



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

**Processo Nº091.764.2014-0**

**Recursos HIE/VOL/CRF nº. 386/2016**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**1ªRecorrida:VAREJÃO CENTRAL DOS ALIMENTOS LTDA.**

**2ªRecorrente:VAREJÃO CENTRAL DOS ALIMENTOS LTDA.**

**2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**Preparadora:SUBGERENCIA DA REC. DE RENDAS DA GER. REGIONAL DA 1ª REGIÃO.**

**Autuante:LUIZ ANSELMO DA SILVA SEABRA.**

**Relator:CONS.JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**

**OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS FISCAIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EMPRÉSTIMOS COMPROVADOS. PREJUÍZO BRUTO NÃO EVIDENCIADO. PARCIALIDADE. DECISÃO ALTERADA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Caracterizada a parcialidade na infração lastreada pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectadas através da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de entrada nos livros fiscais. Acolhimento em parte das razões excludentes da exigência fiscal, diante da existência de operações com devolução de mercadorias vendidas, além da comprovação de cancelamento de notas fiscais emitidas, com manutenção da repercussão tributária sobre parte dos lançamentos indiciários.

- Mantido o resultado da decisão recorrida, diante da exclusão de parte da repercussão tributária quando do acolhimento de provas que atestam a ocorrência de empréstimos bancários não considerados no levantamento financeiro, não sendo comprovada a existência de prejuízo bruto com mercadorias não tributáveis, capaz de influenciar a repercussão derivada da técnica fiscal.

**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 do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo *desprovemento* do primeiro e *provimento parcial* do segundo para modificar, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.000000800/2014-71, lavrado em 20/05/2014, contra a empresa VAREJÃO CENTRAL DE ALIMENTOS LTDA - ME., inscrição estadual nº 16.209.550-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 37.186,18 (trinta e sete mil, cento e oitenta e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 18.593,09 (dezoito mil, quinhentos e noventa e três reais e

nove centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 18.593,09 (dezoito mil, quinhentos e noventa e três reais e nove centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ademais, fica cancelado, por indevido, o montante de R\$ 41.758,66, (quarenta um mil, setecentos e cinquenta e oito reais e sessenta e seis centavos) sendo R\$ 20.879,33, (vinte mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e três centavos) de ICMS e R\$ 20.879,33 (vinte mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e três centavos), multa por infração, em vista das fundamentações apresentadas neste voto.

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

P.R.I.

**Segunda Câmara** de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 07 de dezembro de 2017.

João Lincoln Diniz Borges  
Conselheiro Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento as Conselheiras da 2ª Câmara, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Examinam-se neste Colegiado os recursos hierárquico e voluntário, nos moldes dos artigos 80 e 77 da Lei nº 10.094/2013, diante do inconformismo da autuada com a sentença prolatada na instância prima que considerou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000800/2014-17, lavrado em 22 de agosto de 2013.

O Auto de Infração acima citado aponta que a recorrente cometeu as seguintes infrações:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO >>** Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

**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 esta infração, a autuada ficou sujeita ao lançamento oficial com crédito tributário no valor total de **R\$ 78.944,84**, sendo ICMS no valor de **R\$ 39.472,42**, fundamentado nos artigos 158, I c/c art.160, I, com fulcro no art. 646, parágrafo único, e artigos 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou artigos 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e, proposta de aplicação de multa por infração com fulcro no art. 82, inciso V, alíneas “a”, “c” e “f”, todos da Lei 6.379/96.

A empresa foi cientificada da autuação, em 21/7/2014, nos termos do art. 11, inciso II, da Lei nº 10.094/2013, vindo a apresentar peça reclamatória consoante fls. 46 a 51 dos autos, requerendo, diante das argumentações apresentadas, a nulificação do auto de infração em razão de incerteza ocorridas na fiscalização.

Às fls. 69 dos autos, verifica-se a ocorrência de Termo de Juntada, denominada de peça complementar da reclamação fiscal, onde se vê que foram anexos aos autos relatórios advindos da Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, correspondentes a notas fiscais emitidas por contribuintes daquele estado e que teriam sido canceladas ou devolvidas na argumentação da defendente, conforme fls. 70 a 358 dos autos.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, foram os autos declarados conclusos e remetidos a este Órgão Julgador, vindo a julgadora Gílvias Dantas Macedo, determinado diligência fiscal para que a autuada apresente os extratos bancários da empresa, onde constem os ingressos correspondentes aos empréstimos objeto da Cédula de Crédito Bancário, anexo pela defesa às fls. 52 a 65 dos autos.

