



PROCESSO Nº 2613352021-3 - e-processo nº 2021.000308149-6

ACÓRDÃO Nº 412/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

Recorrida: COMERCIAL DE ALIMENTOS RODRIGUES & MARINHO LTDA - ME  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA  
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA  
DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

*- 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 constatação de infração à Lei Complementar nº 123/2006 impõe ao lançamento de ofício do ICMS Simples Nacional. In casu, não restou demonstrado por meio de documentos nos autos a ocorrência de receita tributável não oferecida à tributação no PGDAS-D.*

*- Confirmada em parte a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela técnica do Levantamento Financeiro. Ajustes necessários na diferença tributária em razão de despesas cuja origem não foi documentada nos autos levaram à sucumbência parcial 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 do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento, reformando de ofício a decisão singular especificamente no que concerne à acusação de falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002812/2021-60, lavrado em 18 de dezembro de 2021, contra a empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS RODRIGUES & MARINHO LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.274.568-0, mantendo o crédito tributário na quantia de **R\$ 606.838,7 (seiscentos e seis mil, oitocentos e trinta e oito reais e setenta centavos)**, sendo R\$ 303.419,35 (trezentos e três mil, quatrocentos e dezenove reais e trinta e cinco centavos), de ICMS por infringência aos arts.158, I, 160, I, c/c art. 646; art. 106, VIII do RICMS-PB; art. 158, I e 160, I, c/c, o parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011 e R\$ 303.419,35 (trezentos e três mil, quatrocentos e dezenove reais e trinta e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei n.º 6.379/96 e art. 16, I da Resolução nº 030 CGSN de 07/02/2008.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 343.836,63 (Trezentos e quarenta e três mil, oitocentos e trinta e seis reais e sessenta e três centavos)**, sendo R\$ 160.654,58 (cento e sessenta mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 183.182,05 (cento e oitenta e três mil, cem e oitenta e dois reais e cinco centavos) de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 31 de agosto de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, EDUARDO SILVEIRA FRADE E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



PROCESSO Nº 2613352021-3 - e-processo nº 2021.000308149-6

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS  
FISCAIS - GEJUP

Recorrida: COMERCIAL DE ALIMENTOS RODRIGUES & MARINHO LTDA - ME  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1  
DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA  
RECEITA DA SEFAZ - ALHANDRA

Autuante: MAXWELL SIQUEIRA UMBUZEIRO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

**NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. INFRAÇÃO NÃO COMPROVADA. IMPROCEDÊNCIA. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

*- 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 constatação de infração à Lei Complementar nº 123/2006 impõe ao lançamento de ofício do ICMS Simples Nacional. In casu, não restou demonstrado por meio de documentos nos autos a ocorrência de receita tributável não oferecida à tributação no PGDAS-D.*

*- Confirmada em parte a irregularidade fiscal atestando a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela técnica do Levantamento Financeiro. Ajustes necessários na diferença tributária em razão de despesas cuja origem não foi documentada nos autos levaram à sucumbência parcial do crédito tributário.*

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002812/2021-60, às fls. 2/4, lavrado em 18 de dezembro de 2021,



contra a empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS RODRIGUES & MARINHO LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.274.568-0, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

**0362 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N. FISCAL DE AQUISIÇÃO.**

>> O contribuinte, optante do Simples Nacional, suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE OMITIU O LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS EM SUA EFD, O QUE ENSEJOU A COBRANÇA PELA OMISSÃO DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADA.

**0497 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS** >> O contribuinte optante do Simples Nacional deixou de recolher o ICMS.

**Nota Explicativa:** O CONTRIBUINTE DEIXOU DE DECLARAR E RECOLHER OS TRIBUTOS DO SIMPLES NACIONAL NO EXERCÍCIO EM QUE O MESMO ESTAVA ENQUADRADO (2018) NESSE SISTEMA DE RECOLHIMENTO DE TRIBUTOS. O ICMS FOI CALCULADO POR DENTRO DO SISTEMA DO SIMPLES NACIONAL (USO DAS ALÍQUOTAS DO SIMPLES NACIONAL)

**0351 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO** >> O contribuinte, optante do Simples Nacional, suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, mediante constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

