

PROCESSO Nº 2042872018-8

ACÓRDÃO Nº 0066/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: JUED COM. E ASSIST. DE EQUIPAMENTOS ODONTOLÓGICOS EIRELI.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: LECIVALDO CAVALCANTE DE LACERDA LIMA.

Relatora: CONS^a. LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. TÉCNICA INAPLICÁVEL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. IMPROCEDÊNCIA. REFORMADA *EX OFFICIO* A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável aos contribuintes detentores de contabilidade regular por efetuarem a apuração do lucro real e aos contribuintes do regime do Simples Nacional.

As diferenças apuradas no Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. In casu, a fiscalização não apresentou provas que forneçam suporte material aos dados do seu levantamento, deve ser considerada válida as informações apresentadas pelo contribuinte, situação que demanda o reconhecimento da improcedência do lançamento decorrente da falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, reformando ex officio a sentença monocrática e julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002972/2018-03, lavrado em 18/12/2018, contra a empresa JUED COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA DE EQUIPAMENTOS ODONTOLÓGICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.159.754-8, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

P.R.E.

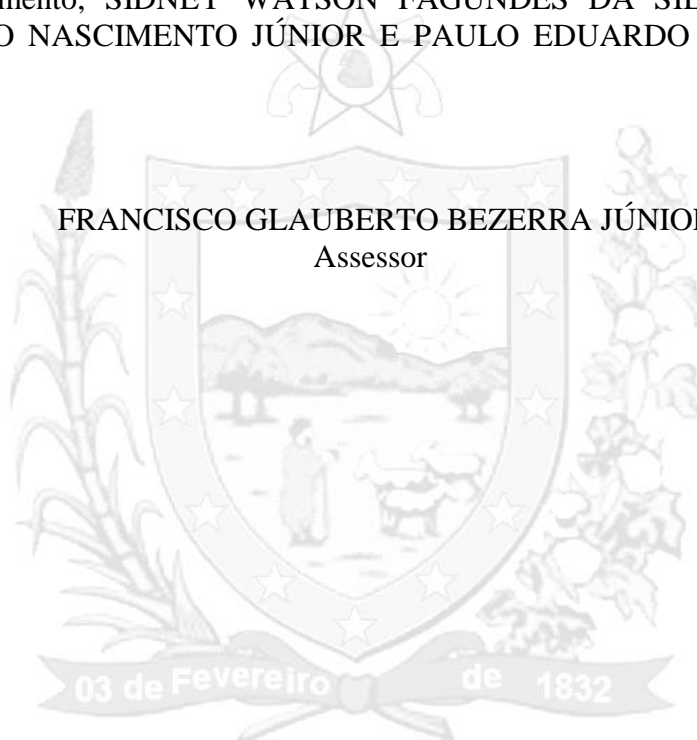
Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de fevereiro de 2022.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**, **ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR** E **PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 2042872018-8

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: JUED COM. E ASSIST. DE EQUIPAMENTOS ODONTOLÓGICOS EIRELI.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: LECIVALDO CAVALCANTE DE LACERDA LIMA.

Relatora: CONS^a. LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SIMPLES NACIONAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. TÉCNICA INAPLICÁVEL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. IMPROCEDÊNCIA. REFORMADA *EX OFFICIO* A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável aos contribuintes detentores de contabilidade regular por efetuarem a apuração do lucro real e aos contribuintes do regime do Simples Nacional.

As diferenças apuradas no Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. In casu, a fiscalização não apresentou provas que forneçam suporte material aos dados do seu levantamento, deve ser considerada válida as informações apresentadas pelo contribuinte, situação que demanda o reconhecimento da improcedência do lançamento decorrente da falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002972/2018-03, lavrado em 18/12/2018, contra a empresa JUED COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA DE EQUIPAMENTOS ODONTOLÓGICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.159.754-8, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2014 e 31/12/2015, constam as seguintes denúncias:

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o

recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

ENQUADRAMENTO LEGAL	
Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
Art. 643, §4º, II, art. 160, I c/fulcro art. 158, I e art. 646, todos do RICMS/PB.	Art. 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.
Art. 158, I e art. 160, I, c/ fulcro art. 646, parágrafo único do RICMS/PB.	Art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Foi apurado um crédito tributário de R\$ 242.707,12, sendo R\$ 121.353,56, de ICMS, e R\$ 121.353,56, de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal, por via postal, em 2/1/2019 AR (fl. 17), a autuada apresentou reclamação, em 16/1/2019 (fls.19-38).

Na sua defesa, suscitou em resumo, o que segue:

- Que o auditor fiscal deixou de considerar os livros contábeis do contribuinte, passando a proceder com levantamentos da conta mercadoria e relatório financeiro;
- Nega que houve saída de mercadorias sem o pagamento do imposto devido;
- Alega por fim, que o levantamento financeiro apresentado pela auditoria, é totalmente fictício, uma vez que não obedeceu aos parâmetros legais;

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl.56), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para o julgador fiscal, João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela *nulidade* do feito fiscal, recorrendo de ofício de sua decisão, nos termos do art. 80, §1º da Lei nº 6.379/96 (fls.764-779) e conforme ementa abaixo.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ESCRITA CONTÁBIL APRESENTADA. ILIQUIDEZ E INCERTEZA. VÍCIO FORMAL. AUTO DE INFRAÇÃO NULO.

Constatou-se nos autos que os lançamentos indiciários tiveram elementos insuficientes para a determinação da matéria objeto da exigência tributária, sendo contaminados pela iliquidez e incerteza, diante do surgimento da escrita contábil regular que somente foi apresentada na defesa, não auditada pela fiscalização na fase procedimental, bem como pela aplicação de técnica fiscal imprópria para contribuinte enquadrado no regime do Simples Nacional, fazendo padecer de nulidade por vício formal. Cabível a realização de novo feito fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO NULO

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância em 24/2/2021, através de seu Domicílio Tributário Eletrônico – Dte (fl. 66), não houve apresentação de recurso voluntário.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso de *ofício*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *nulo, por vício formal*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002972/2018-03, lavrado em 18/12/2018, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Conta Mercadorias

A acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, no exercício de 2014, 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 demonstrativo (fl. 11).

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*:

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:

(...)

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.

Registre-se que a margem de agregação visa alcançar o preço final de venda de seus produtos, para fins de tributação pelo ICMS, composto, não só, com o custo com as mercadorias, mas, também, com as despesas indiretas e eventual lucro.

Em primeira instância, o julgador singular decidiu pela nulidade da acusação, por vício formal, ao constatar que a empresa era detentora de contabilidade regular.

De fato, a apuração de repercussão tributária através do Levantamento da Conta Mercadorias está baseada no arbitramento do lucro bruto de 30% (trinta por cento) sobre o CMV, sendo, portanto, inadequada para as empresas detentoras de contabilidade, que fazem a apuração do lucro real.

Além disso, à época dos fatos geradores, o contribuinte estava submetido às regras do Simples Nacional, não sendo aplicável a técnica do Levantamento da Conta Mercadorias, conforme entendimento adotado pelo Conselho de Recursos Fiscais, em recentes decisões, de que a técnica é inaplicável aos detentores desse regime, a exemplo do Acórdão nº 170/2019, de relatoria do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, cuja ementa, abaixo reproduzimos:

*OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS —
CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA
PARA CONTRIBUENTES DO SIMPLES NACIONAL –
IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - REFORMADA A DECISÃO
RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE –
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO*

A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção juris tantum de omissão de receitas.

Portanto, em divergência com a instância singular considero improcedente a acusação, para declarar indevido o crédito tributário nela apurado.

Registre-se, ainda, que o levantamento de uma possível repercussão tributária, através de outra técnica de aferição, a essa altura se mostra inviável, em razão da decadência.

Levantamento Financeiro

A presente acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada, no exercício de 2015, através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativo (fl. 12).

Considere-se que procedimento encontra respaldo 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.

Neste sentido, método 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.

Em primeira instância, o julgador singular declarou a nulidade da acusação por entender que o levantamento ignorou dados contábeis da empresa.

Com a devida vênia ao entendimento exarado na instância prima, *in casu*, não restou comprovado qualquer nulidade no procedimento realizado pela fiscalização, uma vez que a premissa utilizada na instância prima segundo a qual “a fiscalização não teve acesso aos livros contábeis” é equivocada, pois existem provas processuais que indicam que a fiscalização tomou conhecimento dos dados contábeis da empresa, pois no Termo de Início (fls. 6 e 7), com ciência assinada em 18/09/2018 pelo Sr. Juvêncio Pereira Nunes, ficou registrada a solicitação para fornecimento de diversos elementos necessários à fiscalização, dentre eles: “os livros diário, razão, caixa, e demais livros fiscais/contábeis existentes.”, bem como que no Termo de Encerramento (fls. 15 e 16) restou afirmado que o trabalho de fiscalização foi encerrado “tendo sido fiscalizadas as documentações mercantis relativas ao período de 01/01/2013 à 31/12/2015” e que foram fiscalizadas as seguintes documentações: “Livros Fiscais Reg Ent, Diário, Exerc. 2013, 2014 e 2015; Arq. Mag GIM; PGDAS”.

Além disso, se constata que alguns dados utilizados pela fiscalização no levantamento financeiro correspondem exatamente aos registrados na contabilidade do contribuinte, inexistindo arbitramento nestes registros, a exemplo das despesas relativas as “duplicatas a pagar no próximo exercício”, “duplicatas pagas referente ao exercício anterior”, despesas com energia, telefone, água e esgotos”, “saldo final de caixa”, bem como nas receitas, o “saldo inicial de caixa”, entre outros.

