



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 032.826.2012-8

Recurso HIE CRF Nº 760/2014

RECORRENTE:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP.

RECORRIDA:IMPROCAL IND. E COM. PRO. QUÍMICOS E ALIMENTÍCIOS LTDA.

PREPARADORA:COLETORIA ESTADUAL DE SOUSA.

AUTUANTE(S):MARGONIA MARIA A. PESSOA.

RELATORA:CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL NOS DOCUMENTOS EMITIDOS E NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. CARACTERIZAÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. PREJUÍZO BRUTO. AJUSTES. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIRÁRQUICO DESPROVIDO.

- Reputa-se legítima a delação fiscal consistente na falta de pagamento do ICMS em virtude da ausência de débito fiscal nas notas fiscais emitidas e, conseqüentemente, nos livros fiscais a esse fim reservados. Ausentes provas excludentes do lançamento de ofício. - Mantida em parte a exigência do ICMS detectado por meio do Levantamento Financeiro, tendo em vista os ajustes efetuados de ofício, consistentes na dedução do valor do prejuízo bruto com mercadorias não tributáveis, apontado no Levantamento da Conta Mercadorias, de alguns dos exercícios denunciados. A falta de apresentação de provas capazes de excluir o resultado que remanesceu do procedimento determinou a manutenção parcial da ação fiscal. - Aplicação do princípio da retroatividade para reduzir de ofício a penalidade ante o advento de lei posterior mais benigna.

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 do *recurso hierárquico*, por regular e, no mérito, pelo seu *desproimento*, para alterar quanto aos valores a sentença prolatada na primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000000265/2012-97 (fl. 3), lavrado em 4 de abril de 2012, em que foi autuada a empresa IMPROCAL INDÚSTRIA E COM. PRODUTOS QUÍMICOS E ALIMENTÍCIOS LTDA., com inscrição estadual nº 16.128.623-2, qualificada nos autos, e fixar o crédito tributário no montante de R\$ 94.927,04 (noventa e quatro mil, novecentos e vinte e sete reais e quatro centavos), constituído

de R\$ 47.493,77 (quarenta e sete mil, quatrocentos e noventa e três reais e setenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 54, 101, 102, 2º, 3º e 60, I, “b” e III, “d”, c/c o art. 106, V, bem como aos arts. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, I e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e de R\$ 47.433,27 (quarenta e sete mil, quatrocentos e trinta e três reais e vinte e sete centavos) de multa por infração, nos termos do artigos 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo cancelo, por irregular, o montante de R\$ 52.633,44 (cinquenta e dois mil, seiscentos e trinta e três reais e quarenta e quatro centavos), constituído de ICMS, no valor de R\$ 1.733,39 (um mil, setecentos e trinta e três reais e trinta e nove centavos), e de multa por infração, na importância de R\$ 50.900,05 (cinquenta mil, novecentos reais e cinco centavos), pelos fundamentos acima expendidos.

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 11 de novembro de 2016.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico, interposto contra a decisão monocrática, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001253/2013-60 (fl. 7), lavrado em 8 de agosto de 2013, segundo o qual a autuada, contribuinte do ICMS, nos auto qualificada, é acusada do cometimento das irregularidades que adiante transcrevo:

- FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (AUSÊNCIA DE DÉBITO FISCAL) – Falta de recolhimento do imposto estadual face à ausência de débito(s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte não ter destacado no(s) documento(s) fiscal(is) o respectivo imposto”.

- 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.

Por considerar infringido o art. 54 c/c os arts. 101, 2º, 3º 60, I, “b” e III, “d” e 106, bem como os arts. 158, I, e 160, I, c/c o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, a autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 49.227,16, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária, na quantia de R\$ 98.333,32, nos termos dos arts. 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R\$ 147.560,48.

Documentos instrutórios constam às fls. 4/64: Termo de Início de Fiscalização, Declaração de inexistência de escrita contábil regular, demonstrativos (Demonstrativo e Detalhamento do Levantamento Financeiro/Exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, Levantamento da Conta Mercadorias/Exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, Demonstrativo de Notas Fiscais de Entrada Não Registradas/2007/2008/2009/2010, Demonstrativo do ICMS Dif. Alíquota a Recolher/2008, Dados do Contribuinte, Ficha Financeira/2007/2008/2009/2010, Declaração Anual do Simples Nacional (Ano Calendário 2007, 2010), Recibo Oficial da GIM Dados Anuais/2007/2006/2008/2009/2010, Registro de Inventário/2007/2008/2009/2010/2011, Relatório de Auditoria Fiscal, Ordem de Serviço Normal, Termo de Encerramento de Fiscalização.

