



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 128.632.2009-8

Recurso VOL/CRF N.º 067/2013

1ª RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

2ª RECORRENTE: RENATE CRISTINE DE NEGREIROS

1ª RECORRIDA: RENATE CRISTINE DE NEGREIROS

2ª RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

PREPARADORA: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA

AUTUANTE: LUIS GOMES FRADE.

RELATORA: CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. O. LIMA.

CRÉDITO INDEVIDO. VALORES IRREGULARMENTE APROPRIADOS A TÍTULO DE ICMS PAGO PELA AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO, BENS PARA ATIVO IMOBILIZADO SEM EXISTÊNCIA DO CIAP, RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ORIUNDO DE AUTO DE INFRAÇÃO DE TRÂNSITO E DA DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. CARACTERIZAÇÃO PARCIAL. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA INCIDENTE SOBRE SAÍDAS INTERNAS PARA CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. CONFIGURAÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS. AJUSTES. TERMOS DE INFRAÇÃO CONTINUADA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MENOS SEVERA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. PROVIMENTO PARCIAL DOS RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO.

Em decorrência de vedações ínsitas na legislação de regência, reputa-se indevida a apropriação de valores a título de crédito do ICMS oriundo da aquisição de bens para o ativo fixo do estabelecimento sem existência do livro de Controle de Crédito do ICMS do Ativo Permanente - CIAP, assim como do ICMS pago por serviços de comunicação prestados. Ajustes efetuados para exclusão de valores que configuram infração distinta da denunciada.

- A operação de saídas internas de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária sem retenção do imposto pelo substituto tributário confirma a regularidade da exigência fiscal, relativamente ao pagamento da substituição tributária.

- O resultado negativo constatado no Levantamento Financeiro repercute omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cuja prova da improcedência compete ao acusado, em decorrência da inversão desse ônus. Ajustes em face da comprovação de equívocos do autuante, para que seja mantida parte da acusação que, inclusive, demandou a lavratura de dois Termos de Infração Continuada para complementação da alíquota inicialmente aplicada e para considerar a base de cálculo correta.

- Aplicação de penalidade menos severa prevista em lei posterior.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos Recursos **HIERÁRQUICO, por regular, e VOLUNTÁRIO**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo **PARCIAL PROVIMENTO** de ambos, para alterar quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **933000008.09.00000483/2009-26**, datado de 29/4/2009, complementado pelos Termos de Infração Continuada, de fls. 270 e 283, lavrados contra a empresa **RENATE CRISTINE DE NEGREIROS**, inscrita no CCICMS sob nº 16.129.865-6, devidamente qualificada nos autos, e declarar como devido o ICMS no valor de **R\$ 187.397,25** (cento e oitenta e sete mil, trezentos e noventa e sete reais e vinte e cinco centavos), por infração aos artigos 395, 397, III, e 399, II, “b”, c/c o art. 391, § 4º, bem como aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, parágrafo único, além do art. 119, VIII c/c o art. 106, I, “g”, todos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração, no valor de **R\$ 187.397,25** (cento e oitenta e sete mil, trezentos e noventa e sete reais e vinte e cinco centavos), nos termos dos arts. 82, V, “a”, “f” e “g”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.008.2013, perfazendo um crédito tributário no total de **R\$ 374.794,50** (trezentos e setenta e quatro mil, setecentos e noventa e quatro reais e cinquenta centavos).

Ao mesmo tempo cancelo, por irregular, o montante de R\$ 206.318,40, sendo R\$ 7.332,33 de ICMS e R\$ 198.986,07 de multa por infração, pelos fundamentos acima expedidos.

Fica ressalvada a possibilidade de proceder outro feito fiscal capaz de produzir os efeitos que lhe são próprios, relativamente a parte do lançamento de ofício declarada nula em virtude de vício formal.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de março de 2015.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima

Consª. Relatora

Gíanni Cunha da Silveira Cavalcante

Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PATRÍCIA MÁRCIA DE ARRUDA BARBOSA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO e ROBERTO FARIAS DE ARAÚJO.

Assessor Jurídico

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, os Recursos **HIERÁRQUICO e VOLUNTÁRIO**, interpostos em face da decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002017/2009-85 (fls. 8 e 9), lavrado em 28 de dezembro de 2009, onde a autuada, RENATE CRISTINE DE NEGREIROS, é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa – O contribuinte deixou de recolher o ICMS demonstrado no Conta Corrente em razão da utilização indevida de créditos referentes a: Ativo Imobilizado sem existência do CIAP (Anexo 98 do RICMS/PB), diferencial de alíquota, auto de infração trânsito, serviço de comunicação (telefone), conforme livros de Registro de Entradas e de Apuração.

- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (SAÍDAS INTERNAS), PERÍODO A PARTIR DE 28/12/00 – Falta de recolhimento do ICMS Substituição Tributária, tendo em vista o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária sem retenção.

Nota Explicativa: O contribuinte com atividade industrial deixou de recolher o ICMS Substituição Tributária saídas internas.

- 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 esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa – Período com Regime de Recolhimento Normal.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO –

O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.

Nota Explicativa – Período com Regime de Recolhimento Simples Nacional.

De acordo com a referida peça acusatória, as irregularidades teriam acontecido no durante os exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Por considerar infringidos os arts. 106, 395, c/c os arts. 396, 397, III, “e”, 399, II, “b” e 391, I, § 4º, bem como dos arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, além dos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030, de 7.2.2008, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 146.628.12, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 288.992,40, nos termos dos arts. 82, “a”, “f” e “g”, da Lei nº 6.379/96, e do art. 16, II da Res. CGSN nº 030, de 7/2/2008, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 435.620,52.

Documentos instrutórios constam às fls. 3 a 7 e 10 a 57: Ordem de Serviço Normal, Declaração de inexistência de contabilidade regular, demonstrativos (Reconstituição da Conta Corrente do ICMS/Exercícios de 2006 e 2008, Apuração do Resultado Industrial/Exercícios de 2006, 2007 e 2008, Levantamento Financeiro/Exercícios de 2006, 2007 e 2008, Demonstrativo do ICMS Substituição Tributária a Recolher/Exercícios de 2006, 2007 e 2007, Demonstrativos das Notas Fiscais Não Registradas/Períodos de 2006 e 2007), e cópia de notas fiscais de aquisição e Termo de Encerramento de Fiscalização.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 29/12/2009, sob a forma pessoal, conforme atesta o comprovante de ciência e entrega da 1ª via do auto infracional, assinado por seu receptor, a autuada apresenta defesa tempestiva (fls. 60 a 66), requerendo a improcedência do auto infracional, aos seguintes argumentos:

CRÉDITO INDEVIDO – “Consta no auto de infração falta de recolhimento do ICMS por utilização de crédito indevido referente aos créditos pelas aquisições de ativo imobilizado, como máquinas e equipamentos industriais; conforme estabelece o inciso I, do artigo 72, do RICMS/PB, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo à entrada no estabelecimento, inclusive a destinada a ativo fixo, portanto, se houve alguma irregularidade foi apenas de obrigações acessórias.”

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS/SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – “Todas as notas fiscais relacionadas destinam mercadorias para consumidores finais, sendo assim, não é legal a cobrança do ICMS diante da disciplina do art. 390, § 4º, II, do RICMS/PB”.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO – 1) “No exercício de 2006 o valor das saídas é de R\$ 542.172,68, superior considerado no procedimento fiscal e consta nos livros fiscais e informados nas GIM's.; também não foram computados os valores de empréstimos que totalizam R\$ 120.000,00”. **2)** No exercício de 2007 o valor das saídas correspondente às receitas foi de R\$ 936.784,72, que adicionado aos empréstimos contraídos de R\$ 120.000,00 perfaz uma receita total de R\$ 500.161,11; quanto às despesas do período, as compras correspondem a R\$ 383.148.60, inferior a R\$ 404.854,28, que foi inserido no procedimento pelo autuante; as aquisições para o ativo fixo e uso/consumo, constantes no Registro de Entradas, totalizam R\$ 146.079,84, enquanto no levantamento fiscal consta R\$ 153.397,14”. **3)** No exercício de 2008 o valor das saídas foi de R\$ 965.640,26, que adicionado aos empréstimos contraídos no total de R\$ 160.000,00 perfaz a receita total de R\$ 1.125.640,61, enquanto o valor considerado pelo autuante, a título de receitas, foi de R\$ 635.668,61; relativamente às despesas, as compras correspondem a R\$ 478.714,25, enquanto o levantamento fiscal considerou o valor de R\$ 486.759,41, já adicionado o valor da aquisição de energia elétrica e de serviço de comunicação; a rubrica encargos trabalhistas, no valor de R\$ 55.382,91 já está inserida no item Despesas com Salários, Férias e Rescisões, tendo em vista que os valores das folhas de pagamentos foram alocados pelo total bruto, sem deduzir o INSS e o FGTS”.

Instado a prestar informações, o autuante inicialmente registra que diante da inexistência de escrituração contábil e de livro Caixa da autuada, relativamente aos períodos fiscalizados foi atribuído saldo zero em Caixa e Bancos, nos correspondentes Levantamentos Financeiros.

Na sequência, rebate os argumentos defensuais, consoante as seguintes colocações:

CRÉDITO INDEVIDO/Ativo Imobilizado - “A reclamante ignorou as condições estabelecidas no art. 78 do RICMS, haja vista que, além da obrigatoriedade do CIAP, Anexo 98 do RICMS/PB, as apropriações somente poderiam ser efetuadas de forma proporcional, à razão de quarenta e oito avos, por mês”.

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NÃO RECOLHIDO - “Ao contrário da afirmação da impugnante, as notas fiscais relacionadas nas fls. 21 a 26 são, sim, destinadas a contribuintes do ICMS, regularmente inscritos, nas quais consta a razão social, tendo como destinatárias empresas bastante conhecidas, a exemplo do Supermercado Carrefour, e certamente a defende não pode acostar a cópia das mencionadas notas fiscais, pois estas são provas da inverdade de sua alegação de que se destinam a consumidores finais.”

LEVANTAMENTO FINANCEIRO

Exercício de 2006

- “As operações com CFOP’s 5.917 e 6.917, totalizando R\$ 216.483,54, não correspondem a vendas e, portanto, não podem ser contabilizadas como receitas, haja vista se tratarem de Remessa de mercadorias em consignação mercantil ou industrial, sem destaque do ICMS, todas relacionadas ao produto FREEZER e emitidas para diversos estabelecimentos, para acondicionamento e conservação de mercadorias, e além disso não foram identificadas nenhuma nota fiscal referente à venda desses equipamentos do seu ativo imobilizado”.

- “Quanto aos alegados empréstimos, referentes aos exercícios de 2006, 2007 e 2008), a autuada não apresentou nenhum documento comprobatório, apesar de notificada a fazê-lo, conforme fl. 69, e somente depois exibiu um amontoado de folhas soltas, as quais, após trabalhosa organização, foi possível identificar uma consulta referente a uma linha de crédito BB GIRO RÁPIDO, sem contrato formal correspondente, sem dados de identificação da pessoa jurídica e sem identificação da conta bancária, apenas demonstra uma disponibilização de R\$ 10.000,00 (fls. 185 a 205), mas essas operações são rotativas e automáticas na conta corrente, portanto não configuram suprimento de receita por contrato de empréstimo”.

“Identificamos, ainda, um Termo Aditivo de Re-ratificação à Nota de Crédito Industrial de nº 2006003-3, emitida em 14/11/2006, no valor de R\$ 30.000,00, datado de 17/10/2007, para liquidação em 48 meses, sendo 12 meses de carência e 36 prestações sucessivas, vencendo-se a primeira em 3/10/2008. Entretanto, a reclamante não apresentou extrato bancário para confirmar a entrada do crédito, como também não houve comprovação sobre as despesas relativas a amortizações e encargos decorrentes, impossibilitando, desta forma, as devidas apropriações, tanto da receita como das despesas”.

Exercício 2007

“Novamente a reclamante incluiu nas receitas as operações relativas às notas fiscais com CFOP’ de nº 5.917 e 6.917 – Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial, sem

destaque do ICMS – todas contendo como produto Freezers, conforme destacado no item anterior. Assim sendo, não correspondem a vendas, portanto, não são receitas”.

“Quanto às despesas, notificamos a reclamante (fl. 68) para apresentar os livros fiscais a fim de comprovar suas alegações, as quais não foram confirmadas após a re-conferência por esta auditoria com os livros fiscais solicitados, haja vista que as despesas, transcritas nos CFOP’s já demonstrados, correspondem aos valores escriturados nos referidos livros, conforme cópia do Registro de Apuração, de fls. 113 a 138”.

“Relativamente ao empréstimo, foi possível identificar em meio a um amontoado de folhas soltas, apresentadas pela autuada, cópias de uma Consulta ao Sistema de Informações Bancárias descritas conforme os seguintes anexos: Lançamentos de Variação, com valor de variação no montante de R\$ 9.633,02, com amortização em 12 parcelas de R\$ 802,75; Desconto de Títulos, correspondente a diversos lançamentos/compensações; **Empréstimo Rotativo de Cheque, com extrato datado de 1/8/2007, constando como valor do contrato a importância de R\$ 30.000,00**; Extrato constando como valor do contrato a importância de R\$ 21.000,00, com data inicial de 17/12/2007 e vencimento em 17/12/2009”.

“Em relação ao primeiro – Lançamento de Variação – não foi apresentado contrato formal da operação, mas, tão-só, um demonstrativo com o título de Lançamento da Variação, com amortização em 12 meses, compreendendo os cinco últimos meses de 2007 e os sete primeiros meses de 2008, cujas apropriações no Financeiro estão inviolabilizadas em razão da imprecisão das informações relativas aos encargos decorrentes e da falta de escrituração contábil e, principalmente, da inexistência de Livro Caixa”.

“Quanto aos Descontos de Títulos, originário de notas fiscais e vendas, cujas receitas já estão inseridas no Levantamento Financeiro, haja vista sua escrituração nos livros fiscais, quando de suas emissões”.

“Relativamente à terceira – Rotativa de Desconto de Cheque Predatado, tem como origem Simulação, operação semelhante ao desconto de duplicata, e a quarta (fl. 230), Extrato constando valor de contrato (R\$ 21.000,00, com data inicial de 17/12/2007 e vencimento em 17/12/2009), está evidenciada a realização da operação, em relação a qual esta Fiscalização efetuou alteração nos Levantamentos Financeiros, dos exercícios de 2007 e 2008 (fls. 83 a 86), com o reconhecimento, portanto, do valor da receita em 2007 e as respectivas despesas referentes ao ano de 2008”.

Exercício de 2008

“Mais uma vez a reclamante insiste em incluir como receitas as operações relativas ao produto

Freezer, o que não se pode assim considerar, conforme as razões expostas anteriormente, e quanto às compras não reconhecemos a diferença alegada pela reclamante, pois não foram confirmadas após a re-conferência por esta auditoria com os livros fiscais solicitados, haja vista que as despesas transcritas nos CFOP's que ora demonstramos, relacionadas a compras de mercadorias - R\$ 486.759,41 – correspondem aos valores escriturados nos referidos livros fiscais, conforme cópia do Registro de Apuração, fls. 139 a 164”.

“Relativamente aos empréstimos, no total de R\$ 160.000,00, após trabalhosa organização de um amontoado de folhas soltas apresentadas pela reclamante, foi possível relacionar ao exercício de 2008 as seguintes cópias:

- Lançamentos de Variação, com Valor de Utilização de Crédito, no montante de R\$ 28.000,00, para amortização em 60 parcelas de R\$ 466,67, contudo não foi possível esta auditoria confirmar se a referida operação corresponde a um empréstimo ou a um financiamento de imobilizado, visto que a reclamante apresentou apenas um demonstrativo de utilização de crédito para amortização em 60 parcelas a partir de janeiro de 2009, inviabilizando a apropriação de receitas e despesas no Financeiro face à insuficiência e imprecisão das informações e à falta de escrituração contábil e, principalmente à inexistência do Livro Caixa”.