Vale registrar que o Conselho de Recursos Fiscais possui entendimento pacífico no sentido de que a técnica do Levantamento Financeiro pode ser aplicada aos detentores de contabilidade regular, justamente, pela condição de ser possível ao recorrente comprovar a real situação contábil da empresa, ou seja, é perfeitamente viável que os fatos apurados sejam refutados por meio de documentos ou registros contábeis de posse do contribuinte.

Por tal razão, não há como se acatar o argumento apresentado pelo contribuinte no sentido de que deve ocorrer a “desclassificação da contabilidade para poder só então utilizar-se de relatório de levantamento financeiro.”, pois a técnica utilizada pela fiscalização possui esteio normativo que autoriza a aplicação da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto quando detectado que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento¹.

Assim, a solução jurídica demanda avaliação das provas carreadas aos autos, pois, de fato, a contabilidade do contribuinte, uma vez regular, possui validade para contrapor os valores utilizados pela fiscalização, devendo prevalecer o dado que possua esteio em documentação regular.

¹ Redação do § 9º do art. 3º da Lei nº 6.379/96:

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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.

Desta feita, em sendo constatado equívoco no registro dos dados do levantamento financeiro, faz-se necessária a correção do lançamento.

No caso dos autos, o sujeito passivo apresentou defesa onde observa que a auditoria não computou os empréstimos financeiros obtidos de instituições bancárias, ressaltando a existência de um saldo devedor de R\$ 114.490,81 (cento e quatorze mil, quatrocentos e noventa reais e oitenta e um centavos) existente no balanço patrimonial, bem como que não foi observado o montante de R\$ 133.463,99 (cento e trinta e três mil, quatrocentos e sessenta e três reais e noventa e nove centavos) relativo aos valores não quitados de impostos decorrentes da sistemática de apuração do Simples Nacional.

No que se refere ao registro no levantamento financeiro dos valores relativos aos empréstimos financeiros, houve o lançamento no Passivo, na conta “Empréstimos e Financiamentos” da seguinte operação:

	Salto Anterior	Débitos	Créditos	Saldo Atual
Empréstimos	34.690,95	368.164,61	447.964,47	114.490,81

Considerando que a contabilidade do contribuinte não foi desconsiderada, os valores relativos aos empréstimos financeiros deveriam ser considerados no levantamento fiscal, entretanto, não como foi sugerido pelo contribuinte, com lançamento do saldo devedor, mas sim na coluna das receitas, no campo “Empréstimos Bancários Comprovados” (valores recebidos) e na coluna despesas, no campo “Pagamentos de Empréstimos e Financiamentos” (valores desembolsados pelo contribuinte), sendo utilizado, respectivamente, os créditos e débitos do período.

Por sua vez, a existência de passivo relativo a tributos constituídos não deve ser levada a registro no levantamento financeiro, por não representar desembolso efetuado no exercício fiscalizado.

Esses foram os dois pontos atacados, de forma expressa, pelo contribuinte.

No entanto, perscrutando os autos e analisando os dados registrados no Levantamento Financeiro apurado, verifica-se que alguns valores utilizados pela fiscalização estão em conflito com os registrados na contabilidade (Venda de Mercadorias no Exercício; Despesas com Impostos; Despesas com Salários, Férias e Rescisões, entre outras), e, como não foram anexados documentos pela fiscalização que forneçam supedâneo aos seus valores, não há como se desconsiderar os dados fornecidos pelo contribuinte.

Fora as divergências encontradas, há dados que exigem a apresentação de provas para sua validação, como no caso do registro do campo “outras compras (Notas Fiscais Não Registradas)”, que foi preenchido com o valor de R\$ 12.389,43 (doze mil, trezentos e oitenta e nove reais e quarenta e três centavos), bem como o campo “Outras Despesas Não Registradas no Livro de Entradas”, preenchido com o valor de R\$ 50.548,89 (cinquenta mil, quinhentos e quarenta e oito reais e oitenta e nove centavos).

Atua em desfavor da fiscalização o fato de que na Demonstração do Resultado do Exercício (2015) há Lucro Líquido registrado no montante de R\$ 697.984,43 (seiscentos e noventa e sete mil, novecentos e oitenta e quatro reais e quarenta e três centavos), situação que afasta a aplicação da presunção, por não ter ocorrido a devida comprovação, pela fiscalização, de quais os dados lançados na contabilidade estão supostamente equivocados.

Assim, uma vez que a fiscalização não apresentou provas que forneçam suporte material aos dados do seu levantamento, deve ser considerada válida as informações apresentadas pelo contribuinte, situação que demanda o reconhecimento da improcedência do lançamento decorrente da falta de certeza e liquidez do crédito tributário.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, reformando ex officio a sentença monocrática e julgando IMPROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002972/2018-03, lavrado em 18/12/2018, contra a empresa JUED COMÉRCIO E ASSISTÊNCIA DE EQUIPAMENTOS ODONTOLÓGICOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.159.754-8, já qualificada nos autos, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Segunda Câmara de Julgamento, Câmara, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 09 de fevereiro de 2022.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira Relatora