Após a ciência do resultado da ação fiscal, formalizada pessoalmente, conforme atesta a assinatura do receptor da 1ª via do auto infracional, posta na folha de rosto da respectiva peça, a autuada apresenta reclamação (fl. 66), alegando seu prol que não procede a primeira denúncia, visto que se trata de empresa adstrita ao Simples Nacional com informações devidamente repassadas ao órgão competente, segundo os parâmetros legais.

Quanto ao resultado do Levantamento Financeiro, relativamente aos exercícios objeto da delação fiscal, argumenta inadequação da técnica de fiscalização aplicada, visto se tratar de empresa do seguimento industrial.

Com esses argumentos, pede a anulação do auto de infração.

Instada a contestar, às fls. 87 e 88, a autuante inicialmente ressalta que em 2008 a empresa era optante do regime normal de apuração do ICMS, conforme informação, de fl. 28, colhida no sistema informatizado de dados, desta Secretaria de Estado da Receita, tanto que a empresa declarou as Notas Fiscais nºs 503 e 505 com valor do ICMS menor que o devido na operação, conforme revelam os documentos de fls. 74 a 86.

Adiante, declara que o Levantamento Financeiro foi efetuado com base no Lucro Presumido, visto que o contribuinte declarou (fl. 6) não ser possuidor de escrituração contábil regular nem de Livro Caixa.

Ao final, pede a manutenção do resultado do procedimento de auditoria fiscal que realizou, e junta documentos às fls. 68 a 86 (cópia de notas fiscais de entradas, de saídas e resultado de consulta sobre Notas Fiscais Por Emitente (período 01/01/2008), bem como comprovante de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.

Após a prestação da informação de inexistência de antecedentes fiscais e a conclusão dos autos (fls. 89 e 90), estes foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais e distribuídos à julgadora fiscal, Gílvia Dantas Macedo, que sentenciou pela parcial procedência do auto infracional, conforme sentença de fls. 93 a 98, mediante a qual concluiu pela regularidade dos procedimentos de fiscalização efetuados, e reduziu, todavia, o valor da penalidade inicialmente lançada, ao fundamento do art. 106, II, "c" do CTN, tendo em vista o advento de lei posterior mais benigna.

Desse modo, o crédito tributário passou-se a constituir dos valores de R\$ 49.227,16, de ICMS, e R\$ 49.166,66, de multa infracional.

Procedida a interposição de recurso hierárquico (fl. 100), bem como efetuada a ciência da decisão monocrática (Notificação e AR, de fls. 101 e 102), os autos foram encaminhados à autuante, para apresentação de contrarrazões (despacho de fl. 104), ocasião em que esta se manifesta conformado com a decisão singular, consoante informação de fl. 105.

Aportados os autos nesta Casa, estes me foram distribuídos para o fim de apreciação e decisão, segundo critério regimentalmente previsto.

Em sucinto, está relatado.

VOTO

O objeto do Recurso Hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora que procedeu parcialmente o lançamento de ofício baseado no resultado do exame fiscal nos livros próprios da autuada e no Levantamento Financeiro, efetuado sobre os exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010, que instruem o auto de infração, por haver considerado regular procedimento de apuração das faltas, assim como o seu resultado, e, noutra banda, ter reduzido de ofício o valor da multa infracional sugerida no libelo basilar, tendo em vista o advento de lei posterior mais benigna, cuja aplicabilidade procedeu ao caso, ao fundamento do art. 106, II, “c” do CTN.

Inicialmente, cumpre-me declarar que a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observou os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo: identificação das operações promovidas, base de cálculo, alíquota aplicável e período do fato gerador (omitidos e o que não teve o ICMS recolhido em decorrência da falta de débito no imposto nos livros fiscais próprios em consequência da falta de destaque do imposto nos documentos fiscais emitidos), o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN.

Passo, pois, ao exame da questão.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – Ausência de débito fiscal nos livros próprios– Período de janeiro/2008.

A nota fiscal de emissão obrigatória do contribuinte que realiza operações de vendas de mercadorias deve conter, dentre outras informações, “a base de cálculo total do ICMS” e “o valor do ICMS incidente sobre a operação” (art. 158, V, “a” e “b” do RICMS/PB).

Como consequência da falta de observância dessa diretriz pode ocorrer que o contribuinte deixe de cumprir a disposição ínsita no art. 277, IV, “a”, “b” e “c”, do citado diploma legal, que orienta o procedimento de escrituração do movimento das saídas de mercadorias e das prestações de serviços no livro Registro de Saídas, no que concerne ao ICMS – Valores Fiscais” e “Operações com Débito do Imposto”.

Pode ocorrer, ainda, como consequência da omissão acima citada, que o contribuinte deixe de levar a débito, no livro Registro de Apuração, o ICMS incidente sobre a operação em cuja nota fiscal emitida não efetuou o destaque do ICMS, descumprindo a norma contida no art. 285, parágrafo único, do RICMS/PB, e deixando, assim, de recolher o imposto devido (art. 106, V, regulamentado).

Ocorre que, no caso, a punibilidade pela inobservância dessas normas não é suavizada pela circunstância de estar o contribuinte adstrito às regras do Simples Nacional, cujo recolhimento do ICMS não contempla a sistemática de apuração segundo a compensação de débitos e créditos do imposto, mas, sim, de acordo com a receita bruta do contribuinte, tendo em vista que, apesar do argumento da autuada, efetuado nesse sentido, esta não comprovou que no período em referência, isto é, janeiro de 2008, de fato estava sob o manto do Simples Nacional.

Em verdade, conforme os “Dados do Contribuinte”, na fl. 28, informa a sua condição de não optante do Simples Nacional, cujo fato repercutiu em retroatividade dos efeitos às operações do contribuinte.

Portanto, sem provas a seu prol, reputa-se regular a exação fiscal concernente ao ICMS não recolhido em virtude da falta de débito do imposto estadual nos livros próprios, como consequência da falta de destaque do ICMS nos documentos fiscais emitidos.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO – Omissão de Saídas Tributáveis – Exercícios de 2007, 2008, 2009 e 2010.

Quanto ao mérito, esses lançamentos que advêm da acusação de omissão de saídas detectadas mediante a aplicação da técnica fiscal consistente do Levantamento Financeiro, cuja diferença tributável nele apontada levou à Fiscalização a oferecer a denúncia encimada, observa-se que a providência fiscal tem *status* de legalidade, visto que se alicerça na presunção legal ínsita na norma do artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, *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 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 o recolhimento 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, mesmo se tratando de uma indústria, constitui um método de aferição utilizado como uma opção de levantamento do Caixa da empresa 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.

No entanto, consoante previsão do parágrafo único do art. 646, tal conclusão firma-se como presunção relativa, uma vez que devolve ao acusado o ônus de demonstrar a veracidade de suas alegações.

No caso em tela, a autuada se restringiu a alegar a impropriedade dessa técnica de fiscalização na aferição da situação fiscal do seu estabelecimento, tendo em vista que este se trata de indústria, onde se dá a aquisição de materiais com alto grau de desperdício, de forma que a seu ver seria mais apropriada a técnica de “Rendimento Industrial”.

Todavia, nesse aspecto não assiste razão à autuada, porquanto, como bem se depreende da disposição legal contida no parágrafo único do art. 646, acima transcrito, o objeto do Levantamento Financeiro consiste no cotejo entre as receitas e as despesas do estabelecimento considerado, não se admitindo que estas sejam inferiores àquelas, porém, se assim se mostrarem, autoriza a norma a aplicação de presunção relativa de omissão de saídas tributáveis.

Não obstante a ineficácia dos argumentos defensuais a prol dos objetivos da reclamante há que ser realizada uma correção no resultado do Levantamento Financeiro dos exercícios de 2007, 2008 e 2009.

Trata-se de ajuste que deve ser efetuado na diferença apontada no referido levantamento dos exercícios acima citados, com a finalidade de excluir do valor dessa diferença o valor do Prejuízo

Bruto com mercadorias não tributáveis, por este ser representativo de omissão correspondente às operações com substituição tributária, isentas ou não tributáveis apontadas no Levantamento da Conta Mercadorias (fls. 9, 13 e 18), dos mesmos exercícios que os do Levantamento Financeiro (2007, 2008 e 2009), com vistas a evitar “*bis in idem*”, o que se verificaria ao tributar operações sujeitas ao regime da substituição tributária - uma vez que nesse regime de tributação ICMS é pago por antecipação -, ou afastar a tributação daquilo que a própria lei colocou a salvo do ICMS – seja por isenção ou não incidência do imposto -, afinal, a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Levantamento Financeiro reporta-se a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apenas (Illação do art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB).

Nesse sentido, decidiu esta egrégia Corte de Julgamento, na ocasião da análise de questão semelhante que deu origem ao acórdão baixo transcrito:

“RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÕES ISENTAS E/OU NÃO TRIBUTADAS. PARCIALIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO RECORRIDA.