- Extrato de cartão de Crédito para Simples Conferência, trata-se apenas de extrato demonstrativo de cartão de crédito sem as notas fiscais correspondentes e sem quaisquer dados da empresa (pessoa jurídica).

- Contrato de nº 97.176832-1, no valor de R\$ 30.000,00, datado de 26/11/2008, com pagamento em parcela única em 25/1/2009, este, sim, permite a apropriação da receita no Levantamento do exercício de 2008, tornando-se necessária a alteração do referido procedimento, conforme efetuado nas fls. 85 e 86”.

“Relativamente às despesas:

- Com energia elétrica e telefones são referentes aos períodos nos quais essas aquisições não foram escrituradas nos livros fiscais (Entrada e Apuração), que, no caso dos meses para os quais não foi apresentada a comprovação pela empresa (notas fiscais/faturas correspondentes) foi atribuído a despesa do período de menor valor com comprovação.

- Com Encargos Trabalhistas, esta auditoria reconhece o equívoco pela não dedução apenas das parcelas de INSS dos Segurados/Empregados do valor bruto da mesma, pois esta, sim, já é descontada do empregado e, portanto, está inclusa no valor bruto dos Salários/Vantagens, como também nos valores do recolhimento do INSS, de forma que apresentamos a seguir, com correção,

a parte do Levantamento Financeiro referente à folha de pagamento de pessoal, ou seja, com a dedução do INSS do Segurado do valor bruto da folha, sendo efetuada a alteração por esta auditoria.”

Por fim, o contestante pontua que são infundadas as demais alegações defensuais e ressalta que efetuou as alterações no Levantamento Financeiro, dos exercícios de 2007 e 2008, relativamente às receitas e às despesas relativas aos empréstimos, nos valores de R\$ 21.000,00 e R\$ 30.000,00, respectivamente, bem como da dedução do INSS do valor bruto da Folha de Pagamento da parte relativa ao desconto do Segurado/Empregado, conforme demonstrativo apresentado.

Acosta documentos às fls. 83 a 260.

Distribuído os autos processuais ao julgador fiscal, Alexandre de Souza Pitta, após informação de não haver antecedentes fiscais da autuada e conclusão dos autos, formalizadas às fls. 262 a 265, estes retornaram à repartição de origem, mediante despacho da Auditoria Jurídica, da Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, objetivando a complementação da alíquota, que inicialmente foi utilizada a do Simples Nacional, providência que acarretou a lavratura do Termo de Infração Continuada, à fl. 270, com ICMS no valor de R\$ 44.531,46 e multa por infração na quantia de R\$ 89.062,92, perfazendo o montante de R\$ 133.594,38.

Foi acostado o demonstrativo do Levantamento Financeiro/2007, na fl. 271 a 274.

Na fl. 276 consta comprovante de ciência da autuada sobre a lavratura do lançamento complementar, conforme atesta o respectivo Aviso de Recebimento, assinado em 29/3/2011.

Outra vez conclusos os autos à instância prima, os autos retornaram à repartição de origem, mediante do despacho de fl. 279, objetivando a complementação da alíquota sobre o período em que a autuada era regida pelo Simples Nacional, haja vista que, apesar da diligência anteriormente solicitada, o ICMS lançado foi incorretamente calculado (fl. 83).

Dando cumprimento ao despacho acima citado, deu-se a lavratura do Termo de Infração Continuada, a fl. 283, com ICMS no valor de R\$ 3.570,00 e multa infracional de R\$ 7.140,00, perfazendo o montante de R\$ 10.710,00, do qual a autuada foi regularmente cientificada (conforme atesta o Aviso de Recebimento, de fl. 287), e apresenta defesa tempestiva (fls. 289 a 296), onde se restringe a repisar as alegações apresentadas na peça reclamatória ao auto infracional.

Na informação de fl. 299, o autuante confirma os argumentos aduzidos na contestação, ao

fundamento da inexistência de fato novo capaz de modificar as providências tomadas por ocasião da contestação.

Retornando os autos à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, deu-se juntada de documentos, às fls. 305 e 306 (Demonstrativos do Levantamento Financeiro, dos exercícios de 2007 e 2008), mediante solicitação do julgador monocrático, conforme fl. 304.

Remetidos ao julgador fiscal, este concluiu pela parcial procedência do auto infracional, complementado pelos Termos de Infração Continuada, de fls. 270 e 283, excluindo, mediante declaração de nulidade, a acusação de crédito indevido, ao fundamento de vício insanável relacionado à descrição dos fatos dados como infringentes, e ressaltando o direito de a Fazenda Estadual proceder a novo feito, com exceção dos fatos relacionados ao exercício de 2006, por concluir que estes foram atingidos pela decadência, por força do art. 150, § 4º do CTN. Ao mesmo tempo, manteve *in totum* a acusação de falta de pagamento do ICMS Substituição Tributária e promoveu retificações no Levantamento Financeiro, dos exercícios de 2007 e 2008, por considerar legítimos e capazes de comprovar parte dos argumentos defensuais os documentos de fls. 185 a 195, 208 a 225, 230 a 234 e 421 a 244, os quais não haviam sido considerados pela Fiscalização na ocasião da contestação, de forma que, após esses ajustes de ofício, o crédito tributário remanesceu ao valor de R\$ 551.267,82, sendo R\$ 183.755,94 de ICMS e R\$ 367.511,88 de multa por infração, conforme sentença de fls. 307 a 320.

Seguindo os trâmites processuais, deu-se a interposição de recurso hierárquico (fl. 321) e à autuada foi efetuada a regular ciência da decisão monocrática (conforme atestam os documentos de fls. 322 e 323), a qual recorre tempestivamente a esta Corte de Julgamento (peça recursal de fls. 325 a 343), requerendo a improcedência das acusações em tela, com fundamentos nos seguintes fatos:

- A gerência de Julgamento de Processos Fiscais observou, acertadamente, falha cometida pela Fiscalização quando da identificação da natureza da infração de Falta de Recolhimento do ICMS e, como consequência declarou a nulidade do lançamento, uma vez que, se houve irregularidade fiscal, in casu o ilícito fiscal imputado não corresponde às provas dos autos, e estas demonstram inequivocadamente a existência de infração diversa (...), “qual seja, utilização de crédito indevido” (sic.).

- Em que pese o recorrente discorde acerca da existência da infração, restou prejudicado o seu exercício ao contraditório e a ampla defesa.

- Quanto à acusação de falta de pagamento do ICMS Substituição Tributária, registre-se que todas as notas fiscais relacionadas nos relatórios de fls. 21 a 36 destinam mercadorias para consumidores finais, razão pela qual se mostra ilegal a cobrança do imposto, conforme disposição do art. 390, § 4º do RICMS/PB, de forma que inexistente diferença a ser cobrada.

- Relativamente ao resultado do Levantamento Financeiro, após reanálise da documentação já juntada aos autos, bem como a que ora se acosta ao presente recurso, é possível observar que nem todas as receitas foram consideradas pelo Fisco.

- Visando demonstrar de forma exemplificativa a existência de falhas cometidas não só pela fiscalização, como também pelo julgador monocrático, aponta-se as receitas especificadas, sem prejuízo das diversas outras já constantes nos autos, mas não consideradas pelo Fisco, quais sejam: Nota de Crédito Industrial nº 200066003-3, emitida em 14/11/2006, no valor nominal de R\$ 30.000,00 e aditada em 17/10/2007, evidenciada às fls. 206 e 207; Contrato de Empréstimo nº 93.993076.1, celebrado em 14/5/2007, no valor nominal de R\$ 30.000,00; Contrato para Desconto de Título (crédito rotativo), celebrado em 18/6/2007, no valor nominal de R\$ 30.000,00; Contrato de Adesão a Produtos de PJ (abertura de crédito), celebrado em 17/6/2008, no valor nominal de R\$ 35.000,00; Contrato de Desconto de Título (crédito rotativo), celebrado em 7/8/2008, nominal de R\$ 8.864,22; Contrato de Empréstimo nº 97.176832.1, celebrado em 26/11/2008, no valor nominal de R\$ 31.809,08, evidenciado às fls. 255 a 258.

