



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 0007052014-3

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: SARAH ANDRADE DE ALBUQUERQUE BRADLEY

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE - CABEDELO

Autuante: VILMA CRISTINA MORAIS BORGES

Relatora: CONS.^a GILVIA DANTAS MACEDO

LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CABIMENTO. JULGAMENTO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

É princípio assente na jurisprudência administrativo-tributária, com respaldo regulamentar, que o déficit financeiro, decorrente das despesas incorridas, ao superarem as receitas declaradas, apontado mediante Levantamento Financeiro, representa saídas sem a emissão de notas fiscais. Admissível, todavia, é a prova das circunstâncias excludentes desta presunção, a cargo do sujeito passivo. Não acolhimento das provas atinentes ao contrato de empréstimo trazido aos autos pela autuada, diante da ausência de comprovação do ingresso de respectivo numerário na conta da empresa

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002328/2013-20, lavrado em 27/12/2013, contra a empresa SARAH ANDRADE DE ALBUQUERQUE BRADLEY, CICMS nº 16.153.940-8, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 42.489,36 (quarenta e dois mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 21.244,68 (vinte e um mil, duzentos e quarenta e quatro reais e sessenta e oito centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, com fulcro no parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 21.244,68 (vinte e um mil, duzentos e quarenta e quatro reais e sessenta e oito centavos) de multa infracional, nos termos do art. 82, V, alínea 'f', da Lei 6.379/96.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de novembro de 2018.

GILVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA, MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS (SUPLENTE) E ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO.

Assessora Jurídica

Relatório

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002328/2013-20, lavrado em 27/12/2013, contra a empresa SARAH ANDRADE DE ALBUQUERQUE BRADLEY, CICMS nº 16.153.940-8, em razão da seguinte irregularidade verificada no exercício de 2008:

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 do Levantamento Financeiro.

O representante fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 42.489,36, sendo R\$ 21.244,68 de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, com fulcro no parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e igual valor de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Apensa documentação às fls. 10 a 145, contendo demonstrativos do levantamento financeiro, conta Mercadorias, pagamentos, DASN, livro Caixa do exercício de 2009 e notas fiscais.

A autuada teve ciência proferida, de forma pessoal, em 30/12/2013, sendo lavrados: Termo de Revelia, em 05/03/2014, (fls. 146), e de Antecedentes Fiscais (fls. 147).

Conclusos os autos à GEJUP, compareceu a autuada, adentrando com Termo de Juntada, em 09/04/2014, para anexar ao processo, às fls. 152 a 161, documentos que foram protocolados no processo nº 0085512014-2, em 24/01/2014, referentes à solicitação de prazo de 30 dias para apresentar reclamação, haja vista a ocorrência de atraso na devolução da documentação da empresa pela auditora fiscal.

Concedido novo prazo, a autuada apresentou a peça de defesa, colacionada aos autos às fls. 162 a 181, e anexos, às fls. 182 a 273, alegando inicialmente a existência de vícios que causaram prejuízo na sua defesa.

Levanta várias situações fáticas de erro na auditoria fiscal, a exemplo do saldo inicial de Caixa e a Receita Bruta de Venda.

Reclama que o livro Caixa do exercício de 2008 foi desconsiderado pela autuante e da ausência de clareza nas despesas lançadas no demonstrativo.

Questiona a aplicação da alíquota de 17%, porquanto seria regida pelo regime de apuração do Simples Nacional.

Por fim, argui o caráter confiscatório da multa, pedindo a redução para o percentual de 40%.

Remetidos os autos à GEJUP, foram os mesmos encaminhados para saneamento, diante da necessidade de emissão dos termos processuais obrigatórios.

Em fase de contestação, às fls. 279 a 281, a autora do feito relata o procedimento de auditoria utilizado e, ao final, requer a procedência fiscal.

Conclusos os autos com informação no Termo de Antecedentes Fiscais, de que não existe anotação de reincidência fiscal, às fls. 283, os autos foram remetidos, por fim, à GEJUP, com distribuição à julgadora singular, Adriana Cássia Lima Urbano, que baixou os autos para juntada de cópia do livro Caixa de 2008 (fls. 292 a 372) do exercício, ate entao ausente nos autos.

Após apreciação, a julgadora singular decidiu pela procedência do auto infracional, conforme ementa abaixo transcrita:

PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA REJEITADA. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

Preliminar de nulidade não acolhida dada a precisão na descrição do fato infrigente. Cerceamento de defesa rejeitado.

A constatação de desembolsos em valores superiores às receitas por meio de Levantamento Financeiro caracteriza a presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

Autuado exerceu o direito de provar a inexistência da presunção, alegando fatos em sua defesa. Todavia, as provas trazidas aos autos não foram suficientes para descaracterizar a acusação. Confirmada a irregularidade fiscal.

Cientificado da decisão de primeira instância, através de A. R., em 16/07/2015 (*fl. 385*), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (*fls 392 a 402*) perante este Colegiado, em 17/08/2015, reiterando os mesmos argumentos apresentados em reclamação à Primeira Instância, com ênfase nas seguintes argumentações que passo, em síntese, a expor, para melhor compreensão:

- que a fiscalização não considerou os empréstimos realizados, os quais suprem o caixa, ilidindo a acusação;

- que, sendo do regime do Simples Nacional, não está obrigada a escriturar a conta Bancos, a qual demonstraria a existência dos numerários;

- que o Fisco teve ciência das notas fiscais em operações interestaduais, sendo inclusive recolhido o ICMS antecipado de todas as compras de mercadorias;

- que foram aplicadas alíquota e percentual de multa por fora do regime do Simples Nacional;

- que não existe demonstrativo da base de cálculo do imposto;

- que não houve clareza na descrição do fato infrigente, impossibilitando a ampla defesa.

Pede a acolhida de seu pleito de reforma da decisão recorrida para decretar a improcedência do auto de infração, ou então, que sejam deduzidos os valores pagos a título de ICMS antecipado no exercício de 2008.

Por fim, vem pedir a notificação da sessão de julgamento para apresentação de sustentação oral, em nome de Mayra Andrade Marinho, advogada inscrita na OAB/ PB sob nº 13496.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da matéria de que dispõem.

Em diligência, solicitamos inicialmente cópia dos extratos bancários e da Declaração para Imposto de Renda da recorrente no período da denúncia para comprovação do aporte financeiro no caixa da empresa, referente ao empréstimo contraído junto ao Banco do Nordeste. Anexado pela autuada apenas o extrato de operações, concernente ao empréstimo para capital de giro, contraído em 2010, e o financiamento, em 2008, já trazidas aos autos anteriormente, às fls. 475 a 509, e informado da inexistência da DIRPJ, diante da ausência de obrigatoriedade.

Eis o relatório.

1. 1.1.1.1.1

VOTO

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 decorrente do resultado mensurado no Levantamento Financeiro do exercício de 2008.

Reconhecemos preambularmente como tempestivo o recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 77, da Lei nº 10.094/13.

Pois bem, os demonstrativos e demais documentos anexados aos autos, fls. 11 a 145, trazem de forma transparente como foi constatada a irregularidade, corroborando o trabalho realizado pela fiscalização, demonstrando a diferença tributável apurada pela aplicação da técnica do Levantamento Financeiro que serviu para determinação da Base de Cálculo do imposto devido. Assim, não há nenhum desrespeito à norma que venha a comprometer o feito fiscal.

Reiteramos ainda que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que o fato infringente foi descrito com clareza e precisão, além de terem sido trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, que serão devidamente transcritos e analisados quando da análise do mérito, e ainda, se oportunizou ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, em reclamação e recurso voluntário, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

Nesse norte, as naturezas das infrações estão perfeitamente definidas e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não existindo qualquer vício que macule o presente processo, portanto *não ensejando nulidade* arguida pela recorrente.

Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada em Levantamento Financeiro, ressaltamos que 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.

Assim, parte 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.

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;

§ 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, 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.

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal *juris tantum*.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, 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.

Mister se fazia a prova, pela recorrente, da origem daqueles pagamentos, sob pena de serem tomados, pela absoluta ausência de outro caminho, como decorrentes de vendas tributáveis não registradas ou, em outras palavras, vendas sem emissão de notas fiscais.

Nos autos, é de se ver que a empresa alegou a realização de empréstimos no exercício de 2008, trazendo *extrato das operações* no Banco do Nordeste, no valor de R\$ 270.106,72 e R\$ 80.000,00.

Verifico, a princípio, que o segundo montante - R\$ 80.000,00 - se trata de empréstimo tomado apenas no exercício de 2010, portanto, sem repercussão para o presente caso.

No que se refere ao financiamento no valor de R\$ 270.106,72, vê-se que diz respeito a uma cédula de crédito comercial nº 185.2008.75.2250, realizado entre o Banco do Nordeste e a recorrente, às fls. 424 a 447, para aquisição dos bens discriminados às fls. 434/439, caso em que foi deferido crédito para aplicação conforme anexo-orçamento, em cuja cédula de crédito comercial, convém salientar, se lê que o desembolso para aquisição dos bens e/ou realização dos serviços das parcelas do crédito correspondente às aquisições será feito mediante pagamento direto ao vendedor dos bens, podendo o banco, a seu critério, efetuar os desembolsos diretamente ao emitente/creditado, cuja pessoa, neste caso, é a autuada.

Pelo que se vê, foi de fato contraído um empréstimo do Banco do Nordeste, pela autuada, com a finalidade de aquisição de bens e/ou realização de serviços, no qual consta um Anexo/orçamento com a listagem de materiais, a exemplo de vaporizador, computador, prateleiras, lixeira, telefone sem fio, verba para paredes e painéis, capital de giro etc, caso em que o desembolso da receita proveniente do empréstimo, segundo se lê do contrato, poderia ser feito diretamente aos fornecedores das mercadorias ou prestadores de serviço, ou, a critério do banco, ser feito diretamente à autuada.

Ante tal circunstância – a possibilidade de o desembolso decorrente do empréstimo em apreciação ser feito diretamente aos fornecedores das mercadorias ou prestadores de serviço, ou, a critério do banco, diretamente ao creditado – tornou-se imperioso analisar os extratos bancários da pessoa jurídica, e/ou Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica, cuja finalidade é a de se constatar o ingresso, ou não, na conta corrente da empresa das receitas relativas a tais desembolsos.

Ou seja, a prova robusta, e, por isso, mesmo, suficiente a ser considerada/computada no Levantamento Financeiro, seria o extrato bancário da pessoa jurídica dando conta do ingresso desse numerário na conta corrente da autuada.

Entretanto, mesmo após ter sido solicitado tais elementos de provas à impugnante, por esta relatora, ainda assim, tais extratos não vieram aos autos, senão meros extratos relativos ao pagamento do financiamento, cuja prova, diga-se, não atesta que o montante sob censura foi direcionado/ pago diretamente à autuada.

Assim, tendo em vista que o contrato de financiamento não foi suficiente, ao revés, laborou contra a própria autuada, quando informa que o desembolso pode ser feito diretamente aos fornecedores

e/ou prestadores de serviços tomados pela autuada, entendo por bem que impossível aceitar tais provas como receitas auferidas, mesmo apesar de constar em um campo do Anexo/orçamento rubrica denominada capital de giro no valor de R\$ 94.198,00.

Destarte, em face da ausência de contraprovas da recorrente, confirmado está o cometimento dos atos infracionais denunciados na exordial.

Empresa Optante pelo Simples Nacional

Por fim, há que se observar que as empresas integrantes do Simples Nacional, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, como prevê o art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar nº 123/2006:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação **aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (g.n.).**

(...)

XIII - ICMS devido:

(..)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal. (g.n.).

Assim, nos casos em for apurada a omissão de receitas, denota-se a ocorrência de operação realizada sem a emissão de documento fiscal, devendo ser aplicadas as alíquotas e penalidades previstas na legislação de regência das demais pessoas jurídicas, não comportando a aplicação de alíquotas do próprio regime de tributação, conforme disciplina os arts. 9º, da Resolução CGSN nº 30/2008 e 82, § 2º, da Resolução CGSN nº 094/2011, abaixo transcritos:

Art. 9º Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional.

(...)

§ 2º Não serão observadas as disposições da [Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008](#), nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006](#). ([Redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008](#))

Art. 82. Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 34)

§ 1º A existência de tributação prévia por estimativa, estabelecida em legislação do ente federado não desobrigará:

I - da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias; ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 18, **caput** e § 3º)

II - da emissão de documento fiscal previsto no art. 57, ressalvadas as prerrogativas do MEI, nos termos do inciso II do art. 97. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 26, inciso I e § 1º)

§ 2º Nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 2006](#). ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "e" e "f"; art. 33, § 4º).

Destarte, configura-se presente a omissão de receitas denotando operações desacobertadas de nota fiscal, o que remete à aplicação da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, nos termos do art. 13, §1º, XIII, "f", da Lei Complementar 123/2006 e art. 82, § 2º, da Resolução CGSN nº 094/2011, transcritos anteriormente, sendo correta a aplicação da alíquota de 17% (dezesete por cento) e do percentual de multa de 100%, para os referidos casos, como prevê a legislação de regência do ICMS do Estado da Paraíba.

Quanto ao pedido de dedução dos valores pagos a título de ICMS antecipado no exercício de 2008, em face da ausência de previsão legal para tanto, não há como acatarmos a solicitação da recorrente, devendo a mesma, caso entenda que os valores recolhidos sejam indevidos, protocolar processo a parte, suscitando a devolução do imposto.

Por todo o exposto, ratifico os termos da decisão monocrática, por considerar que a julgadora

singular agiu conforme a legislação e as provas dos autos, portanto é imperiosa a manutenção da decisão singular, que declarou a procedência do feito fiscal.

É como voto.

VOTO - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002328/2013-20, lavrado em 27/12/2013, contra a empresa SARAH ANDRADE DE ALBUQUERQUE BRADLEY, CICMS nº 16.153.940-8, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 42.489,36 (quarenta e dois mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e trinta e seis centavos), sendo R\$ 21.244,68 (vinte e um mil, duzentos e quarenta e quatro reais e sessenta e oito centavos) de ICMS, por infração aos artigos 158, I, 160, I, com fulcro no parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 21.244,68 (vinte e um mil, duzentos e quarenta e quatro reais e sessenta e oito centavos) de multa infracional, nos termos do art. 82, V, alínea 'f', da Lei 6.379/96.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de novembro de 2018.

Dantas Macedo

elheira Relatora

Gílvia

Cons