Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº 000.893.2013-1
Recurso HIE/CRF Nº 127/2015
Recorrente:GILMA BRITO NUNES OLIVEIRA.
Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS - GEJUP.
Preparadora:RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.
Autuante:CLAUZENIDE C DE OLIVEIRA.
Relatora:DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

CRÉDITO INDEVIDO – CRÉDITO MAIOR QUE O PERMITIDO. NULIDADE. ERRO NA DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. MANTIDA EM PARTE. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Constatada a imprecisão na descrição da infração, impõe-se a sua nulidade, com possibilidade de refazimento do lançamento, nos termos do art. 173, II, do CTN.
As diferenças apuradas no Levantamento Financeiro e na Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.
O prejuízo bruto com mercadorias isentas e não tributáveis deve ser abatido da diferença encontrada no Levantamento Financeiro.
Reduzida a multa aplicada em decorrência de Lei mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M os membros da 2ª Câmara 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, quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003421/2012-71, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa GILMA BRITO NUNES OLIVEIRA EPP, inscrição estadual nº 16.152.094-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R$ 118.902,32 (cento e dezoito mil, novecentos e dois reais e trinta e dois centavos), sendo R$ 59.451,16 (cinquenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e dezesseis centavos), de ICMS, por infringência dos artigos 158, I; 160, I c/c artigo 643, §4º e artigo. 646 e parágrafo único; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R$ 59.451,16 (cinquenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e dezesseis centavos), referentes à multa por infração, nos termos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Ao mesmo tempo cancelo, por indevido, o valor de R$ 172.905,22 (cento e setenta e dois mil, novecentos e cinco reais e vinte e dois centavos), sendo R$ 37.818,02 (trinta e sete mil, oitocentos e dezoito reais e dois centavos), de ICMS, e R$ 135.087,20 (cento e trinta e cinco mil, oitenta e sete reais e vinte centavos), de multa por infração.

Ressalte-se que os valores anulados deverão ser objeto de novo lançamento fiscal, nos termos do art. 173, II, do CTN, observando-se as mesmas provas constantes nos autos.

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

P.R.I.

Segunda Câmara, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de abril de 2017.

Doriclécia do Nascimento Lima Pereira
Consª. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR (Suplente), GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO (Suplente) e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003421/2012-71, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa GILMA BRITO NUNES OLIVEIRA EPP, inscrição estadual nº 16.152.094-4, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/6/2007 e 31/12/2010, constam as seguintes denúncias:

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

- CRÉDITO INDEVIDO (Crédito Maior que o Permitido) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte creditou-se do ICMS destacado em documento(s) fiscal(is), em valor maior que o permitido, resultando na falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa:

O CONTRIBUINTE UTILIZOU SALDO CREDOR INEXISTENTE, RESULTANDO EM FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

- 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 artigos 74 c/c art. 75, §1º, art. 158, I e 160, I c/fulcro art. 646 e parágrafo único e art. 643, §4º, II; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no artigo 82, V, “a”, “f” e “h”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R$ 291.807,54, constituído de, R$ 97.269,18, de ICMS, e R$ 194.538,36, de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 28/12/2012, a autuada apresentou reclamação, tempestiva, em 1/2/2013 *(fls. 262-265)*.

No seu recurso, limita-se a atacar a multa de 200% (duzentos por cento), taxando-a de exorbitante e confiscatória.

Ao final requer a improcedência da multa imposta.

Por sua vez, a fazendária opôs contestação, afirmando que o princípio constitucional do não-confisco não se aplica aos tributos e que apenas seguiu as determinações da Lei nº 6.379/96.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Com informação de antecedentes fiscais, porém sem caracterizar reincidência, os autos foram conclusos *(fl. 217)*, e enviados para a Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o auditor jurídico, Ramiro Antonio Alves Araújo, fez retornar o processo à Repartição Fiscal, para notificar o contribuinte da intempestividade da peça reclamatória e do seu direito de apresentar recurso de agravo perante o Conselho de Recursos Fiscais *(fl. 278)*.

Retorno do saneamento com a informação de que o prazo final pra a interposição da reclamação se exauria em 31/1/2013, dia em que não houve expediente na Repartição Fiscal *(fl. 279)*.

Retornando à GEJUP o processo foi distribuído para o julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R$ 194.538,36, sendo R$ 97.269,18, de ICMS, e R$ 97.269,18, de multa por infração, com indicativo de recurso hierárquico perante o Conselho de Recursos Fiscais *(fls. 281-285)*.

Cientificada, da decisão de primeira instância, por via postal, em 24/3/2015, conforme AR *(fl. 288)*, a autuada não apresentou recurso voluntário.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003421/2012-71, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Crédito Indevido

(Crédito Maior que o Permitido)

Nesta acusação a fiscalização efetuou a reconstituição da Conta Gráfica do ICMS, no exercício de 2010, tendo autuado o contribuinte por crédito indevido (crédito maior que o permitido), por utilização de saldo credor inexistente, conforme demonstrativo *(fl. 17)*.

Analisando as peças processuais, com base nas informações constantes do Livro de Apuração do ICMS *(fls. 65-90)*, verifica-se que o contribuinte, no mês de maio/2010, transportou, incorretamente, o valor do saldo do mês anterior para o período seguinte. Assim, se utilizou de saldo credor fictício, no valor de R$ 11.535,04, quando a apuração, do mês de abril/2010, apresentou imposto a recolher no valor de R$ 3.962,74, não revelando saldo a transferir para o período seguinte.