Ato contínuo, às fls. 355 tem-se que foram anexadas as provas solicitadas.

Em retorno, a Julgadora fiscal sentenciou a questão pela parcialidade da exigência fiscal, com reconhecimento de provas apresentadas, conforme sentença às fls. 357 a 361 dos autos.

Pelas alterações, o crédito tributário foi fixado em R\$ 39.341,14, sendo R\$ 19.670,57, de ICMS e multa por infração no valor R\$ 19.670,57, conforme notificação às fls. 364 dos autos.

A empresa autuada foi notificada do julgamento singular em 19/9/2016, consoante prova de Aviso de Recebimento (fl. 365), impetrando recurso contrário à decisão monocrática, reiterando argumentações e fundamentações de fato e direito que passo a dispor em resumo abaixo transcrito:

- que, no tocante à denúncia de falta de lançamento de notas fiscais de entrada, da mesma forma como foi já discorrida na reclamação, se referem a operações de devolução de venda e notas fiscais canceladas pelo emitente, sendo dissociadas de aquisições de mercadorias sob quaisquer títulos;

- que acerca da denúncia de omissão de saídas de mercadorias via levantamento financeiro do exercício de 2013, foi desconsiderada a existência de empréstimos bancários comprovadamente efetuados à CEF no valor de R\$ 115.330,75, desequilibrando a balança financeira apurada pela fiscalização em desfavor da recorrente;

- que existe movimentação de compra de mercadorias em operações sujeitas à substituição tributária no exercício fiscalizado que orbita em torno de 40% das entradas totais, fato não considerado no procedimento fiscal;

Por fim, requer reconhecimento das razões apresentadas para que acolhimento de provimento do recurso voluntário.

Far-se-á constar, em anexo ao recurso, documentos inseridos pela recorrente às fls. 399 a 519 dos autos.

**Eis o Relatório.**

Em face de inexistência de razões preliminares a ser enfrentadas, parto para análise meritória da demanda “*sub judice*”, onde faço necessário separar as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares do imposto.

### Acusação 1:

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS>>Aquisições de mercadorias com recursos advindos de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis s/o pagamento do imposto nos exercícios de 2008, 2009 e 2010:

Para esta acusação, vislumbra-se que a falta de escrituração de notas fiscais de entradas nos livros próprios suscita a presunção legal de aquisição de mercadorias com receita de origem não comprovada, arrimada no dispositivo regulamentar do artigo 646 do RICMS/PB, senão vejamos:

**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 autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g. n)*

Fica clarividente na norma tributária presuntiva que, uma vez que realizadas aquisições sem a devida declaração nos livros fiscais próprios, presume-se que o objetivo maior era omitir receitas cuja origem não tem comprovação, posto que emergiram de fontes a margem do Caixa oficial através de vendas sem emissão dos correspondentes documentos fiscais. Por óbvio, receitas não declaradas cobrem despesas igualmente não contabilizadas, tudo ao arrepio da lei.

Por conseguinte, a aplicação da supracitada presunção legal leva à conclusão de que o numerário utilizado para o pagamento das respectivas notas fiscais não registradas adveio de vendas omitidas, configurando-se uma evidente afronta ao art. 158, I, e ao art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

Os fatos apurados evidenciam que as mercadorias constantes nas notas fiscais de aquisição

revelam uma falta de escrituração devida, porém a recorrente evidencia que a fiscalização deixou de considerar a ocorrência de operações de devolução de venda e que parte das notas fiscais apuradas foram canceladas pelos emitentes respectivos, sendo dissociadas de aquisições de mercadorias sob quaisquer títulos e sem qualquer onerosidade existente.

Em relação à decisão monocrática que acolheu as provas anexas aos autos, a exemplo das notas fiscais de numeração 65170, 49502, 49503, 254560, 287829 e 71972, concluo acerto nas fundamentações apresentadas pela nobre julgadora ao afastar a exigência fiscal sobre os citados documentos fiscais, uma vez que, de fato, tais operações se referem a notas fiscais de entrada (devoluções de vendas), porquanto, neste caso, não ficou caracterizada a presunção legal inerente ao art. 646 do RICMS.

Sobre as demais, a julgadora singular manteve a exigência fiscal, porém vejo que a recorrente demonstra, através de provas documentais convincentes, que a Nota Fiscal de n. 362360, também, deve ser excluída por se referir a uma devolução de venda, além das Notas Fiscais de n. 30123, 30177, 30738, 68573 e 68608 retratam a ocorrência de cancelamento dos respectivos documentos fiscais, no prazo previsto pela legislação de regência, não podendo ser objeto de que as mercadorias foram destinadas ao adquirente diante do desfazimento das operações, onde assiste razão à empresa quanto à argumentação trazida na petição recursal, não existindo a efetivação da transação comercial de venda e compra, portanto, a infração, na forma em que explicitada na peça fiscal não ocorreu. Além disso, deve ser levado em consideração que não houve desembolso de numerários diante da comprovação de cancelamento das citadas operações, situação atestada ao consultar o Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

No entanto, não se vislumbra provas negativas acerca da Nota Fiscal de n. 52768, no valor de R\$ 1.119,00, neste contexto, a recorrente não conseguiu elidir a presunção *juris tantum*, para a citada exigência, sendo mantida a decisão recorrida na forma disposta pela tabela abaixo transcrita:

MÊS ANO	NOTA FISCAL	BASE DE CÁLCULO	ICMS DEVDO
Setembro – 2013	52768	1.119,00	190,23

A situação acima motiva a parcialidade da exigência fiscal sobre os fatos geradores que foram apresentados na inicial, competindo-me retificar a sentença monocrática e alterar a exigência do crédito tributário pertinente aos lançamentos tributários desta acusação a ser demonstrada na parte final deste voto.

#### **Acusação2:**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXERCÍCIOS DE 2013:**

A exigência que motivou o presente contencioso fiscal tem origem na conduta da autuada, que consistiu de práticas evidenciadas pelo descumprimento de obrigação principal apurada em omissão de saídas pretéritas de mercadorias decorrentes dos resultados mensurados no Levantamento Financeiro realizado no exercício de 2013.

Trata-se, portanto, de infração que foi alcançada pela técnica fiscal denominada de Levantamento Financeiro em um procedimento de aferição que analisa se há equilíbrio entre os somatórios das despesas incorridas com as receitas auferidas em um determinado exercício.

Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, que prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao sujeito passivo à prova da improcedência da presunção, como se verifica adiante:

**“Art. 646. (...)**

***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.”* (Grifo nosso).

Como se deflui da legislação acima transcrita, o levantamento financeiro consiste em técnica de auditoria absolutamente legítima de que se vale a fiscalização para aferição da movimentação financeira, independente da adoção de uma escrituração contábil regular ou não, onde as diferenças apuradas suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, arrimada numa presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite-se a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este é o possuidor de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

Adentrando ao caso concreto, observa-se que a recorrente não se manifesta contrária ao computo das receitas e despesas realizadas, dando certeza quanto à legitimidade da origem financeira destas rubricas no Levantamento Financeiro, porém alega a existência de receitas oriundas de empréstimos bancários no importe de R\$ 115.330,75, conforme Cédulas de Crédito Bancário emitidas pela Caixa Econômica Federal e que não foram considerados pela fiscalização.

Em verdade, após análise dos fatos, verifico que a decisão recorrida já acatou os reclamos da

recorrente sobre a existência de empréstimos tomados, no entanto, após a necessária diligência fiscal, ficou comprovado pelos extratos bancários da empresa relativos às cédulas creditícias, que houve o ingresso na conta bancária da recorrente no valor correspondente a R\$ 112.356,99, e não de R\$ 115.330,75, a que fez menção a peça recursal, não restando mais qualquer retificação ou inclusão de disponibilidades financeiras.

Sobre a alegação de que existem compras de mercadorias atingidas pelo regime da substituição tributária na ordem de 39,63% das entradas totais realizadas, vejo que tal constatação não condiciona qualquer retificação da repercussão tributária apurada pela fiscalização, pois a condição para que se deduza qualquer base de operação sujeita a incidência tributária, via levantamento financeiro, é a existência de prejuízo bruto a ser detectado nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas e não simplesmente o fato de a empresa adquirir mercadorias neste tipo de regime de tributação.

Porquanto, não sendo comprovada a existência de prejuízo bruto com mercadorias não tributáveis, deve ser aplicada a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Levantamento Financeiro por suportar a omissão de saídas tributáveis, nos termos do art. 646, inciso III, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

A matéria encontra ressonância em diversos julgados desta Corte “**ad quem**”, a exemplo do Acórdão CRF nº 139/2017, da lavra da Conselheira Maria das Graças D. Oliveira Lima, conforme decidiu o Pretório Excelso, na oportunidade do julgamento do Recurso Hierárquico nº 813/2014, em caso de idêntica natureza, cuja ementa transcrevo:

**OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. CARACTERIZAÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO EM PARTE. PENALIDADE. LEI POSTERIOR MAIS BENIGNA. APLICAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

*Regularidade na aplicação do Levantamento da Conta Mercadorias, que deu suporte à acusação fiscal de omissão de saídas tributáveis, mantendo-se o valor do ICMS originalmente lançado, apesar de o respectivo valor ser oriundo da aplicação equivocada da alíquota do Simples Nacional, tendo em vista a impossibilidade da realização de lançamento complementar para exação da diferença não inclusa no libelo basilar, em razão da decadência do direito de o Estado promover o respectivo lançamento.*

*Mantida em parte a exigência do ICMS detectado por meio do Levantamento Financeiro, tendo em vista a dedução do valor do prejuízo bruto com mercadorias não tributáveis, apontado no Levantamento da Conta Mercadorias, de alguns dos exercícios delatados e da exclusão do lançamento de ofício efetuado em duplicidade.*

*Redução da penalidade por força de lei posterior mais benigna, extensível, inclusive, ao primeiro período em que a autuada esteve inserida no Simples Nacional.*

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, ratificar a sentença proferida na instância prima de julgamento, que acolheu reclamos da recorrente, no tocante aos empréstimos realizados e já deduzidos do montante da repercussão tributária ventilada na peça exordial, mantendo a parcialidade da exigência fiscal.

Destarte, com as devidas correções, o crédito tributário ficará constituído conforme o demonstrativo abaixo:

Infração	Data		Tributo	Multa	Total
	Início	Fim			
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	08/02/2013	31/12/2013	190,23	190,23	380,46
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2013	31/12/2013	18.402,86	18.402,86	36.805,72
<b>TOTAL</b>			<b>18.593,09</b>	<b>18.593,09</b>	<b>37.186,18</b>

Diante destas considerações, arrimada na legislação de regência e nas considerações de cunho legal, esta Relatoria acata parcialmente os pedidos recursais decidindo, apenas, em modificar, quanto aos valores à sentença monocrática, em face das razões de prova apresentadas pautadas em documentos fiscais apresentados, dando como líquido e certo o crédito tributário retificado.

Pelo exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico por regular e do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo *desprovemento* do primeiro e *provimento parcial* do segundo para modificar, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento 93300008.09.000000800/2014-71, lavrado em 20/05/2014, contra a empresa VAREJÃO CENTRAL DE ALIMENTOS LTDA - ME., inscrição estadual nº 16.209.550-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 37.186,18 (trinta e sete mil, cento e oitenta e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 18.593,09 (dezoito mil, quinhentos e noventa e três reais e nove centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I c/c 160, I c/ fulcro no artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 18.593,09 (dezoito mil, quinhentos e noventa e três reais e nove centavos), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ademais, fica cancelado, por indevido, o montante de R\$ 41.758,66, (quarenta um mil, setecentos e cinquenta e oito reais e sessenta e seis centavos) sendo R\$ 20.879,33, (vinte mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e três centavos) de ICMS e R\$ 20.879,33 (vinte mil, oitocentos e setenta e nove reais e trinta e três centavos), multa por infração, em vista das fundamentações apresentadas neste voto.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 7 de dezembro de 2017.

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**  
**Conselheiro Relator**