



PROCESSO Nº 0504452020-9

ACÓRDÃO Nº 127/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: DAMIÃO RIBEIRO DE OLIVEIRA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - PATOS

Autuante: FRANCISCA ROSÂNGELA S. DE A. FERREIRA

Relatora: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

DECADÊNCIA EXERCÍCIO 2015 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - MANTIDA DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Reconhecida, em primeira instância, a decadência dos lançamentos fiscais relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015, face a regra do art. 173, I, do CTN..*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.*

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, o contribuinte não apresentou argumento e/ou provas capazes de elidir a acusação.*

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 voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **desprovemento**, para manter inalterada a sentença monocrática que



julgou **PARCIALMETNE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000516/2020-43, lavrado em 12 de março de 2020, contra a empresa DAMIÃO RIBEIRO DE OLIVEIRA, CCICMS nº 16.218.796-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 26.555,42 (vinte e seis mil quinhentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 13.277,71 (treze mil duzentos e setenta e sete reais e setenta e um centavos) de ICMS por inobservância aos artigos Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro Art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, com penalidade proposta de R\$ 13.277,71 (treze mil duzentos e setenta e sete reais e setenta e um centavos) com base no Art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 13.445,48 (treze mil quatrocentos e quarenta e cinco reais e quarenta e oito centavos), tendo em vista a decadência que alcançou os lançamentos pertinentes ao exercício de 2015, conforme decisão da GEJUP.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 30 de março de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E LEONARDO DO EGITO PESSOA (SUPLENTE).

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor



PROCESSO Nº 0504452020-9

RECURSO VOLUNTÁRIO

Recorrente: DAMIÃO RIBEIRO DE OLIVEIRA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: FRANCISCA ROSÂNGELA S. DE A. FERREIRA

Relatora: CONS.<sup>a</sup> LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

DECADÊNCIA EXERCÍCIO 2015 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - MANTIDA DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- Reconhecida, em primeira instância, a decadência dos lançamentos fiscais relativamente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015, face a regra do art. 173, I, do CTN..*

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB.*

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, o contribuinte não apresentou argumento e/ou provas capazes de elidir a acusação.*

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000516/2020-43 (fls. 03 e 04), lavrado em 12 de março de 2020 contra a empresa DAMIÃO RIBEIRO DE OLIVEIRA, I. E. 16.218.796-3, no qual constam as seguintes denúncias:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual



por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**Nota Explicativa:** CONTRIBUINTE DEIXOU DE REGISTRAR NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO** >> O contribuinte SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Em decorrência dos fatos acima, o Representante Fazendário lançou, de ofício, um crédito tributário no valor total de **R\$ 40.000,90** (quarenta mil reais e noventa centavos), sendo **R\$ 20.000,45** (vinte mil e quarenta e cinco reais) de **ICMS** e **R\$ 20.000,45** (vinte mil e quarenta e cinco reais) a título de **multa por infração**.

Foram apontados como infringidos os artigos descritos na tabela a seguir, sendo propostas multas com fulcro nos seguintes dispositivos, respectivamente:

ENQUADRAMENTO LEGAL	
Dispositivos Infringidos	Penalidade Proposta
Art. 158, I; Art. 160, I, c/ fulcro art. 646 todos do RICMS/PB.	Art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.
Art. 158, I; art. 160, I c/ fulcro art. 646, parágrafo único, todos do RICMS	Art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96

Instruem o Auto de Infração: Levantamento Financeiro 2015-2016 (fls. 07-10); Relatório Inconsistência Dossiê do Contribuinte 2015-2016 (fls. 11-12); Relatório Notas Fiscais de Entrada não informadas na GIM - 2017, contendo chave de acesso, número, data de emissão, emitente, CFOP, valor e outros (fl. 13); Extrato de pagamentos por contribuinte 2015-2016 (fls. 14-17).

Cientificada do resultado da presente ação fiscal, através do AR JU 95721606 5 BR, em 22/01/2021 (fl. 23), a Autuada ingressou com Impugnação tempestiva, protocolada em 18/02/2021, na qual trouxe à baila, em suma, os seguintes argumentos:

- A autoridade fiscal deveria primeiramente notificar a empresa a proceder às devidas apresentações de arquivos magnéticos; e que as notas fiscais se encontram lançadas nos arquivos GIM;
- No valor apurado pela autoridade fiscal não há qualquer discriminação das mercadorias isentas ou sujeitas ao regime de Substituição Tributária cujo imposto já foi recolhido;
- A fiscalização não produziu provas capazes de materializar a acusação;
- Quanto às receitas a fiscalização não levou em consideração o saldo inicial e final; de caixa e bancos;
- Afirma ocorrência de erro na coleta de dados do exercício 2016, foi inserido o valor de R\$ 9.678,83, claro erro por parte da fiscalização tendo em vista



que a diferença de alíquota paga nas compras corresponde a 5% e as compras do exercício de 2016 na quantia de R\$ 86.870,00 daria desta forma o montante de R\$ 4.343,50 valor bem inferior ao mensurado pela fiscalização;

- A fiscalização não deveria usar a alíquota de 18% tendo em vista de se tratar de contribuinte tributado da forma prevista no Simples Nacional;
- Reclama da ocorrência de prescrição tendo em vista que o prazo para a Fazenda Publica propor a execução seria de 05 anos;
- Reclama também da ilegalidade da multa por infração proposta de 100% por seu caráter confiscatório;
- Ao final requer a IMPROCEDENCIA TOTAL do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000516/2020-43.

Sem informação da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fl. 55) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, ocasião em que foram distribuídos a(o) julgador(a) fiscal Tarcisio Correia Lima Vilar, que decidiu pela **procedência parcial da exigência fiscal**, nos termos da seguinte ementa, tendo sido dispensado o recurso de ofício, na forma do *caput* do art. 80, § 1º, I da Lei nº 10.094/2013.

ICMS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. CONFIGURADA DECADÊNCIA QUANTO AO EXERCÍCIO 2015. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. RECONHECIDA A DECADÊNCIA DO EXERCÍCIO 2015.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. “*In casu*”, a ocorrência da decadência fez sucumbir os valores referentes ao período de 2015.
- O Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas no exercício. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações, o que não é o caso dos autos.
- Evidenciada a ocorrência da decadência na forma do Art. 173, I do CTN quanto ao exercício de 2015.

#### AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Cientificada da decisão de primeira instância, através do AR 21972959 5 BR, em 18/02/2022 (fl. 87), a empresa interpôs Recurso Voluntário, em 17/03/2022, perante este Colegiado, por meio do qual reapresenta, na íntegra, todos os argumentos de defesa consignados em sua impugnação, à exceção da prejudicial de mérito que foi reconhecida na instância prima.



Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

## VOTO

Em exame, o recurso voluntário contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000516/2020-43 (fls. 03 e 04), lavrado em 12 de março de 2020, em desfavor da empresa epigrafada, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Cumpra registrar a tempestividade do recurso interposto pelo contribuinte, apresentado dentro do prazo legal estabelecido no art. 77, da Lei nº 10.094/13.

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

Pois bem. Compulsando-se os autos vislumbro que, o libelo acusatório trouxe devidamente os requisitos estabelecidos em nossa legislação tributária, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, para a acusação remanescente, conforme se aduz dos artigos, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;



IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Esclareça-se, por mero zelo, que, em sede de primeira instância foi declarada a decadência de todos os lançamentos referentes ao exercício 2015 e, excluídos seus respectivos valores do auto de infração, tendo em vista que a ciência do contribuinte se deu em 2021 como se comprova no aviso de recebimento (fls. 16); e que estamos diante de fatos não declarados ao fisco, razão pela qual deve-se obediência as regras estabelecidas no Art. 173, I do CTN.

Ultrapassadas as questões preliminares, passemos a análise do mérito da contenda em si.

#### Acusação 1: **FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS**

*In casu*, está em discussão a denúncia de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada através da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios relativamente a fatos geradores ocorridos em 2015, 2016 e 2017.

A saber, a emissão da nota fiscal carrega para o contribuinte destinatário a obrigatoriedade do seu lançamento no livro próprio para controle de suas operações. Uma vez constatada a falta de registro da entrada de nota fiscal emitida em nome do adquirente, impõe-se a transferência do ônus da prova negativa de aquisição para o contribuinte, tendo em vista a presunção de que as vendas tributáveis se deram sem o recolhimento do imposto devido.

Trata-se de uma presunção legal, *juris tantum*, que se sustenta no art. 646 do RICMS/PB, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, senão vejamos:

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.

Ressalte-se que, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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 de mercadorias.

Há de se consignar que nas autuações abalizadas na presunção inculpada no artigo 646 supracitado, a exigência dos créditos não está relacionada diretamente a estas notas fiscais que acobertaram as operações, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

Em vista disso, a identificação, nos documentos fiscais autuados, de mercadorias isentas ou sujeitas ao regime de Substituição Tributária, conforme pretendido pela autuada, é completamente inócuo e irrelevante para o deslinde da acusação em tela.

Registre-se, por oportuno, que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, inciso V, alínea “f”, vejamos:



Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

O Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, situação que ensejou a publicação de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

NOTA FISCAL NÃO LANÇADA - SÚMULA 02 - A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

Assim, a imputação da infração decorre de operações que envolvam desembolso financeiro, uma vez que os lançamentos dos créditos tributários contidos nos autos não são decorrentes do conjunto de notas identificadas no relatório apresentado pela autoridade fiscal, pelo contrário, este conjunto de notas indica apenas que em momento anterior ocorreu utilização de receita marginal.

Em sua defesa, a autuada visa desconstituir o lançamento por meio de conjecturas no sentido de que o autor do feito não produziu provas capazes de materializar a acusação, contudo, da análise dos autos é de fácil vislumbre que não assiste razão ao contribuinte.

A bem da verdade é que, o arcabouço probatório trazido à baila pela fiscalização (fls. 11 a 13) é bastante consistente para caracterizar a infração ora debatida.

E, de maneira diversa ao que alega o contribuinte, os relatórios trazidos aos autos pela auditoria, contendo a relação de notas fiscais não lançadas, com suas respectivas chaves de acesso, número, data de emissão, emitente, CFOP, valor (e outros) é documento necessário e suficiente a conferir à acusação a liquidez e certeza necessários à constituição do crédito tributário devido, de modo que a materialidade da infração resta bem delineada no presente caso.



Nesse ponto, vale recordar que cabe ao contribuinte apresentar provas capazes de desconstituir o lançamento, conforme preceitua o regramento do ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi litteris*:

**Art. 56.** Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

**Parágrafo único.** O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (g.n.)

Nesse ínterim, não tendo a recorrente apresentado provas e/ou argumentos capazes de desconstituir a acusação em debate, a manutenção da exigência fiscal é medida que se impõe.

#### Acusação 2: **OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO**

A presente acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada, nos exercícios de 2015 e 2016, através de Levantamento Financeiro.

O 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. Vejamos os dispositivos:

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.

O procedimento consiste no 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 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, pró-labore, materiais de uso e consumo, aluguéis e outras.

Assim, sendo comprovado que as despesas realizadas superaram as receitas auferidas infere-se, por presunção, *juris tantum*, que os recursos são decorrentes de vendas de mercadorias sujeitas à tributação pelo ICMS, restando ao contribuinte estabelecer prova em contrário.

Neste caso, cabe a exigência do imposto, acrescido de multa de 100% (cem por cento), conforme prevê o art. 82, V, “f”, abaixo transcrito:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil.



Instaurado o contencioso, na instância prima, a atuada limitou-se em alegar equívocos nos levantamentos financeiros, sem contudo, trazer aos autos qualquer prova material de suas alegações.

A querela foi enfrentada de forma prudente pelo julgador monocrático, que ao se debruçar sobre os autos concluiu nos seguintes termos:

“No caso dos autos, convém observar que a Reclamante não utilizou a contento a inversão do ônus da prova, porquanto não trouxe qualquer alegação e/ou documentos capaz de inocentá-la, deixando, pois, prevalecer a presunção legal inerente ao art. 646 do RICMS/PB.

Ademais, uma vez que toda a ação fiscal encontra-se respaldada nos dispositivos de lei supracitados, e que a litigante impunha-se a obrigação de, acusada, provar sua inocência, de vez que somente ela é detentora dos elementos para tanto. É o caso da inversão das provas, tutelado pelo Direito Tributário, determinado pela própria circunstância de ser o comerciante o senhor da propriedade e da posse dos livros fiscais e contábeis e dos documentos a eles inerentes. O descaso ou a subestimação a esse princípio implica na credibilidade da acusação pressupondo-se a conformação tácita do acusado.

Destarte, conforme análise supra, a Reclamante não trouxe aos autos provas materiais capazes de elidir o crédito tributário exigido na exordial, ficando, portanto, mantida a exigência tributária, cujo levantamento financeiro realizado, evidenciou omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.”

Da mesma forma, em sede de recurso voluntário, a atuada repetindo *ipsis litteris* as razões apresentadas na impugnação, e da mesma forma sem apresentar qualquer prova documental capaz de amparar suas afirmações, olvidou-se em comprovar os alegados equívocos no levantamento fiscal.

Nesse esteio, considerando o regramento do ônus processual, ao ser constatada diferença no levantamento financeiro, que denota a realização de pagamentos com recursos fora do caixa escritural, presume-se que tais valores foram oriundos de saídas tributáveis omitidas.

No caso dos autos, restou demonstrado, através do levantamento efetuado, que a empresa não detinha recursos suficientes para arcar com as despesas elencadas no Levantamento Financeiro, configurando-se, assim, a irregularidade.

Importa trazer à tona também, e deixar consignado que, se tratando de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, como é o caso dos autos, não há que se falar em aplicação de alíquotas do regime do Simples Nacional, já que nesses casos o imposto é calculado em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, face ao que dispõe o artigo 13, § 1º, XIII, “f”, da Lei Complementar nº 123/2006, *in verbis*:



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:

XIII - ICMS devido:

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

Assim, ao omitir receitas de vendas o contribuinte optante pelo Simples Nacional se sujeita à aplicação da alíquota interna, ou seja, de 17% (dezesete por cento), ou 18%, de 2016 em diante.

Em situações análogas, este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais – CRF/PB já se pronunciou nesse mesmo sentido, a exemplo do acórdão abaixo consignado. Vejamos:

**ACÓRDÃO Nº 00090/2020**

**Relatora: CONS<sup>a</sup>. MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.**

OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. DENÚNCIAS COMPROVADAS. REGIME SIMPLES NACIONAL. NÃO EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO REGIME NORMAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Cabe a exigência do ICMS decorrente da diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e as vendas declaradas pelo contribuinte, conforme presunção estabelecida na legislação.

Ao omitir receitas de vendas o contribuinte optante pelo Simples Nacional se sujeita à aplicação da alíquota de 17% (dezesete por cento) em observância à regra imposta pelo artigo 13, § 1º, inciso XIII, alínea “f”, da LC nº 123/2006, diante da comprovação de falta de emissão de documentos fiscais.

Quanto à alegação de que as penalidades imputadas ao contribuinte são desproporcionais, desarrazoadas e confiscatórias, destacamos que a análise acerca de inconstitucionalidade de lei é matéria que extrapola a competência dos órgãos julgadores, por força do que preceitua o artigo 55, I, da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

**I - a declaração de inconstitucionalidade;**



Não bastasse este fato, o Supremo Tribunal Federal já se manifestou no sentido de que não são confiscatórias as multas que não ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA. Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio)

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.

I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido.

(RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)

Ademais, a matéria já foi sumulada, tendo, inclusive, efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis. Vejamos a redação do artigo 90, §3º, da Lei nº 10.094/13, bem como o teor da Súmula 03, publicada no Diário Oficial Eletrônico, em 19 de novembro de 2019:

Art. 90. Compete ao Conselho de Recursos Fiscais, apreciar proposta de súmula para consolidar suas decisões reiteradas e uniformes.

(...)

§ 3º Depois de publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Receita - DOe-SER, a súmula terá efeito vinculante em relação à Administração Tributária Estadual e aos contribuintes e responsáveis.

**Portaria nº 00311/2019/SEFAZ**

SÚMULA 03 – A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019)

Portanto, tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão restritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade, não cabendo a discricionariedade para a aplicação da penalidade, pretendida pela Recorrente



Por todo o exposto, da análise de todo o caderno processual, não restam dúvidas do enfrentamento adequado da matéria na instância singular, que observou de maneira fiel a legislação de regência bem com a jurisprudência sumulada desta Egrégia Corte fiscal, razão pela qual ratifico em todos os seus termos a sentença proferida pela instância prima, e dou como desprovido o recurso voluntário.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo seu **desproimento**, para manter inalterada a sentença monocrática que julgou **PARCIALMETNE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000516/2020-43, lavrado em 12 de março de 2020, contra a empresa DAMIÃO RIBEIRO DE OLIVEIRA, CCICMS nº 16.218.796-3, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total no valor de R\$ 26.555,42 (vinte e seis mil quinhentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 13.277,71 (treze mil duzentos e setenta e sete reais e setenta e um centavos) de ICMS por inobservância aos artigos Art. 158, I; Art. 160, I; c/fulcro Art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, com penalidade proposta de R\$ 13.277,71 (treze mil duzentos e setenta e sete reais e setenta e um centavos) com base no Art. 82, V, "f" da Lei 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 13.445,48 (treze mil quatrocentos e quarenta e cinco reais e quarenta e oito centavos), tendo em vista a decadência que alcançou os lançamentos pertinentes ao exercício de 2015, conforme decisão da GEJUP.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 30 de março de 2023.

Larissa Meneses de Almeida  
*Conselheiro(a) Relator(a)*