



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

Processo nº 004.125.2013-3

Recurso HIE/CRF Nº 201/2016

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS

Recorrida: PC WORLD INFORMÁTICA LTDA.

Preparadora: SUBGERÊNCIA DA REC. DE RENDAS DA GER. REGIONAL DA 3ª REGIÃO

Autuante: HÉLIO VASCONCELOS

Relator: CONS. PETRÔNIO RODRIGUES LIMA

OMISSÕES DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÕES NÃO CARACTERIZADAS. REFORMADA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

#- No levantamento da Conta Mercadorias, a apuração de lucro bruto inferior a 30% do CMV representa omissão de saídas tributáveis com conseqüente falta de recolhimento do ICMS, em conformidade com a presunção legal relativa. "In casu", a apresentação de provas documentais pelo sujeito passivo, de que parte das notas fiscais de entrada tratava de operação de conserto, reparos e remessa para troca em garantia, e não para comercialização, foram suficientes para anular a diferença tributável apurada pela fiscalização.

- A comprovação de déficit financeiro, em virtude de despesas incorridas superiores às receitas declaradas, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis prevista na legislação de regência. A identificação de receitas provenientes de prestações de serviço, não computadas inicialmente pela fiscalização, superaram as despesas realizadas, elidindo a infração inserta na inicial, proveniente do Levantamento Financeiro.

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 do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e no mérito pelo seu *desprovemento*, para reformar a decisão singular, que julgou *parcialmente procedente* Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000086/2013-30 (*fl.* 3), lavrado em 17/1/2013, contra o contribuinte PC WORLD INFORMÁTICA LTDA., CCICMS nº 16.112.139-0, qualificado nos autos, para julgá-lo *improcedente*, eximindo-o de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

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

P.R.E.

Segunda Câmara, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de setembro de 2017.

Petrônio Rodrigues Lima
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessor Jurídico

RELATÓRIO

Em análise, neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o presente recurso hierárquico, interposto nos moldes do art. 80 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000086/2013-30, lavrado em 17/1/2013 (fl. 3) no qual o contribuinte acima identificado é acusado das infrações descritas na forma abaixo:

1 - 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.

2 - 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.

Pelos fatos acima descritos, foi incurso o contribuinte como infringente ao art. 158, I; art. 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto 18.930/97, sendo propostas multas por infração com fulcro nos arts.82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 31.417,38 sendo R\$ 10.472,46, de ICMS, e R\$ 20.944,92, de multa por infração.

Demonstrativos e provas documentais das acusações anexas pela fiscalização às fls. 5 a 30.

Cientificado da autuação por via postal, por meio de Aviso de Recebimento (AR), fl. 4, recepcionado em 24/1/2013, o contribuinte apresentou defesa tempestiva em 25/2/2013, fls. 33 a 34, trazendo à baila, em suma, que é empresa autorizada pela LG ELETRÔNICA DO BRASIL E FÓRMULA SERVIÇOS para prestação de serviços de assistência técnica, que não houve omissão de saídas de mercadorias, tendo em vista que as notas fiscais de entrada se tratam de notas de remessa para substituição em garantia, bem como para consertos, caracterizando, pois, prestação de serviços. Assim, as peças recebidas, entendidas como se fossem para revenda, seriam mercadorias utilizadas na prestação de serviços. Solicita a nulidade da autuação, juntando provas documentais às fls. 35 a 222.

Em contestação, fl. 224, o autor da ação fiscal aduz, em suma, que a partir das cópias das notas fiscais juntadas pelo contribuinte, verifica-se que de fato as planilhas em que foram inseridos os dados dos anos de 2009 a 2011 foram os CFOP de conserto e reparo, transferidas para a base de cálculo de forma equivocada, porém quanto ao ano de 2008 a transferência teria sido correta, que, por uma questão de justiça, requer o provimento desta peça processual apenas quanto ao exercício de 2008.

Com informações de não haver antecedentes fiscais (fl. 228), foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, e distribuídos a julgadora fiscal, Gilvia Dantas Macedo, que, após apreciação e análise, fls. 231 a 236, decidiu pela parcial procedência da autuação, mediante sentença com a seguinte ementa:

CONTA MERCADORIAS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – APRESENTADAS PROVAS ELIDENTES - JULGAMENTO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

O lançamento indiciário baseado nos Levantamentos das Contas mercadorias tem a virtude de inverter o ônus da prova, transferindo ao contribuinte o encargo de esclarecer as irregularidades evidenciadas pelo controle fiscal. In casu, alterações procedidas pela própria Fiscalização redundaram em julgamento parcial do Feito.

RETROATIVIDADE DA LEI - PROCEDÊNCIA PARCIAL DA ACUSAÇÃO.

A lei específica que cuida da penalidade atribuída ao caso em comento sofreu alteração, cuja circunstância resultou em redução do quantum a ser exigido do contribuinte. Tem-se, assim, que a infração cometida pelo autuado fica amparada pelos dispositivos contidos na nova lei, tendo em vista que, à luz do art. 106 do Código Tributário Nacional, a lei retroage para beneficiar o réu.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em sua decisão, a julgadora singular condenou o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 3,44, sendo R\$ 1,72 de ICMS, e R\$ 1,72, de multa por infração.