Neste caso, observa-se que o fato imponível foi descrito de maneira imprecisa, já que a utilização de saldo credor fictício não revela a utilização de crédito em valor superior ao consignado no documento fiscal, gerando incerteza na compreensão do sujeito passivo do que está sendo acusado. Se compensou crédito indevido derivado de documento fiscal, ou se utilizou crédito inexistente.

Assim, em divergência com a decisão singular, considero nula a acusação, ressaltando a possibilidade de seu refazimento, nos termos do art. 173, II, do CTN.

Conta Mercadorias

A acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos exercícios de 2007 e 2010, onde foi apurado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativos *(fls. 10 e 13)*.

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado e aceito nos órgãos julgadores administrativos, tornando-se obrigatório, como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, nos referidos exercícios, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30%, sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643 do RICMS/PB, *verbis:*

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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;

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular. (g.n.).

Assim, os contribuintes optantes pelo lucro presumido, que não apresentarem contabilidade regular, estarão sujeitos, pela legislação, ao arbitramento de uma margem de lucro bruto de 30% (trinta por cento), sobre o custo das mercadorias adquiridas.

No caso dos autos, ficou constatado que as vendas realizadas não ultrapassaram a margem de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, inferindo-se que o contribuinte omitiu receitas pretéritas, denotando vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, como prevê o art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, abaixo reproduzido:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços 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 dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

Dessa forma, ficou o contribuinte sujeito ao pagamento do imposto por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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;

No caso em exame, o contribuinte não trouxe aos autos nenhum documento que pudesse invalidar o lançamento tributário, assim, ratifico a decisão de primeira instância, por considerar acertado o procedimento fiscal.

Levantamento Financeiro

A denúncia trata de diferença tributável detectada em Levantamento Financeiro, onde a fiscalização apurou diferenças tributáveis nos exercícios de 2008 e 2009, conforme demonstrativos anexados ao processo *(fls. 20-23)*, que foram objeto de lançamento no presente auto de infração.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

O método está respaldado 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, inclusive o recolhimento de impostos.

O procedimento 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**; **(g.n.).

§ 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,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, nos exercícios considerados, aplica-se a presunção de que a 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.

No caso dos autos, foi constatado que as receitas da empresa, nos exercícios considerados, não foram suficientes para fazer frente às suas despesas. Entretanto, não foi observado pelo julgador singular que a Conta Mercadorias, do exercício de 2009, apresentou prejuízo bruto com mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, no valor de R$ 199.311,45 *(fl. 12)*.

Assim, essa importância deve ser abatida da diferença apurada no Levantamento Financeiro do correspondente exercício, fazendo desaparecer a diferença levantada, conforme planilha abaixo:

Portanto, considero correto o lançamento referente ao exercício de 2008, mas torno sem efeito o relativo ao exercício de 2009.

Redução da Multa

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

No que se refere à multa aplicada, a auditoria aplicou a penalidade nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, da Lei n° 6.379/96, tendo o julgador singular efetuado sua redução, observando o percentual de 100% (cem por cento), conforme a redação da Lei nº 10.008/2013, *verbis*:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V – de 100% (cem por cento):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

No tocante às alusões da autuada de que o percentual cobrado é desproporcional e confiscatório, cabe considerar que o Princípio Constitucional do Não Confisco está restrito aos tributos, não devendo ser estendido às multas, em virtude de estas não se configurarem como tal, mas sim como sanções por ato ilícito, cuja função é punir os infratores da lei e desestimular a realização de situações que possam trazer qualquer prejuízo ao Estado.

Ademais, a análise da constitucionalidade das leis está fora da esfera de competência dos Tribunais Administrativos, conforme determinação do art. 55, da Lei nº 10.094/2013, abaixo reproduzido:

Art. 55. *Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Dessa forma, concluímos, pela exigência do seguinte crédito tributário:

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovimento*, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00003421/2012-71, lavrado em 20/12/2012, contra a empresa GILMA BRITO NUNES OLIVEIRA EPP, inscrição estadual nº 16.152.094-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R$ 118.902,32 (cento e dezoito mil, novecentos e dois reais e trinta e dois centavos), sendo R$ 59.451,16 (cinquenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e dezesseis centavos), de ICMS, por infringência dos artigos 158, I; 160, I c/c artigo 643, §4º e artigo. 646 e parágrafo único; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R$ 59.451,16 (cinquenta e nove mil, quatrocentos e cinquenta e um reais e dezesseis centavos), referentes à multa por infração, nos termos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao mesmo tempo cancelo, por indevido, o valor de R$ 172.905,22 (cento e setenta e dois mil, novecentos e cinco reais e vinte e dois centavos), sendo R$ 37.818,02 (trinta e sete mil, oitocentos e dezoito reais e dois centavos), de ICMS, e R$ 135.087,20 (cento e trinta e cinco mil, oitenta e sete reais e vinte centavos), de multa por infração.

Ressalte-se que os valores anulados deverão ser objeto de novo lançamento fiscal, nos termos do art. 173, II, do CTN, observando-se as mesmas provas constantes nos autos.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de abril de 2017.

DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA
Conselheira Relatora

Phoca PDF