- As receitas exemplificadas acima demonstram a necessidade de reconstituição do procedimento fiscal, para que, em benefício do princípio da verdade material, sejam consideradas as receitas para que seja julgada improcedente a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

- A acusação de omissão de saídas não é ensejadora da exclusão da tributação na forma do Simples Nacional e, por sua vez, não se sujeita à regra geral de tributação e isto é o que prevê o § 2º do art. 39 da LC nº 123/2006 em harmonia com os arts. 83, 84 e 85, I da Res. CGSN nº 94/2011, dado que a lei específica prevalece sobre a regra geral.

- O elevado percentual da multa aplicada (200%) ultrapassou a razoabilidade, indo além do caráter sancionatório e adentrando o capó do confisco, pelo que torna-se necessário seu afastamento, ou minoração, por determinação constitucional.

Por fim, a recorrente requer, subsidiariamente, a observância do disposto no § 2º do art. 39 da Lei Complementar nº 123/2006, Res. CGSN nº 30/2008 e da Res. CGSN nº 94/2011, para que seja aplicada a alíquota e a penalidade do Simples Nacional, relativamente ao resultado do Levantamento Financeiro do exercício de 2007.

Pugna, ainda, pelo reconhecimento do caráter confiscatório da penalidade aplicada, para que lhe seja dado afastamento, ou minoração.

Comparecendo aos autos para apresentar suas contrarrazões, o autuante ressalta que, nas contestações, de fls. 70 a 82 e 299, apresentou as devidas considerações sobre os argumentos que são repisados no recurso, e não obstante as referidas considerações, que confirma mediante contrarrazoado, entende como necessário acrescer outras, relativas aos contratos relacionados na fls. 333, da peça recursal:

- Quanto ao Termo Aditivo, já acostado na fl. 206, e novamente, na fl. 344, reafirma o argumento posto na contestação, a fl. 74.

- No que toca ao Contrato de Empréstimo nº 93.993076.1, CONTA GARANTIDA, de fls. 346 a 354, a recorrente não acostou extrato bancário para demonstrar a entrada do crédito na conta corrente da empresa, haja vista que no documento não há informação do número de parcelas nem de valor de parcela única, ou se foi utilizado apenas parcialmente, dada a inexistência de extratos bancários comprobatórios.

- O Contrato para Desconto de Títulos nº 327.702.178, de fls. 355 e 356, refere-se a simples desconto de títulos originários de notas fiscais de vendas, cujas receita já estão inseridas no Levantamento Financeiro, haja vista sua escrituração nos livros fiscais quando da emissão das respectivas notas fiscais.

- Sobre o Contrato de Adesão a Produtos de Pessoa Jurídica nº 327.702.878, constante às fls. 357 a 359, trata-se apenas de um limite de crédito disponibilizado para a empresa, o qual poderia, ou não, ter sido utilizado na forma de Cheque Ouro Empresarial, BB Giro Automático, BB Giro Rápido, Cartão Ourocard Empresarial, no entanto não foi demonstrada a sua efetiva utilização pela empresa, nem eventuais amortizações em cada período.

- O Contrato de Desconto de Direitos Creditórios Oriundo de Títulos de Crédito, constante às fls. 362 a 365, formalizado perante o Banco Bradesco S/A., também se refere a simples descontos de títulos, identicamente ao contrato de fl 355 e 356, e por essa razão lhe foi dado o mesmo tratamento.

- Quanto ao **CONTRATO DE EMPRÉSTIMO/FINANCIAMENTO nº 97.176832.1**, constante às fls. 362 a 365, o qual já consta às fls. 255 a 258, observamos, nesta oportunidade de reexame, a ausência de extratos bancários comprobatórios do seu crédito em conta corrente da empresa, no exercício de 2008, razão pela qual, apesar de haver sugerido a alteração do Levantamento Financeiro/2008, conforme demonstrativo de fls. 85 e 86, tendo em vista que o referido contrato prevê uma parcela única de receita e previsão de despesa para pagamento também em parcela única para a data de 25/1/2009, acolhemos o entendimento do julgador monocrático, exarado na fl. 317.

- Relativamente ao Contrato de Adesão a Produtos de Pessoa Jurídica, em número de dois, cujas cópias constam às fls. 366 a 371, sendo o primeiro, sem assinatura do representante legal da instituição bancária (o que configura simples minuta), datado de 22/2/2005, e o segundo, também data de 26/9/2005, cujo exercício não faz parte dos períodos auditados e se referem apenas a um limite de crédito disponibilizado para a empresa, na forma de Cheque Ouro Empresarial, BB Giro Automático, BB Giro Rápido, Cartão Ourocard Empresarial, no entanto não foi demonstrada a sua efetiva utilização pela empresa, no exercício de 2006, nem eventuais amortizações em cada período.

- Nas fls. 372 a 375, contam, ainda, mais dois contratos – **CONTRATOS PARA DESCONTO DE CHEQUES** – sendo o primeiro, datado de 11/3/2005, também sem assinatura de representante legal da respectiva instituição bancária (Banco do Brasil S/A.), e o segundo, datado de 27/9/2005, cujo exercício não faz parte dos períodos auditados e se referem a simples desconto de cheques, portanto, configuram apenas uma antecipação de recebimento de receitas de vendas, também sem demonstração de efetiva utilização pela empresa no exercício de 2006, nem eventuais amortizações em cada período.

- As demais alegações recursais em sua maioria são apenas repetições de questionamentos que já foram devidamente contestados por esta Fiscalização, conforme fls. 70 a 82 e 299, e não se revestem de elementos fáticos constitutivos de provas válidas.

Com esses argumentos, solicita a procedência do feito fiscal.

Está relatado.

VOTO

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiu de práticas ilegais cuja análise passo efetuar conforme a sequência das acusações postas na peça vestibular.

Antes de adentrar o mérito da causa, importa observar que a peça basilar preenche os requisitos de validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, exceto quanto à acusação de crédito indevido, no valor de R\$ 723,58, em relação ao qual não há evidenciação da sua origem, no demonstrativo de fl. 10 (Reconstituição da Conta Corrente do ICMS/2006), o qual, em NOTA EXPLICATIVA DO ESTORNO DE CRÉDITO, posta ao final do respectivo resumo, deixa transparecer que se trata de ERRO NA CONTA GRÁFICA DO ICMS, visto que faz referência a “*Fevereiro: Ref. Saldo Credor de Período Anterior, cujo período foi DEVEDOR*” (sic.), o que pode ser confirmado no Registro de Apuração do Imposto, fls. 90 e 91.

Idêntica exceção ocorre em relação ao ICMS nos valores de R\$ 119,33, e R\$ 218,29, cuja exação não se sabe a que título se dá. Com efeito, pelo que se depreende do demonstrativo da Reconstituição da Conta Corrente do ICMS, referente ao exercício de 2006, esses valores transparecem corresponder a outras infrações – Erro na Conta Gráfica ou ICMS Omisso - diversas da denunciada nos autos. Igual destino ocorre quanto ao ICMS nos valores de R\$ 476,00, R\$ 440,00 e R\$ 272,00, que se originaria de auto de infração de trânsito, visto não existir nos autos documento que comprove a origem desse crédito indevido, o que caracteriza outra infração, qual seja, crédito inexistente por falta de amparo documental.

O mesmo se pode dizer do valor de R\$ 763,57, referente ao período de janeiro de 2008, cuja denúncia menciona que se refere a "Diferencial de Alíquota, visto não se saber se corresponde a aquisição de bens para consumo (o que efetivamente não é admitido pela legislação do ICMS, deste Estado) ou para utilização no processo produtivo do estabelecimento, circunstância esta que, dependendo da destinação do produto objeto da aquisição em outra unidade da Federação, a referida legislação admite a apropriação do crédito, principalmente considerando que a recorrente exerce a atividade industrial na "fabricação de sorvetes e outros gelados comestíveis", com CNAE nº 1053-8/00, conforme informação de fls. 3 a 6 (Ordem de Serviço Normal).

Com efeito, a nota explicativa, de fl. 11, apenas faz menção a "*Janeiro: Ref. ICMS Diferencial de Alíquotas = 763,57*", e o lançamento efetuado no Registro de Apuração do Imposto, de fls. 140 e 141, também é pouco elucidativo, nesse quesito.

Em decorrência desses fatos, considero que a identificação da real natureza da infração restou comprometida e, por consequência, o exercício do direito de defesa, de modo que me acosto à decisão singular, no que toca à nulidade dos lançamentos tributários acima citados, por considerar que a identificação da natureza da infração restou comprometida.

Efetivamente, esses lançamentos padecem vício de forma insanável nos próprios autos, pois não atendem o disposto no art. 142 do CTN, que recepcionou a Lei Estadual nº 10.094/2013, cumprindo-me, por esse fato, declarar sua nulidade, ex vi dos arts. 16 e 17, II, da citada lei estadual:

"Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei."

"Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I – (...)

II – à descrição dos fatos”.

Ressalva-se ao sujeito ativo o direito de proceder a outro feito que atenda aos reclamos da legislação de regência, para reaver os créditos tributários porventura devidos pelo contribuinte, tanto em relação ao valor correspondente ao período de fevereiro/2006 como de janeiro/2008, tendo em vista se tratar de vício formal quanto à natureza da infração, o que coloca a situação fora do alcance da decadência, conforme aplicação do art. 173, II, do CTN.

Portanto, apenas nesse âmbito confirmo o *decisum* singular.

Quanto aos demais lançamentos, relativos a crédito indevido, entendo que estes se apresentam regulares.

Em primeiro lugar, considero que, apesar de a acusação fazer menção apenas à “*Falta de Recolhimento do ICMS/ Falta de recolhimento do imposto estadual*”, as informações ínsitas na Nota Explicativa, além de identificarem a infração, como sendo “crédito indevido”, viabilizam o conhecimento da sua origem, senão vejamos:

“Utilização indevida de créditos referentes a: Ativo Imobilizado sem existência do CIAP (Anexo 98, do RICMS), e Serviço de Comunicação (telefone), conforme livros de Registro de Entrada e de Apuração”.

Isto considerando, entendo que a acusação em foco, assim como as que tiverem sua nulidade confirmada neste decisório, não se caracteriza como GENÉRICA, como assim entendeu a instância preliminar, sob pena de suscitar outro desfecho, por aplicação do art. 15, parágrafo único, da Lei Estadual nº 10.094/2013, afinal, por genérica entende-se a acusação efetuada de modo a não identificar a real natureza da infração, o que não é o caso, conforme explicitado acima, não importando que as circunstâncias caracterizadoras do ilícito se façam constar no espaço do auto infracional, denominado Nota Explicativa, onde se pode fazer constar o detalhamento do ilícito.

Portanto, quanto aos lançamentos relativos a essas infrações, concluo pela regularidade formal, visto que atende ao disposto no art. 142 do CTN, e ao art. 41, V da Lei estadual nº 10.094/2013.

“Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da representação Fiscal:

(...)

V – a descrição da falta com o respectivo montante tributável”.

Trata-se de requisito de forma, conforme se infere da dicção combinada dos arts. 16 e 17, III, do citado diploma legal, senão vejamos:

“Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.”

“Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I – (...)

II – à descrição dos fatos”.

MÉRITO

Passo ao exame da questão e, para tanto, adoto a sequência em que as acusações constam no auto infracional.

CRÉDITO INDEVIDO – Ativo Imobilizado sem existência do CIAP – Períodos de maio, novembro e dezembro/2006.

De acordo com os lançamentos no Registro de Apuração, de fls. 97, 109 e 11, a recorrente se creditou do ICMS nos valores respectivos de R\$ 513,86, 697,31 e 744,49, referentes a aquisições para seu ativo imobilizado. Após a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, efetuada pela

Fiscalização e demonstrada na fl. 10, tais créditos acarretaram falta de pagamento do ICMS nos valores de R\$ 176,24 e R\$ 1.441,80, nos meses de maio e dezembro/2006, pois tais créditos foram apropriados a despeito da inexistência do livro CIAP, Anexo 98 do RICMS/PB.

Em nenhuma oportunidade que teve para se pronunciar nos autos a empresa comprovou a improcedência da acusação, o que se faria mediante a apresentação do referido livro fiscal.

Por consequência, sedimentou a acusação em foco, tendo em vista que inobservou a norma contida no art. 72, I, c/c o art. 78, §§ 1º e 2º, I e II, do RICMS/PB, *in verbis*:

“Art. 72. Para fins de compensação do imposto devido, constitui crédito fiscal o valor do imposto relativo:

I – à entrada de mercadorias, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo fixo, ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, observado o disposto no § 1º deste artigo e § 4º do art. 85.”

“Art. 78. Para efeito do disposto no art. 72, relativamente aos créditos decorrentes das aquisições, a partir de 1º de janeiro de 2001, de mercadorias destinadas ao ativo permanente do estabelecimento, deverá ser observado (Lei nº 7.334/03):

(...)

VI – serão objeto de outro lançamento, além do lançamento em conjunto com os demais créditos, para efeito da compensação prevista no art. 20, em documento próprio, para aplicação do disposto neste artigo, observado os §§ 1º ao 3º;

§ 1º. O documento fiscal relativo a bem do ativo permanente, além de sua escrituração nos livros próprios, será, também, escriturado no “Controle de Créditos do ICMS do Ativo Permanente – CIAP”, Anexos 98 e 98-A, observado o seguinte (Ajuste SINIEF 03/01):

I - (...)

II – Anexo 98-A: destinado à apuração do valor do crédito a ser mensalmente apropriado nos termos deste artigo”.

Além dessas diretrizes, o RICMS/PB estabelece que: *“O direito de crédito, para efeito de compensação com débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e condições estabelecidos neste Regulamento”.*

Portanto, considerando que os créditos relativos ao ativo imobilizado de que se cuida foram apropriados em descordo com a legislação acima transcrita, reputam-se indevidos. Razão por que, nesse quesito, reformo a decisão singular, para considerar procedente o respectivo lançamento, cujo ICMS perfaz os valores de R\$ 176,24 e R\$ 1.441,80, correspondentes aos períodos de maio e dezembro de 2006, que perfazem o total de R\$ 1.618,04 do exercício.

CRÉDITO INDEVIDO – Serviços de Comunicação

De acordo com art. 72, I, IV, do RICMS/PB, *“somente dará direito a crédito o recebimento de serviços de comunicação utilizados pelo estabelecimento: a) ao qual tenham sido prestados na execução de serviços de serviços da mesma natureza; b) quando sua utilização resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção desta sobre as saídas ou prestações totais; c) a partir de 1º de janeiro de 2011”.*

Pelo que se depreende dos autos, as circunstâncias em que se verificaram as apropriações em tela não se adequam a nenhuma das hipóteses acima, portanto, reputam-se indevidos os créditos constantes nos lançamentos efetuados no Registro de Apuração, às fls. 148, 152, 154, 156 e 162.

Portanto, também nessa questão reformo a decisão singular, para declarar a procedência dos respectivos lançamentos de ofício, cujos valores se inserem na tabela abaixo:

Período	ICMS (R\$)
05/2008	413,48
07/2008	568,95
08/2008	465,08

09/2008	471,11
12/2008	104,65
Total	2.023,27

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – Falta de recolhimento. Exercícios de 2006, 2007 e 2008.

De acordo com a delação fiscal, a recorrente deixou de efetuar o pagamento do ICMS/ST sobre as vendas internas de mercadorias, cujos demonstrativos constam às fls. 21 a 36.

Trata-se de uma questão de prova do alegado, pois, se de um lado a empresa alega ilegalidade na exação fiscal, visto que se tratariam de saídas internas para consumidores finais e, por essa razão, não se submetem à Substituição Tributária, conforme preceitua o art. 390, § 4º, VII, do RICMS/PB, por sua vez a Fiscalização informa que todas as notas fiscais relacionadas se destinam a contribuintes do ICMS regularmente inscritos, nas quais consta, além da razão social, o número das respectivas inscrições no CCICMS do Estado, tendo como destinatárias (adquirentes) empresas, inclusive bastante conhecidas, a exemplo do supermercado denominado CARREFOUR, e acresce que *“certamente a empresa não pode acostar cópia das citadas notas fiscais, pois estas são provas da inverdade de sua alegação [...], e sim, do contrário, destinam-se a contribuintes do ICMS”* (sic.).

Tem razão a recorrente quando diz que, tratando-se de produto relacionado no Anexo 5, do RICMS/PB, no caso, sorvetes e picolés, as saídas internas para consumidor final não se submetem ao regime da Substituição Tributária. No entanto, tal alegação não tem se sustenta, pois os dados constantes nos demonstrativos que constituem substrato da acusação tornaram possível a coleta de informações sobre os destinatários das mercadorias em tela, constantes no sistema ATF, desta Secretaria da Receita, os quais atestam que as operações objeto da delação fiscal consistem de saídas internas para contribuintes do ICMS e, como tais, devidamente inscritos nos respectivo cadastro, consoante se infere na amostra dos documentos de fls.

Portanto, ao contrário do argumento recursal, trata-se de saídas internas para contribuinte do imposto e, por consequência, adstritas ao regime da Substituição Tributária.

A substituição tributária sobre as mercadorias relacionadas no Anexo 5, do RICMS/PB, que inclui os sorvetes, está disciplinada no art. 391, I, o qual elege o industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do citado Anexo.

Por sua vez, o art. 399, III, do citado diploma lega, dispõe que *“O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas: nas saídas internas promovidas por estabelecimentos industriais, atacadistas, depósitos, filiais ou distribuidores autorizados, através de DAR, modelo I, acompanhado de listagem de ICMS retido, que terão as mesmas indicações e destinação previstas nas alíneas “a” e “b”, do inciso II”*.

Além disso, o art. 399, II, Alínea “b”, estabelece que *“o recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime da substituição tributária será efetuado: até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nas operações internas com retenção, promovidas por estabelecimento industrial, comercio atacadista, distribuidor e/ou depósito”*.

Considerando que a recorrente não promoveu provas das suas alegações, reputa-se regular a exigência do imposto, pelo que, quanto a essa acusação confirma-se *in totum* a decisão singular, relativamente ao valor do ICMS/ST.

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS – Levantamento Financeiro. Omissão de saídas tributáveis. Exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Trata-se de acusação apoiada no resultado negativo da técnica fiscal consistente do Levantamento Financeiro, que apontou uma diferença tributável, diante da qual a Fiscalização procedeu ao lançamento de ofício, alicerçando-se na presunção legal que autoriza a imputação da citada irregularidade fiscal ao agente infrator, por aplicação da norma ínsita no RICMS/PB, precisamente no artigo 646, parágrafo único, ***in verbis***:

“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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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.”

O referido levantamento, aplicado no exame da situação fiscal do contribuinte, constitui um método de aferição utilizado como uma opção de levantamento de caixa e tem como finalidade verificar se o contribuinte utilizou recursos em volume superior às suas disponibilidades financeiras, situação que, em se configurando, cede lugar a exigência do imposto sobre a diferença entre o montante aplicado e o disponível, diante da sua significação: saídas tributáveis não faturadas.

Para efeito do balanceamento entre as vendas e os dispêndios, devem ser considerados os valores totais de receitas e despesas, no exercício fiscalizado, bem como os saldos, inicial e final, de caixa e bancos, se demonstrados. Tal procedimento encontra respaldo no art. 643, § 4º, I, do RICMS/PB:

“Art. 643. No interesse da Fazenda 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.

.....

§ 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 no final do período fiscalizado”.

Pois bem. A linha do questionamento da recorrente, mediante a qual a mesma intenta desconstituir a situação que lhe é adversa, diz respeito ao fato de que não teriam sido considerados, nem pelo autuante nem pela instância “a quo”, receitas de empréstimos bancários e, além disso, a omissão de receitas não é tratada fora do Simples Nacional e o valor da penalidade caracteriza-se confiscatório, requerendo, com essas razões, a reforma da sentença monocrática e acostando, às fls. 344 a 375, documentos que se relacionariam a receitas originárias de empréstimos bancários.

Perscrutando os documentos acostados pela recorrente, relativamente às receitas que pretende devam fazer parte do Levantamento Financeiro, passo às seguintes considerações:

RECEITAS

Empréstimos:

Exercício de 2006

A aceitação do Termo de Aditivo, referente a re-ratificação à Nota de Crédito Industrial nº 2006003-3, emitida em 14/11/2006, cuja cópia já havia sido acostada na fl. 206 (antes da sentença singular), e na fl. 344 (por ocasião do Recurso Voluntário), como prova do empréstimo, no valor de R\$ 30.000,00, depende da apresentação de extrato bancário para fins de comprovação da entrada do respectivo numerário em conta bancária, assim como das respectivas despesas de amortizações e encargos financeiros dele decorrentes, o que não ficou demonstrado nos autos, de modo que à sua falta não há como se realizar as devidas apropriações nas rubricas apropriadas, no respectivo Levantamento Financeiro.

Também não é possível incluir nas receitas do Levantamento Financeiro/2006 os valores referentes aos Contratos de Adesão a Produtos de Pessoa Jurídica, datados de 22/2/2005 e de 26/9/2005, cujas cópias a recorrente juntou às fls. 366 a 371, onde, no primeiro, não se vislumbra a assinatura do representante legal da instituição bancária, o que é indicativo de simples minuta, e o segundo, mesmo tendo sido assinado pelas partes pactuantes, porém não faz parte do exercício do Financeiro em foco (2006). Como bem observou o autuante, em seu contra-arrazoado, na fl. 385, este contrato se refere apenas a um limite de crédito disponibilizado à empresa, sob a forma de Cheque Ouro Empresarial, BB Giro Automático, BB Giro Rápido ou Cartão Ourocard Business, porém quanto a sua efetiva utilização, no exercício de 2006, não há comprovação nos autos, nem de eventuais amortizações em cada período, portanto, não se pode considerá-lo Levantamento Financeiro do exercício de 2006.

Idêntico destino se atribui aos contratos cujas cópias constam às fls. 372 a 375 (Contratos para Desconto de Cheques), o primeiro, datado de 11/3/2005, e também sem assinatura do representante legal da instituição bancária, o que é indicativo de minuta de contrato, razão suficiente para não ser considerado no levantamento em foco, e o segundo, de 27/9/2005, cujo exercício não faz parte do Financeiro em foco, refere-se apenas a uma antecipação de receita de vendas. Mas, diante da falta de comprovação de sua efetiva utilização no exercício de 2006, inclusive das eventuais amortizações em cada período, não se pode incluir no Financeiro/2006.

Exercícios de 2007 e 2008:

Quanto ao crédito BB Giro Rápido, entendo que o extrato consolidado, de fls. 198 a 206, trata-se de um documento originário de uma instituição financeira oficial e, portanto, apto a demonstrar a efetividade da receita desse empréstimo, razão por que deve ser considerado para fins de alocação no respectivo Levantamento Financeiro, assim como ocorre com as receitas decorrentes de Lançamento da Variação, cujos demonstrativos constam às fls. 208 e 210.

No tocante aos Descontos de Títulos/Exercício de 2007 (fls. 211 a 225), trata-se de receita originária das vendas e, por isso mesmo, sua inclusão no respectivo Levantamento é efetuada sob a rubrica “*Vendas de Mercadorias no Exercício*”, de modo que considerá-la de forma apartada representaria dupla computação no citado procedimento fiscal. O mesmo ocorre com a Rotativa de Desconto de Cheque Predatado, de fls. 226 a 229, porquanto consiste numa operação semelhante ao desconto de duplicatas.

Relativamente ao extrato, de fl. 230, entendo que está comprovada a existência de um contrato de empréstimo, no valor de R\$ 21.000,00, com data inicial de 17/12/2007 e vencimento em 17/12/2009. O próprio autuante reconheceu a legitimidade dessa receita e efetuou sua alocação no Levantamento Financeiro de 2007, e as despesas, no Financeiro de 2008, conforme demonstrativos de fls. 83 a 86.

No que concerne ao “*Contrato de Empréstimo nº 97.176832-1*” (fls. 362 a 365 e 255 a 258), apesar de sua legitimidade faltam os extratos bancários para comprovar o crédito do valor de R\$ 30.000,00, em conta corrente da empresa, no exercício de 2008. Razão por que, corroborando o entendimento do autuante, expresso no contra-arrazoado, às fls. 383 a 386, concluo pela sua não inclusão no Financeiro do referido exercício.

Cartão de Crédito/PJ (2008)

Trata-se de mero “Extrato de Cartão de Crédito Para Simples Conferência”, juntado pela autuada, às fls. 241 a 244, sem cópia das notas fiscais correspondentes e sem os dados da empresa. Portanto, não se prestam como prova de receitas do empreendimento considerado.

Desse modo, corroboro a decisão singular que manteve as receitas de empréstimos e suas respectivas despesas efetuadas nos exercícios de 2007 e 2008, consoante os valores abaixo demonstrados:

Natureza	Ex. 2007	Receitas	Despesas	Ex. 2008	Receitas	Despesas
	Folha			Folha		
BB. Giro	185-195	11.111,00	13.648,31	185-195	14.523,91	16.864,00
Lanç. Variação						
	208-210	9.633,02	4.283,32	208-210	0,00	6.039,50
Desc. Tít.						

211-225	0,00	1.286,95	230	0,00	14.734,
---------	------	----------	-----	------	---------

Emprést.	230	21.000,00	0,00	231-234	28.000,00	836,41
Total	-	41.744,02	19.218,58	241	0,00	1.878,6
				242	0,00	2.871,7
				243	0,00	2.925,7
				244	0,00	2.826,4
Total	-	41.744,02	19.218,58	-	42.523,91	48.977,

Os valores referentes ao BB Giro Rápido, dos exercícios de 2007 e 2008, foram identificados conforme demonstrativo infra:

DATA	NATUREZA	VALOR	FLUXO	DATA	NATUREZA	VALOR	FLUXO
A	A				A		
18-jan-07	JUROS	259,35	D	18-jan-08	AMORTIZ AÇÃO	555,50	D
30-jan-07	AMORTIZ AÇÃO	9.444,50	D	18-jan-08	JUROS	261,42	D
31-jan-07	IOF	3,48	D	21-jan-08	EMPRÉSTI MO	555,50	R
21-fev-07	JUROS	93,68	D	22-jan-08	AMORTIZ AÇÃO	10.000,00	D
03-mai-07	EMPRÉSTI MO	5.000,00	R	31-jan-08	IOF	3,24	D
16-mai-07	EMPRÉSTI MO	5.000,00	R	07-fev-88	EMPRÉSTI MO	1.000,00	R
18-mai-07	JUROS	72,81	D	18-fev-08	JUROS	44,87	D
31-mai-07	IOF	2,76	D	19-fev-08	EMPRÉSTI MO	1.500,00	R
18-jun-07	AMORTIZ AÇÃO	555,50	D	29-fev-08	IOF	3,34	D
18-jun-07	JUROS	265,55	D	18-mar-08	EMPRÉSTI MO	6.100,00	R

28-jun-07	EMPRÉSTI MO	555,50	R	18-mar-08	JUROS	59,87	D
29-jun-07	IOF	1,21	D	18-mar-08	AMORTIZ AÇÃO	2.162,91	D
18-jul-07	JUROS	252,23	D	31-mar-08	IOF	5,94	D
31-jul-07	IOF	1,27	D	18-abr-08	JUROS	164,64	D
20-ago-07	AMORTIZ AÇÃO	555,50	D	30-abr-08	IOF	2,32	D
20-ago-07	JUROS	265,55	D	19-mai-08	JUROS	154,93	D
31-ago-07	IOF	1,24	D	30-mai-08	IOF	2,58	D
06-set-07	EMPRÉSTI MO	555,50	R	06-jun-08	EMPRÉSTI MO	3.701,78	R
18-set-07	JUROS	252,52	D	19-jun-08	JUROS	196,51	D
28-set-07	IOF	1,22	D	19-jun-08	MULTA	3,92	D
18-out-07	AMORTIZ AÇÃO	237,24	D	30-jun-08	COMISSÃO	0,54	D
18-out-07	JUROS	252,98	D	30-jun-08	JUROS	0,01	D
22-out-07	AMORTIZ AÇÃO	318,26	D	30-jun-08	IOF	7,90	D
22-out-07	MULTA	6,35	D	18-jul-08	AMORTIZ AÇÃO	555,50	D
22-out-07	AMORTIZ AÇÃO	373,88	D	18-jul-08	JUROS	245,98	D

31-out-07	COMISSÃO	1,42	D	31-jul-08	IOF	3,72	D
31-out-07	IOF	1,23	D	11-ago-08	EMPRÉSTIMO	555,50	R
31-out-07	JUROS	0,03	D	21-ago-08	JUROS	246,23	D
19-nov-07	AMORTIZAÇÃO	181,62	D	21-ago-08	MULTA	4,91	D
19-nov-07	JUROS	238,38	D	29-ago-08	IOF	4,67	D
19-nov-07	AMORTIZAÇÃO	8,55	D	01-set-08	COMISSÃO	2,13	D
TOTAL – DESPESAS		13.648,31		01-set-08	JUROS	0,02	D
TOTAL – RECEITAS		11.111,00		01-set-08	MULTA	0,03	D
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL		2.537,31		18-set-08	AMORTIZAÇÃO	333,48	D
EMPRÉSTIMO		11.111,00		18-set-08	JUROS	258,32	D
AMORTIZAÇÃO		11.675,05		22-set-08	AMORTIZAÇÃO	222,02	D
JUROS		1.953,08		22-set-08	MULTA	4,43	D
MULTA		6,35		23-set-08	EMPRÉSTIMO	555,50	R
COMISSÃO		1,42		30-set-08	COMISSÃO	1,63	D
IOF		12,41		30-set-08	JUROS	0,01	D

30-set-08	IOF	4,30	D
20-out-08	JUROS	247,67	D
03-nov-08	IOF	4,10	D
20-nov-08	AMORTIZ AÇÃO	555,63	D
20-nov-08	JUROS	258,32	D
20-nov-08	MULTA	16,27	D
25-nov-08	EMPRÉSTI MO	555,63	R
01-dez-08	COMISSÃO	6,46	D
01-dez-08	MULTA	0,12	D
01-dez-08	IOF	4,60	D
09-dez-08	COMISSÃO	0,08	D
09-dez-08	JUROS	0,04	D
22-dez-08	MULTA	4,93	D
22-dez-08	JUROS	246,75	D
31-dez-08	COMISSÃO	1,83	D
31-dez-08	JUROS	0,03	D

TOTAL - DESPESAS	16.864,65
TOTAL - RECEITAS	14.523,91
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL	2.340,74
EMPRÉSTIMO	14.523,91
AMORTIZAÇÃO	14.385,04
JUROS	2.385,62
MULTA	34,61
COMISSÃO	12,67
IOF	46,71

Vendas de Mercadorias

Exercícios de 2006, 2007 e 2008:

Corroborando o entendimento do autuante, entendo que não caracterizam receitas de vendas as operações de Remessa em Consignação Mercantil ou Industrial, com CFOP 5.917 e 6.917, sem destaque do ICMS, referentes às saídas de Freezers destinados ao acondicionamento e conservação de produtos de sua fabricação em diversos estabelecimentos comerciais, de modo que as receitas de vendas a serem consideradas no Levantamento Financeiro do exercício devem permanecer as originalmente alocadas pela Fiscalização (exercício de 2006: R\$ 328.994,06; exercício de 2007: R\$ 500.161,11; exercício de 2008: R\$ 635.668,61).

DESPESAS

Em face da ausência de comprovação do contribuinte sobre a alegação de uma diferença a menor no valor das compras de mercadorias para revenda, nos exercícios de 2007 e 2008, e também das aquisições para o ativo fixo/consumo, efetuadas no exercício de 2007, em contraposição aos valores considerados pela Fiscalização, nos levantamentos correspondentes aos citados exercícios, que os extraiu dos livros fiscais da empresa (Registro de Apuração, de fls. 113 a 138), ficam mantidos os lançamentos fiscais correspondentes a essas rubricas, no Levantamento Financeiro de 2007 e 2008, notadamente diante do fato do não atendimento à notificação, de fl. 68, pela interessada, para esta apresentasse os livros fiscais de seu estabelecimento.

Quanto às despesas com encargos trabalhistas, no valor de R\$ 55.382,91, considerado pela Fiscalização no Financeiro de 2008, em relação as quais o contribuinte alega que já estariam incluídas nesse valor as despesas com Salários, Férias e Rescisões, tendo em vista que os valores da folha de pagamento teriam sido alocados pelo bruto sem deduzir o INSS e o FGTS, a Fiscalização reconhece que foram indevidamente incluídas apenas as parcelas correspondentes ao INSS do Segurado/Empregado, uma vez que a parte do INSS do empregador, assim como o FGTS, não estão inclusas no total bruto da folha de pagamento, pois são obrigações do empregador sobre a Folha.

Após reconhecer o equívoco da não dedução apenas da parcela do segurado/empregado, visto que esta já é descontada do empregado e, portanto, está inclusa no valor bruto dos salários/vantagens, como também nos valores dos recolhimentos do INSS, a Fiscalização procedeu aos ajustes, de modo que as despesas passaram a apresentar os seguintes valores que representaram alterações no Financeiro/2008:

Salários, Férias e Rescisões (Vlr. Bruto) : R\$ 126.761,34

INSS (parte descontada do empregado/seg.): R\$ 9.337,76

Sal., Férias e Resc. (Vlr. Líq. = A – B) : R\$ 117.423,58

Pró-labore e honorários : R\$ 9.820,00

INSS : R\$ 44.382,06

FGTS : R\$ 11.000,85

Considerando as razões apresentadas pelo autuante, concluo pelo acerto da providência por este tomada, em relação às despesas acima relacionadas.

Com essas considerações, confirmo a decisão singular que declarou parcialmente procedente o lançamento de ofício - constituído pelo Auto de Infração em tela e pelo Termo de Infração Continuada, de fl. 270, lavrado para complementação da alíquota de 17% -, no que tange ao ICMS devido e detectado mediante aplicação do Levantamento Financeiro, dos exercícios em referencia.

PENALIDADE PECUNIÁRIA

Noutro norte, um fato superveniente veio em socorro da recorrente, atenuando-lhe as penalidades lançadas no auto infracional. Trata-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) com efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades relacionadas às infrações por descumprimento da obrigação principal correspondente ao ICMS, e que foram lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN.

Assim, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração antes previstas no percentual de 200% passam a ser calculadas com base no percentual de 100%.

Nessa senda, o crédito tributário resultante dos ajustes acima referidos passa a se constituir dos seguintes valores:

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO

Infração	Exerc.	ICMS (R\$)	M. por Infr. R\$)	Total (R\$)
F. Rec. ICMS	02/2006	0,00	0,00	0,00
F. Rec. ICMS	05/2006	176,24	176,24	352,48
F. Rec. ICMS	06/2006	0,00	0,00	0,00
F. Rec. ICMS	07/2006	0,00	0,00	0,00
F. Rec. ICMS	12/2006	1.441,80	1.441,80	2.883,60
F. Rec. ICMS	01/2008	0,00	0,00	0,00
F. Rec. ICMS	05/2008	413,48	413,48	826,96
F. Rec. ICMS	07/2008	568,95	568,95	1.137,90

F. Rec. ICMS	08/2008	465,08	465,08	930,16
F. Rec. ICMS	09/2008	471,11	471,11	942,22
F. Rec. ICMS	10/2008	0,00	0,00	0,00
F. Rec. ICMS	12/2008	104,65	104,65	104,65
F. Rec. ICMS/ST	03/2006	1.621,38	1.621,38	3.242,76
F. Rec. ICMS/ST	07/2007	1.909,71	1.909,71	3.819,42
F. Rec. ICMS/ST	08/2007	2.393,74	2.393,74	4.787,48
F. Rec. ICMS/ST	09/2007	3.678,34	3.678,34	7.356,68
F. Rec. ICMS/ST	10/2007	2.929,76	2.929,76	5.859,52
F. Rec. ICMS/ST	11/2007	3.371,41	3.371,41	6.742,82
F. Rec. ICMS/ST	12/2007	3.347,48	3.347,48	6.694,96
F. Rec. ICMS/ST	01/2008	1.750,41	1.750,41	3.500,82

Omiss. Saíd./L. Fin. 01 a 31/12/2006	57.420,79	57.420,79	114.841,58
Omiss. Saíd./L. Fin. 01 a 31/12/2007	52.799,82	52.799,82	105.599,64
Omiss. Saíd./L. Fin. 01 a 31/12/2008	52.533,10	52.533,10	105.066,20
Totais -----	187.397,25	187.397,25	374.794,50

Diante do exposto,

VOTO pelo recebimento dos Recursos **HIERÁRQUICO, por regular, e VOLUNTÁRIO**, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo PARCIAL PROVIMENTO de ambos, para alterar quanto aos valores a sentença exarada na instância monocrática, que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento n.º **933000008.09.00000483/2009-26**, datado de 29/4/2009, complementado pelos Termos de Infração Continuada, de fls. 270 e 283, lavrados contra a empresa **RENATE CRISTINE DE NEGREIROS**, inscrita no CCICMS sob nº 16.129.865-6, devidamente qualificada nos autos, e declarar como devido o ICMS no valor de **R\$ 187.397,25** (cento e oitenta e sete mil, trezentos e noventa e sete reais e vinte e cinco centavos), por infração aos artigos 395, 397, III, e 399, II, “b”, c/c o art. 391, § 4º, bem como aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, parágrafo único, além do art. 119, VIII c/c o art. 106, I, “g”, todos do RICMS/PB, sem prejuízo da multa por infração, no valor de **R\$ 187.397,25** (cento e oitenta e sete mil, trezentos e noventa e sete reais e vinte e cinco centavos), nos termos dos arts. 82, V, “a”, “f” e “g”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações introduzidas pela Lei nº 10.008.2013, perfazendo um crédito tributário no total de **R\$ 374.794,50** (trezentos e setenta e quatro mil, setecentos e noventa e quatro reais e cinquenta centavos).

Ao mesmo tempo cancelo, por irregular, o montante de R\$ 206.318,40, sendo R\$ 7.332,33 de ICMS e R\$ 198.986,07 de multa por infração, pelos fundamentos acima expedidos.

Fica ressalvada a possibilidade de proceder outro feito fiscal capaz de produzir os efeitos que lhe são próprios, relativamente a parte do lançamento de ofício declarada nula em virtude de vício formal.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 16 de março de 2015.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheiro(a) Relator(a)