Cientificada da decisão singular por via postal, por meio do Aviso de Recebimento – AR, fl. 239, recepcionado em 25/5/2016, o contribuinte não se manifestou no prazo legal, sendo os autos remetidos a esta Casa, e, por critério regimental, distribuídos a esta relatoria, para análise e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso hierárquico, interposto contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000086/2013-30, lavrado em 17/1/2013, fl. 3, contra a empresa PC WORLD INFORMÁTICA LTDA., devidamente qualificada nos autos, que versa sobre as infrações nele relacionadas, acima relatadas.

Antes da análise do mérito da contenda, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional.

Vislumbro que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se extrai dos artigos 15 a 17, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, oportunizando-se, ainda, ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo.

Passo, então, a análise das questões de mérito, abordadas na peça recursal.

Primeira Acusação - *OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – Exercícios de 2009, 2010 e 2011.*

A primeira acusação é de que o contribuinte, no período de 2009 a 2011, omitiu saídas de mercadorias tributáveis que resultaram na falta de recolhimento do ICMS, irregularidade esta detectada por meio do levantamento da Conta Mercadorias.

A realização de auditoria através da técnica de levantamento da Conta Mercadorias consiste no confronto entre a Receita de Vendas Tributáveis e o Custo das Mercadorias Vendidas, tomando-se os valores dos Estoques Inicial e Final do período fiscalizado, o total das entradas e o total das saídas das mercadorias, sendo o imposto a ser lançado de ofício calculado com base na diferença verificada, levando-se à presunção legal de que ocorreram saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem a respectiva emissão de documentos fiscais, conduzindo à desobediência aos artigos 158, I, e 160, I, do mesmo Regulamento, na forma abaixo transcrito:

“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;

(...)

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.*

(...)

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

(...)

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, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

(...)

§ 6º *As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.*

(...)"

Na aplicação dessa técnica de aferição fiscal, o fazendário encontrou diferença negativa, representativa de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, cujo resultado serviu como base de cálculo apurada para o lançamento do ICMS devido nos exercícios de 2009 a 2011.

Ressalto que, com arrimo no artigo 646 do RICMS/PB, infracitado, a repercussão tributária ora em análise tem suporte na presunção legal *juris tantum*, de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência de tal presunção.

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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, bem 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, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

In casu, o sujeito passivo trouxe aos autos provas documentais de que prestava serviços de assistência técnica dos produtos fabricados e comercializados pela LG ELETRÔNICA DO BRASIL E FÓRMULA SERVIÇOS, juntando diversas notas fiscais recebidas, referentes a remessas para conserto e substituição de peças em garantia, não se tratando de comercialização. Fato confirmado pela fiscalização, que admitiu o equívoco em sua contestação, de que dispuseram dos respectivos valores destas operações nas Contas Mercadorias, solicitando a exclusão da denúncia em tela, que foi acatada pela instância prima, com a qual comungo.

Portanto, improcede a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, por equívoco na apuração do Levantamento das Contas Mercadorias dos exercícios de 2009, 2010 e 2011, atestado pela própria fiscalização, diante das provas documentais apresentadas pela autuada.

Segunda Acusação – “OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – *exercício de 2008*”.

Quanto ao Levantamento Financeiro apurado no exercício de 2008, fl. 5, este constitui uma técnica de auditoria, prevista no art. 643, I, do RICMS^[1], que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do art. 646 do mesmo Regulamento, supracitado, que também prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

In casu, aplicada a técnica de Levantamento Financeiro no exercício auditado, a fiscalização constatou a ocorrência de desembolsos superiores à receita declarada pelo contribuinte, que resultou na apuração e lançamento do crédito tributário.

Pois bem. Em relação a esta acusação, a instância *a quo* não acatou os argumentos de defesa, que foram os mesmos alegados e considerados em relação a infração anteriormente analisada, quanto ao Levantamento da Conta Mercadorias, pois as provas apresentadas não se referiram ao exercício de 2008.

Contudo, examinando o Levantamento Financeiro do exercício de 2008, fl. 5, ora em questão, observa-se que a fiscalização considerou o valor da receita apenas o proveniente de vendas de

mercadorias, R\$ 6.007,50 como se observa na Conta Mercadorias apresentada à fl. 7, quando a empresa autuada também era prestadora de serviços, não podendo as correspondentes receitas deixarem de ser incluídas na técnica de auditoria em análise, pois nesta devem ser consideradas todas as receitas auferidas, e confrontá-las com as despesas realizadas.

Verifica-se que no exercício de 2008, as receitas auferidas, vendas e serviços, somaram-se R\$ 40.707,88, conforme declaração da empresa ao Simples Nacional (Extrato de Dezembro/2008, com os valores declarados dos meses anteriores, juntado à fl. 10 pela fiscalização). Assim, considerando tais receitas, estas superam as despesas realizadas, não subsistindo a infração inicialmente apurada por meio do Levantamento Financeiro, devendo, portanto, ser reformada a decisão singular.

Pelo exposto,

VOTO - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e no mérito pelo seu *desprovemento*, para reformar a decisão singular, que julgou *parcialmente procedente* Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000086/2013-30 (*fl. 3*), lavrado em 17/1/2013, contra o contribuinte PC WORLD INFORMÁTICA LTDA., CCICMS nº 16.112.139-0, qualificado nos autos, para julgá-lo *improcedente*, eximindo-o de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 12 de setembro de 2017.

PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator