



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

PROCESSO Nº1822862014-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:REVENDEDORA DE GAS DA PARAIBA LTDA

Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

Repartição Preparadora:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA 3ª REGIÃO

Autuante:NELSON TADEU GRANGEIRO COSTA

Relator:CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. NO QUE TANGE ÀS PROVAS, DEVEM ELAS MOSTRAR O EFETIVO INGRESSO DOS RECURSOS NO LIVRO CAIXA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

O Levantamento Financeiro é técnica fiscal que se resume a confrontar o volume de recursos financeiros desembolsados com os efetivamente ingressados. A exasperação dos pagamentos em relação às receitas autoriza a aplicação da presunção de omissão saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. A alegação de que, para as empresas com atividade econômica mista, ocorreu faturamento de prestação de serviço deve vir acompanhada da prova do efetivo registro dos fatos contábeis no Livro Caixa ou em qualquer outro meio destinado à contabilização da receita.

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 do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002372/2014-11, lavrado em 9/12/2014, em desfavor da empresa REVENDEDORA DE GÁS DA PARAÍBA LTDA. E.P.P., inscrição estadual nº 16.148.224-4, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 41.157,90 (quarenta e um mil, cento e cinquenta e sete reais e noventa centavos), sendo R\$ 20.578,95 (vinte mil, quinhentos e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, parágrafo único, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 20.578,95 (vinte mil, quinhentos e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos) por aplicação do artigo 82, V, “f” da Lei 6.379/96.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de fevereiro de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THÁIS GUIMARÃES TEIXEIRA, GÍLVIA DANTAS MACEDO e MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

ALENCAR
SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE
Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002372/2014-11 lavrado em 9/12/2014, (*fls. 3-4*), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“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”.

Foram dados como infringidos os artigos 158,I, c/c 160, I, e art. 646, parágrafo único, todos do Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto, para o exercício 2009, foi de R\$ 41.157,90 (quarenta e um mil, cento e cinquenta e sete reais e noventa centavos), sendo R\$ 20.578,95 (vinte mil, quinhentos e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos) de ICMS e mais R\$ 20.578,95 (vinte mil, quinhentos e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos), referente à multa por infração que tem escopo no art. 82, V, “f”, da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a acusação, onde fica delineada a base de informações com referência na qual serviu de esteio para lavratura do auto de infração em desfavor do contribuinte.

Regularmente cientificado através de A.R. em 15/12/2014 (fl. 29), a empresa autuada apresentou reclamação (fls. 30-33) em 14/01/2015, na qual se insurge contra os termos da autuação sob reproche com base nas seguintes argumentações:

- que, de acordo com o artigo 151, III, do CTN, determina a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, até ulterior decisão definitiva;

- que a fiscalização não computou o ingresso de recursos na empresa, para o exercício de 2009, no valor de R\$ 91.921,00 referentes à prestação de serviços;

- que deixaram de ser considerados valores referentes às cartas de crédito emitidas pela empresa Claro S.A.;

Por fim, requer o recebimento a reclamação para que seja decretada a nulidade do auto de infração, tendo em vista a comprovação das receitas de serviços, assim como as cartas de créditos referidas emitidas pela Claro S.A., além da suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Com remessa dos autos a GEJUP e com registro de não ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 74), os autos foram distribuídos ao julgador Lindemberg Roberto de Lima que exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO.
DENÚNCIA COMPROVADA.**

- Confirmada a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela técnica do levantamento financeiro.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa de 1º grau através de Aviso de Recebimento (A.R.) em 14/5/2018 (fl. 85), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de

Recursos Fiscais (fls. 86-88). Nele, se insurge contra os termos da autuação com base nos seguintes argumentos:

- que a fiscalização não computou, para o exercício de 2009, o ingresso de recursos financeiros referentes a prestação de serviços no valor de R\$ 91.921,00;
- que há um contrato de serviços prestados com a Claro S.A. e cujos frutos financeiros referentes a essas prestações foram totalmente desconsiderados pela fiscalização;
- que o referido contrato com a Claro S.A. prevê as condições de pagamento referentes a esses serviços;
- que resta indignação em função do não reconhecimento das receitas auferidas no período de 2009, já que comprovadamente realizadas através de documentos idôneos, com a respectiva contabilização no caixa da empresa, razão pela qual não se pode falar de falta de emissão de documentos fiscais de saídas;
- que deixaram de ser considerados os valores de receitas referentes a cartas de crédito emitidas pela empresa Claro S.A., relativos à proteção de preço e reembolso de valores, cujos créditos foram efetivados no Banco 409, ag. 0497, c/c 217989-1, nos autos às fls. 48-73;

Assim, requer que o C.R.F. reveja as alegações da empresa e possa considerar as notas fiscais de serviços emitidas, bem como as cartas de crédito, assim como o Contrato de Constituição de Relações Comerciais em anexo, provando assim que não havia insuficiência de caixa.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que apregoa o artigo 77 da Lei 10.094/2013, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002372/2014-11 lavrado em 9/12/2014 (fls. 3-4) em desfavor da empresa REVENDEDORA DE GÁS DA PARAÍBA LTDA. E.P.P., inscrição estadual n.º 16.148.224-4, já devidamente qualificada nos autos.

Na acusação, objeto deste processo, a empresa foi autuada por omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada através do Levantamento Financeiro, técnica de fiscalização bastante conhecida e que tem o escopo de detectar se, na confrontação entre os desembolsos e ingressos de recursos do movimento do exercício é deficitário, circunstâncias em que os desembolsos superam os ingressos, cuja presunção legal é de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, com base no qual se extrai base de cálculo do ICMS, com aplicação da alíquota devida.

Em princípio, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que segue:

DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO

Na análise do levantamento financeiro, sabe-se que é mais uma das técnicas utilizadas pela fiscalização para supervisionar as atividades empresariais dos contribuintes inscritos no cadastro da Secretaria de Estado da Receita e se presta a apurar eventual sobejidão de desembolsos sobre os ingressos, em um determinado período de tempo, que resultaria em diferença tributável, sobre a qual deve recair a aplicação da alíquota vigente à época do cometimento da infração.

Essa circunstância conduz o intérprete às disposições legais autorizadas de se supor omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Assim, no caso do levantamento financeiro constatar pagamentos acima dos recebimentos, estará caracterizada a infração com a autorização legal para que se aceite a presunção contida no artigo 646 do RICMS-PB, já destacado, conforme adiante demonstrado:

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:

[...]

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.

Diferentemente do Levantamento da Conta Mercadorias, estamos diante de uma técnica que se presta, com muito mais segurança jurídica, a auferir, comprovadamente, indícios de irregularidades no exercício da atividade empresarial escolhida pelo contribuinte, diante de fato que é incontroverso: gastos acima das receitas.

Esse é levantamento que se presta eficientemente a levantar crédito tributário com relevante grau de certeza e liquidez, sem que injustiça alguma seja cometida, verificando-se através dele aquilo que o contribuinte tentou se eximir de recolher a título de imposto devido, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Recursos Fiscais, a exemplo do Acórdão 607/2018:

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. (g.n.)

Portanto, essa é matéria já bastante tratada pela Corte Plural de Julgamento de Processos Fiscais, razão pela qual não merece grandes discussões teóricas a respeito da regularidade do crédito tributário levantando em função dela, exceção às particularidades do caso concreto que, neste processo, se operam.

Pois bem, o contribuinte alega, em resumo, que auferiu receitas tanto em decorrência da prestação de serviços prestados como em função de contrato firmado com a empresa de telefonia Claro S.A. Para fazer prova do alegado, anexou (fls. 35-79) diversos documentos: notas fiscais de serviço prestados pela Brasilcell, cujo C.N.P.J. é o de n.º 07.924.347/0001-70 e contrato e diversas cartas de crédito firmada entre a Claro S.A. e a Brasil-Cel Comércio e Serviços.

A respeito desses documentos é preciso tecer algumas considerações com as quais restará esclarecida a procedência, ou não, da lavratura do referido lançamento de ofício, ora combatido. Em primeira análise, registrar que em 11/06/2014, o contribuinte realiza alteração de atividade econômica, mudando sua razão de BrasilCell para revendedora de Gás da Paraíba.

Em 2009, portanto, sua atividade econômica, no período em que sofreu a autuação, tinha como principal protagonismo o “comércio varejista de máquinas, equipamentos e materiais de comunicação”, com o CNAE registrado de n.º 5245-0/03. No seu cadastro inicial, consta também, como atividade econômica secundária, “outros serviços prestados principalmente às empresas”.

Conclui-se, portanto, tratar-se de contribuinte com atividade mista: fornecimento de mercadorias e prestação de serviços. Aquela tratando de atividade plenamente tributada pelo imposto estadual e esta, em princípio, pelo imposto de competência municipal, como é sabido que é perfeitamente situação a abranger um sem número de empresas em atividade no território paraibano.