**Nota Explicativa:** OS DADOS RELATIVOS ÀS DESPESAS OPERACIONAIS FORAM FORNECIDOS PELO CONTRIBUINTE, POR INTERMÉDIO DO SEU CONTADOR.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 950.675,33 (novecentos e cinquenta mil, seiscentos e setenta e cinco reais e trinta e três centavos)**, sendo R\$ 464.073,93 (quatrocentos e sessenta e quatro mil e setenta e três reais e noventa e três centavos), de ICMS por infringência aos arts.158, I, 160, I, c/c art. 646; art. 106, VIII do RICMS/PB; art. 158, I e 160, I, c/c, o parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011 e R\$ 486.601,40 (quatrocentos e oitenta e seis mil, seiscentos e um reais e quarenta centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei n.º 6.379/96 e art. 16, I da Resolução nº 030 CGSN de 07/02/2008.

Documentos instrutórios juntados às fls. 5 a 24.

Cientificada em 4/1/2022, por via DTE (fls. 25), a autuada ingressa tempestivamente com peça reclamatória (fls. 26/30), protocolizada em 2/2/2022 (fl. 30), contrapondo-se à acusação, com as seguintes alegações:

- a) Em relação à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, a imputação de um crédito tributário de forma direta por uma presunção



de omissão de receita fere o dispositivo constitucional da não cumulatividade, visto não terem sido apropriados os créditos oriundos dos documentos fiscais não lançados no Livro Registro de Entradas;

b) Acarreta vício material da peça acusatória o fato do auditor não ter retirado dos demonstrativos as notas fiscais tributadas exclusivamente por substituição tributária, isentas e/ou imunes. Na primeira tendo o ICMS pago por antecipação e encerrando o fato gerador, nas últimas não existe amparo para cobrança de tributo;

c) No tocante a infração de falta de recolhimento do ICMS, a autoridade fazendária arbitrou valor a recolher baseado em Resoluções do Conselho Gestor do Simples Nacional revogadas, sem aplicabilidade para imputar uma obrigação tributária, caracterizando erro por vício formal e consequentemente improcedência do lançamento tributário, pois a capitulação errônea da norma infringida é motivo para anulação do lançamento;

d) Com relação aos Levantamentos Financeiros, nenhum documento de comprovação de despesa é anexado aos autos, logo, houve arbitramento de despesas para superavaliar os desembolsos e consequentemente, implicar em diferenças de tributo a recolher, caracterizando vício material na imputação do crédito tributário. Aduz a jurisprudência dos Acórdãos 277/2019, 514/2020 e 441/2020 nesse sentido;

e) As infrações de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e os levantamentos financeiros caracterizam-se como infrações concorrentes, com conexão temporal e material entre as infrações, uma pluralidade de autuações ou infrações da mesma espécie, o que no caso vertente estar configurado pela aplicação dos mesmos dispositivos do ICMS;

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos à julgadora fiscal Eliane Vieira Barreto Costa, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

***NOTAS FISCAIS DE ENTRADA NÃO LANÇADAS - OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – DENÚNCIA CONFIGURADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL - NULIDADE DO RESPECTIVO LANÇAMENTO DE OFÍCIO POR VÍCIO MATERIAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE.***

*- 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. No âmbito da legislação em vigor, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição de mercadorias tem efeito muito mais abrangente do que apenas a responsabilização pelo descumprimento da obrigação acessória.*

*- O não recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS SIMPLES NACIONAL caracteriza ato infringente que tipifica o ilícito de descumprimento de obrigação principal. “In casu”, o lançamento tributário apresenta falha na definição da matéria tributável, posto que descrita em nota explicativa que o ICMS foi calculado por dentro da sistemática do Simples Nacional, mas no corpo do auto de infração foi aplicado a alíquota de 18%, apresentando-se viciado quanto ao aspecto material, e, por este fato deve ser declarado nulo, para que outro, a ser realizado de acordo com a realidade factual, venha a retificá-lo de modo a produzir os efeitos inerentes ao lançamento regular.*

*- A diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal “juris tantum” de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. In casu, ajustes nos levantamentos financeiros quanto à exclusão de despesas arbitradas, sem lastro documental nos autos levaram a sucumbência de parte dos créditos tributários lançados na inicial.*

*- Inexistência de concorrência de infrações entre as denúncias de Aquisição de mercadorias com receita omitidas e Levantamento Financeiro, uma vez que uma não absorve a outra, posto que, são alcançadas por técnicas fiscais diferentes, diversas ou dessemelhantes em seu resultado.*

#### **AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 25/11/2022, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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 análise nessa corte o Recurso de Ofício contra a decisão de primeira instância que decidiu pela nulidade da acusação de **falta de recolhimento do ICMS**



por vício material e pela parcial procedência da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis verificada através de levantamento financeiro.

