os argumentos de defesa quanto à quanto à segregação mês a mês do Levantamento Financeiro de acordo com a apuração do ICMS, nos termos do art. 54, §2º, I e art. 55, ambos do RICMS/PB, esclarecemos que o julgado singular fundamentou sua decisão com base no art. 646 do RICMS/PB, sendo livre ao juiz formar seu convencimento em decisão fundamentada, sem a necessidade de se alongar em rebater todos os argumentos apresentados.

Neste sentido, o Levantamento Financeiro se traduz no confronto entre as despesas e receitas da empresa considerando o período entre dois balanços ou o ano civil nos termos do art. 643 do RICMS/PB:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se exercício:

I - o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita

contábil;

II - o ano civil, nos demais casos. (g.n).

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e no final do período fiscalizado. (g.n).

Assim, constatado que as receitas da empresa não foram suficientes para fazer frente às suas despesas presume-se a ocorrência de omissão de receitas nos termos do art. 646 do RICMS/PB.

Considere-se, ainda, que o Levantamento Financeiro foi efetuado com as informações declaradas pelo contribuinte no SPED Fiscal, não prosperando os argumentos de que a auditoria foi efetuada com as informações gerais da empresa constantes dos livros contábeis sem segregação por estabelecimento.

Portanto, não vislumbrando qualquer irregularidade que pudesse causar prejuízo à defesa do contribuinte, rechaço a preliminar.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

A denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2013, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos (fl. 13).

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (g.n.).

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Neste sentido, a autuada argumentou que os documentos fiscais estavam devidamente registrados na contabilidade, ou configuravam operações desprovidas de repercussão financeira.

Em primeira instância, o julgador singular decidiu pela improcedência da acusação, constatando que a maioria das Notas Fiscais estavam devidamente lançadas na contabilidade do contribuinte e as restantes tratavam de operações de remessa por conta e ordem de terceiros, desprovidas de fluxo

financeiro que viessem a caracterizar receitas marginais oriundas de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

De fato, verifico que as Notas Fiscais, nºs 121.810, 121.780 e 1811, tratam de operações de remessa por conta e ordem de terceiros, conforme cópias anexadas (*fls. 889-893*) e que todas as Notas Fiscais elencadas no demonstrativo fiscal (*fl.13*), estão registradas no Livro Diário do contribuinte, conforme cópias anexadas aos autos (*fls. 748-866*), fazendo desaparecer o objeto da acusação.

Portanto, venho a ratificar a decisão da instância singular em improceder a causação pela falta de materialidade.

Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada, no exercício de 2013, através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativo (*fl. 11*).

O procedimento encontra respaldo na nossa legislação, e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O método é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e

recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.

§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.

Art. 646. 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 ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, *juris tantum*.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção de que diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

Na primeira instância, o julgador singular, acatando parte dos proclames da reclamante, expediu diligência para que fossem abatidos os valores das despesas correspondentes às operações de remessa de mercadorias, no valor de R\$ 1.668.584,18 (*fls.* 85-88) e das vendas em bonificação, no valor de R\$ 16.275,73 (*fl.* 91), totalizando R\$ 1.684.859,91.

Deduziu, ainda, o valor de R\$ 504.787,36, referente a compras a prazo, pagas no exercício seguinte, considerando subsistente uma diferença tributável de R\$ 3.702.735,47, com um ICMS de R\$ 629.465,03, conforme demonstrativo (*fl.* 883).

Contudo, observo que a Conta Mercadorias do exercício de 2013 apresentou prejuízo bruto com mercadorias com substituição tributária, isentas e não tributadas, no valor de R\$ 1.531.817,70, valor esse que deve ser abatido da diferença encontrada no Levantamento Financeiro, da seguinte forma:

No entanto, há que se considerar que a diferença encontrada no levantamento financeiro se refere a pagamento de despesas com recursos marginais, presumindo-se a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Todavia, a contabilidade apresentada pela autuada comprova o registro de grande parte das despesas arroladas no Levantamento Financeiro, conforme cópia do Livro Diário anexado aos autos (*fls.* 342-866), fazendo sucumbir parcialmente a ocorrência de pagamentos extra caixa.

Portanto, considero devida a cobrança de um ICMS no valor de R\$ 44.995,56, correspondente aos valores arrolados no Levantamento Financeiro, sem respaldo na contabilidade do contribuinte, conforme demonstrativo abaixo:

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro e *provimento parcial* do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000972/2015-26, lavrado em 22/6/2015, contra a empresa LW COMÉRCIO VAREJISTA DE MÓVEIS E ELETRODOMÉSTICO LTDA, inscrição estadual nº 16.195.570-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 89.991,12 (oitenta e nove mil, novecentos e noventa e um reais e doze centavos), sendo R\$ 44.995,56 (quarenta e quatro mil, novecentos e noventa e cinco reais e cinquenta e seis centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I e 160, I c/fulcro art. 646 e parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 44.995,56 (quarenta e quatro mil, novecentos e noventa e cinco reais e cinquenta e seis centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o montante de R\$ 2.115.286,56 (dois milhões, cento e quinze mil, duzentos e oitenta e seis reais e cinquenta e seis centavos), sendo R\$ 1.057.643,28 (um milhão, cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e oito centavos), de ICMS e R\$ 1.057.643,28 (um milhão, cinquenta e sete mil, seiscentos e quarenta e três reais e vinte e oito centavos), de multa por infração.

Tribunal Pleno, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 29 de março de 2019.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

Conselheira Relatora