Assim é que os documentos acostados aos autos seriam perfeitamente elementos a ser considerados se o contribuinte pudesse fazer prova de que esses valores, conforme alegou, teriam sido creditados em alguma conta de cuja titularidade conste a empresa autuada, mas não o fez. Em relação ao contrato, ousando divergir do julgador de primeira instância, mais grave do que não haver assinaturas dos contratantes, é o fato de que consta na carta de crédito que “o pagamento será efetuado através de depósito na conta corrente...”, conforme excerto extraído dos documentos (fls. 48-73), no segundo parágrafo.

Ora, de tudo que já se disse é de se garantir que tanto as notas fiscais quanto as cartas de crédito se referem a uma expectativa de direito de receber os valores lá consignados. Para se dissipar qualquer dúvida a respeito do efetivo recebimento das referidas somas só poderia haver no caso do contribuinte ter anexado qualquer livro contábil a demonstrar a regularidade das operações de prestação de serviço, MAS NÃO O FEZ.

E nesse ponto é preciso que se esclareça que para fazer prova do seu movimento de receitas e despesas é preciso que haja uma regular e formal escrituração dos fatos contábeis ocorridos no movimento da sua atividade econômica, escolhida pelo empreendedor para exercer. Nesse diapasão, era preciso que o contribuinte apresentasse seu livro Caixa, com a observância de todas as formalidades, extrínsecas e intrínsecas, dispostas na legislação. MAS TAMBÉM NÃO O FEZ.

E não se pode argumentar que a exigência nasce de capricho do julgador. Jamais. É obrigação disposto em lei. Com relação aos registros contábeis dos fatos e atos administrativos, assim determina o artigo 177 da Lei n.º 6.404/76:

Art. 177. A escrituração da companhia será mantida em registros permanentes, com obediência aos preceitos da legislação comercial e desta Lei e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo observar métodos ou critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais segundo o regime de competência.

Não é por menos que o decreto 486/69, que dispõe sobre escrituração e livros mercantis, estabelece a obrigatoriedade do Livro Diário, em seu artigo 5º:

Art 5º Sem prejuízo de exigências especiais da lei, é obrigatório o uso de livro Diário, encadernado com folhas numeradas seguidamente, em que serão lançados, dia a dia, diretamente ou por reprodução, os atos ou operações da atividade mercantil, ou que modifiquem ou possam vir a modificar a situação patrimonial do comerciante.

Atento à necessidade de acompanhar com mais segurança jurídica os fatos capazes de modificar a situação patrimonial dos contribuintes no Estado, mais especificamente aquelas que guardam natureza com o fato gerador dos tributos de competência estadual, o legislador paraibano também estabeleceu exigência de Livro Caixa, como forma de provar a regularidade das operações porventura realizadas.

Art. 119. São obrigações do contribuinte:

[...]

XVIII - no caso de não possuir escrita contábil regular, manter devidamente escriturado e atualizado o Livro Caixa com a movimentação analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês, inclusive, a movimentação bancária, devendo apresentá-lo à repartição fiscal, quando solicitado. (g.n.)

Art. 267. Os contribuintes e demais pessoas obrigadas à inscrição deverão manter, em cada um dos estabelecimentos, os seguintes livros fiscais de 509 conformidade com as operações que realizarem:

[...]

XI – Livro Caixa. (g.n.)

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 mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e

pagamentos ocorridos em cada mês. (g.n.)

Assim, não são poucas as disposições normativas a exigir a escrituração do Livro Caixa, especialmente para as empresas que não mantêm escrituração contábil regular, como forma de conferir a regularidade das operações, o que no caso em litígio diria respeito ao efetivo recebimento dos valores das alegas operações de prestação de serviço, o que no caso em apreço não se verificou.

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002372/2014-11, lavrado em 9/12/2014, em desfavor da empresa REVENDEDORA DE GÁS DA PARAÍBA LTDA. E.P.P., inscrição estadual nº 16.148.224-4, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R\$ 41.157,90 (quarenta e um mil, cento e cinquenta e sete reais e noventa centavos), sendo R\$ 20.578,95 (vinte mil, quinhentos e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, parágrafo único, todos do RICMS-PB, e mais R\$ 20.578,95 (vinte mil, quinhentos e setenta e oito reais e noventa e cinco centavos) por aplicação do artigo 82, V, "f" da Lei 6.379/96.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de fevereiro de 2019.

ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO
Conselheiro Relator