A denúncia de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de notas fiscais constatadas mediante levantamento financeiro suscita alteração no valor do crédito tributário correspondente, frente à constatação de que uma parte dessas saídas compreenderam mercadorias não tributáveis ou sujeitas ao regime de pagamento por substituição tributária, impondo, dessa forma, a dedução do valor das operações apontadas no Levantamento da Conta Mercadorias com mercadorias não tributáveis ou com substituição tributária da diferença tributável apurada no Demonstrativo Financeiro. Reforma da decisão recorrida”. (Acórdão nº 318/2013, DOE de 11/10/2013. Rel. Cons. João Lincoln Diniz Borges).

Em face do que, o ICMS resultante dos ajustes em referência passa a se constituir do seguinte valor:

Exercício - 2007

Diferença oriunda do Lev. Financ.:	R\$ 81.179,62
Prejuízo Bruto Apurado c/ merc. Não tribut. (ST, Isenta, Não Trib.):	R\$ (1.201,96)
Diferença Tributável:	R\$ 79.977,66
ICMS (17%):	R\$ 13.596,20

Exercício - 2008

Diferença oriunda do Lev. Financ.:	R\$ 54.389,92
Prejuízo Bruto Apurado c/ merc. Não tribut. (ST, Isenta, Não Trib.):	R\$ (5.114,65)
Diferença Tributável:	R\$ 49.275,27
ICMS (17%):	R\$ 8.376,80

Exercício - 2009

Diferença oriunda do Lev. Financ.:	R\$ 116.054,93
Prejuízo Bruto Apurado c/ merc. Não tribut. (ST, Isenta, Não Trib.):	R\$ (3.879,74)
Diferença Tributável:	R\$ 112.175,19
ICMS (17%):	R\$ 19.069,78

Desse modo, resta-me declarar a legitimidade de parte do resultado apontado nos exames fiscais correspondentes ao Levantamento Financeiro dos exercícios de 2007, 2008 e 2009.

Quanto à penalidade, um fato superveniente que veio em socorro do contribuinte infrator e se trata 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 lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir da 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 passam a serem calculadas com base no percentual de 50% e 100%, fixando-se o crédito tributário consoante os valores infra:

Com essas colocações, reformo quanto aos valores a decisão singular, de modo que o crédito tributário devido passa a se compor dos seguintes valores:

Infração	Exercício	ICMS	M. Infração	Total
Falta Rec. ICMS	2008(jan.)	121,00	60,50	181,50
Omiss. Saíd./L. Fin.	2007	13.596,20	13.596,20	27.192,40

Omiss. Saíd./L. Fin.	2008	8.376,80	8.376,80	16.753,60
Omiss. Saíd./L. Fin.	2009	19.069,78	19.069,78	38.139,56
Omiss. Saíd./L. Fin.	2010	6.329,99	6.329,99	12.659,98
Total		47.493,77	47.433,27	94.927,04

Com esses fundamentos,

VOTO - pelo recebimento do *recurso hierárquico*, por regular e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para alterar quanto aos valores a sentença prolatada na primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000000265/2012-97 (fl. 3), lavrado em 4 de abril de 2012, em que foi autuada a empresa IMPROCAL INDÚSTRIA E COM. PRODUTOS QUÍMICOS E ALIMENTÍCIOS LTDA., com inscrição estadual nº 16.128.623-2, qualificada nos autos, e fixar o crédito tributário no montante de R\$ 94.927,04 (noventa e quatro mil, novecentos e vinte e sete reais e quatro centavos), constituído de R\$ 47.493,77 (quarenta e sete mil, quatrocentos e noventa e três reais e setenta e sete centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 54, 101, 102, 2º, 3º e 60, I, “b” e III, “d”, c/c o art. 106, V, bem como aos arts. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, I e 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e de R\$ 47.433,27 (quarenta e sete mil, quatrocentos e trinta e três reais e vinte e sete centavos) de multa por infração, nos termos do artigos 82, II, “e” e V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo cancelo, por irregular, o montante de R\$ 52.633,44 (cinquenta e dois mil, seiscentos e trinta e três reais e quarenta e quatro centavos), constituído de ICMS, no valor de R\$ 1.733,39 (um mil, setecentos e trinta e três reais e trinta e nove centavos), e de multa por infração, na importância de R\$ 50.900,05 (cinquenta mil, novecentos reais e cinco centavos), pelos fundamentos acima expendidos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 11 de novembro de 2016.

MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA
Conselheira Relatora