De início, reconhecemos como regular o recurso de ofício e registre-se que em virtude de o sujeito passivo não ter apresentado recurso voluntário, a parte da decisão de mérito procedente em primeira instância, ou seja, **a acusação de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição, bem como a parte procedente do levantamento financeiro são créditos tributários considerados definitivos**, motivo pelo qual não serão objeto do recurso de ofício, *ex vi* do artigo 92 da lei nº 10.094/13, *in verbis*:

*Art. 92. São definitivas as decisões:*

*I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;*

*(...)*

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

Passo ao exame do mérito.

## 1. DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SIMPLES NACIONAL

A acusação teve por fundamento legal a infringência ao art. 106, inciso VIII do RICMS/PB, o qual como se sabe estabelece amplo rol de prazos para o recolhimento do tributo, *in verbis*:

*Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:*

*I - antecipadamente:*

*(...)*

*II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de (Decreto nº 30.177/09)*

*(...)*

*III - até o 20º (vigésimo) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:*

*(...)*

*IV - até o 10º (décimo) dia do segundo mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, nos casos de estabelecimentos industriais; (...)*

*V - no prazo normal estabelecido para a respectiva categoria econômica, pelo contribuinte regularmente inscrito neste Estado, quando emitente do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas - CTRC, na prestação de serviços de transporte de mercadorias ou bens de sua propriedade, produção, comercialização ou em consignação, utilizando veículo próprio ou contratado a transportador autônomo;*

*VI - na data do encerramento das atividades do contribuinte, relativamente às mercadorias constantes do estoque final do estabelecimento, observado o disposto no inciso XI do art. 14;*



*VII - no caso de transporte aéreo, o recolhimento do imposto será efetuado, parcialmente, em percentual não inferior a 70% (setenta por cento) do valor devido no mês anterior ao da ocorrência dos fatos geradores, até o dia 10 (dez) e a sua complementação até o último dia útil do mês subsequente ao da prestação dos serviços;*

*VIII – nos demais casos, no momento em que surgir a obrigação tributária (...)*

Aos fatos foi imputada a multa prevista no art. 16, inciso I, da Resolução nº 30 do CGSN, a seguir reproduzida:

*Art. 16. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas:*

*I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007);*

*II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, e com a Redação dada pela Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;*

*III - 112,50% (cento e doze e meio por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal (art. 44, I e § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a Redação dada pela Lei no 11.488, de 2007);*

*IV - 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964 e caso se trate ainda de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal (art. 44, I e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a Redação dada pela Lei no 11.488, de 2007, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis);*

Ao lançamento foi ainda indicada na nota explicativa que o contribuinte deixou de declarar e recolher os tributos do Simples Nacional no exercício de 2018.

Com efeito, a fundamentação do auto de infração somente no art. 106 do RIMCS/PB é demasiadamente genérica visto que a infração praticada pelo sujeito passivo está enquadrada na Lei Complementar nº 123/2006, na Resolução CGSN 140/2018, que descrevem precisamente essa obrigação principal e seu prazo de recolhimento.

Eis a legislação pertinente:





**Lei Complementar nº 123/2006**

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

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

**Resolução CGSN nº 140/2018**

Art. 40. Os tributos devidos, apurados na forma prevista nesta Resolução, deverão ser pagos até o dia 20 (vinte) do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III) § 1º Na hipótese de a ME ou EPP possuir filiais, o recolhimento dos tributos devidos no âmbito do Simples Nacional dar-se-á por intermédio da matriz. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 1º)

§ 2º O valor não pago no prazo estabelecido no caput sujeitar-se-á à incidência de encargos legais na forma prevista na legislação do imposto sobre a renda. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 3º)

§ 3º Quando não houver expediente bancário no prazo estabelecido no caput, os tributos deverão ser pagos até o dia útil imediatamente posterior. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, inciso III)

Devo acrescentar, quanto ao fundamento legal da multa punitiva proposta, que o art. 16, inciso I, da Resolução nº 30 do CGSN encontrava-se revogado à data da ocorrência dos fatos geradores, estando vigente norma de igual teor acrescentado na Resolução CGSN 140/2018.

Essas inconsistências formais na peça acusatória, *a priori*, poderia levar à declaração de nulidade por vício formal, por infringência ao artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13<sup>1</sup>.

Contudo, ao analisar a planilha das fls. 8/23 não se encontram documentos instrutórios sobre a infração em comento, que demonstrem o fato gerador da falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional.

Observo que se encontra anexada na Ordem de Serviço nº 93300008.12.00004737/2021-21 uma tabela que supostamente promove um cálculo do ICMS devido nessa infração. No entanto, essa tabela não se encontra nos autos, como afirmado acima.

---

<sup>1</sup>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. (grifos nossos)



Contribuinte: <b>COML. ALIMENTOS RODRIGUES E MARINHO LTDA. - ME</b>								
Inscrição Estadual: <b>16.274.568-0</b>			CNPJ: <b>24.883.319/0001-70</b>			EXERCÍCIO: <b>2018</b>		
MÊS	FATURAM. BRUTO - 2017	FATURAM. BRUTO - 2018	RBT-12	FATURAM. NORMAL - 2018	ALÍ-QUOTA	ICMS DEVIDO	ICMS RECOLHIDO	ICMS A RECOLHER
JAN	131.577,27	177.645,78	2.436.979,44	138.855,69	14,30%	10.345,06	0,00	10.345,06
FEV	110.208,77	95.477,30	2.483.047,95	75.623,15	14,30%	1.302,81	0,00	1.302,81
MAR	129.533,52	129.818,25	2.468.316,48	101.452,57	14,30%	4.996,42	0,00	4.996,42
ABR	183.102,48	147.317,16	2.468.601,21	116.339,29	14,30%	7.125,22	0,00	7.125,22
MAI	165.591,39	138.553,99	2.432.815,89	109.724,39	14,30%	6.179,29	0,00	6.179,29
JUN	251.265,98	110.694,51	2.405.778,49	88.633,51	14,30%	3.163,29	0,00	3.163,29
JUL	217.676,00	116.842,68	2.265.207,02	92.234,54	14,30%	3.678,24	0,00	3.678,24
AGO	216.042,77	118.916,66	2.164.373,70	93.558,19	14,30%	3.867,52	0,00	3.867,52
SET	228.681,15	120.975,53	2.067.247,59	95.547,34	14,30%	4.151,97	0,00	4.151,97
OUT	237.789,35	73.433,26	1.959.541,97	56.638,12	14,30%	-1.412,05	0,00	0,00
NOV	247.531,28	33.812,79	1.795.185,88	26.278,74	9,45%	245,08	0,00	245,08
DEZ	317.979,48	16.736,29	1.581.467,39	12.910,57	9,45%	-1.018,21	0,00	0,00
<b>TOTAIS</b>	<b>2.436.979,44</b>	<b>1.280.224,20</b>	<b>X-X-X-X-X</b>	<b>1.007.796,10</b>	<b>X-X-X</b>	<b>42.624,64</b>	<b>0,00</b>	<b>45.054,90</b>
<b>DATA DO INÍCIO DAS ATIVIDADES (ENQUADRAMENTO NO SISTEMA DO SN): JAN/2017</b>								

Ao consultar as Declarações PGDAS-D no sistema ATF, observa-se que o sujeito passivo apresentou declarações de faturamento nos períodos de jan/2018 a out/2018, e nos períodos de nov/2018 e dez/2018 a declaração está com a receita mensal zerada. Observa-se ainda que a maior parte das informações prestadas na Tabela acima coincidem com as informações declaradas pela empresa.

ID Declaração	Período	Data Transmissão	Data Carga	Declarado PGDAS-D
24883319201801001	01/01/2018	06/02/2018	13/12/2018	138.855,69
24883319201802001	01/02/2018	15/03/2018	14/12/2018	75.623,15
24883319201803001	01/03/2018	13/04/2018	15/12/2018	101.452,57
24883319201804001	01/04/2018	21/05/2018	21/12/2018	116.339,29
24883319201805001	01/05/2018	15/06/2018	21/12/2018	109.724,39
24883319201806001	01/06/2018	17/07/2018	21/12/2018	88.633,51
24883319201807001	01/07/2018	16/08/2018	15/12/2018	92.234,54
24883319201808001	01/08/2018	20/09/2018	24/12/2018	93.558,19
24883319201809001	01/09/2018	18/10/2018	24/12/2018	95.547,34
24883319201810001	01/10/2018	19/11/2018	25/12/2018	56.638,12
24883319201811001	01/11/2018	27/03/2019	28/03/2019	-
24883319201812001	01/12/2018	27/03/2019	28/03/2019	-

Inobstante ao fato de o contribuinte ter declarado as Receitas, o Auditor Reconstituiu a apuração do Simples Nacional e levantou um crédito tributário em face da empresa autuada, com os valores apresentados na Tabela acima encontrada associada como evento na Ordem de Serviço.



Em que pese o trabalho do Auditor em verificar o recolhimento mensal do ICMS Simples Nacional ser uma providência obrigatória, as receitas declaradas pelo sujeito passivo estão com os débitos do imposto constituídos e representam confissão de dívidas passível de cobrança administrativa pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, depois de devidamente inscritas em dívida ativa, *ex vi* do art. 38, art. 87 e art. 138 da Res nº 140/2018 da CGSN, *in verbis*:

*Art. 38. O cálculo do valor devido na forma prevista no Simples Nacional deverá ser efetuado por meio da declaração gerada pelo “Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D)”, disponível no Portal do Simples Nacional na Internet. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15)*

*§ 2º As informações prestadas no PGDAS-D: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A)*

*I - têm caráter declaratório, constituindo confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nele prestadas; e (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A, inciso I)*

*II - deverão ser fornecidas à RFB mensalmente até o vencimento do prazo para pagamento dos tributos devidos no âmbito do Simples Nacional em cada mês, previsto no art. 40, relativamente aos fatos geradores ocorridos no mês anterior. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A, inciso II)*

*Art. 87 (...)*

*§ 8º Estarão devidamente constituídos os débitos relativos aos impostos e contribuições resultantes das informações prestadas na DASN ou no PGDAS-D, caso em que será vedado lançamento de ofício por parte das administrações tributárias federal, estaduais ou municipais. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 15-A, inciso I; art. 25, § 1º; art. 41, § 4º)*

*Art. 138. O crédito tributário gerado no âmbito do Simples Nacional será apurado, inscrito em DAU e cobrado judicialmente pela PGFN, exceto: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 41, § 2º) ([Redação dada pelo\(a\) Resolução CGSN nº 141, de 06 de julho de 2018](#))*

*I - a hipótese de convênio; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 41, § 3º)*

*II - o crédito tributário decorrente de auto de infração lavrado exclusivamente em face de descumprimento de obrigação acessória; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 41, § 5º, inciso IV)*

*III - o crédito tributário relativo ao ICMS e ao ISS apurado no âmbito do Simei. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 41, § 5º, inciso V)*

*IV - crédito tributário relativo a ICMS ou ISS constituído por Estado, pelo Distrito Federal ou por Município, na forma prevista no art. 90-A. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 21, § 19; art. 41, §§ 1º e 5º, inciso II)*

Dessarte, para constituir um crédito tributário que exceda os valores declarados, seria necessário identificar notas fiscais de faturamento mensal da empresa que não foram levadas ao PGDAS-D mensal e sobre elas fazer o cálculo do imposto devido, na forma do Simples Nacional. Ainda poderia compor a autuação a insuficiência de recolhimento por redução da alíquota aplicada ou a redução da base de cálculo caso se constate no PGDAS-D como não tributadas, receitas tributáveis.



No entanto, nesses autos não se encontram demonstrativos que mostrem, com certeza, qual o fundamento de fato em que se baseia a acusação. Nem mesmo a análise da Tabela encontrada na Ordem de Serviço é suficiente para entender a origem da infração, se de saídas cujas receitas não foram incluídas no PGDAS-D, se de insuficiência de recolhimento em razão de vício na receita dos doze meses anteriores ao período de apuração (RBT12), ou se de redução da base de cálculo.

Mesmo assim, verifica-se que a Julgadora da instância singular, ao verificar a base de cálculo do imposto, tendo em vista que foi aplicada a alíquota de 18%, concluiu haver erro no cálculo do imposto devido, e decidiu pela nulidade por vício material da infração.

Com todas as vênias ao entendimento exarado na instância *a quo*, mas o vício material encontrado vai além, pois não está líquida e certa a base de cálculo sobre a qual foi feita a cobrança, nem se encontram nos autos os papéis de trabalho que fundamentaram a infração.

Por isso, não sendo demonstrada nos autos a infração que representa faturamento mensal do Simples Nacional não levados à tributação no PGDAS-D, não há suporte para as bases de cálculo indicadas nas fls. 2/3 do auto de infração, impedindo a conclusão sobre a ocorrência de vício material tão somente, impondo a improcedência do lançamento.

Sendo assim, em divergência com o entendimento manifestado na instância prima, diante da falta de documentos comprobatórios da acusação, levando à iliquidez e incerteza do crédito tributário, julgo improcedente a infração de falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional.

## 2. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO

A omissão de vendas detectada por meio de Levantamento Financeiro atesta que 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, essa é a inteligência do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

*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. (grifo nosso)*

Conta também da peça acusatória que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação emitir os respectivos documentos fiscais, nas saídas que promoveu, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

**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 das mercadorias;*

Ao ser configurada a receita de origem não comprovada, foi corretamente proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, que adota o critério do inciso II, do art. 80 da Lei nº 6.379/96. Senão, veja-se:

*Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:*

*(..)*

*II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;*

*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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)*

O Representante Fazendário ao lavrar o auto de infração anexou os LEVANTAMENTOS FINANCEIROS dos exercícios de 2018 e de 2019 (fls. 8/23).

Inconformada, a então Impugnante contestou na primeira instância as despesas usadas nos Levantamentos Financeiros de 2018 e 2019, sob o arrazoado de que houve arbitramento de despesas para superavaliar os desembolsos. Aduz ainda que essa acusação é concorrente com a infração de falta de lançamento de nota fiscais de aquisições nos livros próprios.

Antes de avançar na análise do recurso de ofício é importante fixar que não há nesses autos infração concorrente, visto que o campo “**Outras Despesas Não Registradas no Livro de Entradas**” nos dois exercícios autuados está zerado. Assim, o Auditor não imputou as despesas relativas às notas fiscais não lançadas no levantamento financeiro. Pressupõe, como consectário lógico, que essas aquisições ocorreram presumidamente com recursos diversos, ou seja, é um fato gerador presumido diverso na forma tratada no art. 646 do RICMS/PB.



A i. Julgadora singular acolhendo em parte as alegações do sujeito passivo promoveu ajustes no levantamento financeiro, no que se refere a despesas sem comprovação documental da origem.

Reputo correta a exclusão de despesas realizadas, em atenção ao princípio da legalidade e em consonância com a jurisprudência administrativa dessa Casa, verifico que nos Levantamentos Financeiros em deslinde, embora tenham sido discriminadas minuciosamente diversas despesas do estabelecimento empresarial, não há aos autos a origem documental dessas despesas.

A inclusão de elemento de despesa no Levantamento Financeiro não prescinde da demonstração pelo Fiscal responsável pelo feito da origem documental da despesa. Além disso, à época dos fatos geradores não havia uma previsão legal para o arbitramento dessas despesas.

Isso se percebe da dicção da norma do art. 19 do RICMS/PB, que somente inseriu a expressão “**despesas**”, no Decreto nº 40.006/20, publicado no DOE em 30/01/2020, *in verbis*:

*“Nova redação dada ao art. 19 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º do Decreto nº 40.006/20 – DOE de 30.01.2020. Republicado por incorreção no DOE de 31.01.2020.*

*Art. 19. Quando o cálculo do tributo tiver por base, ou tomar em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços, **direitos ou despesas**, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial.”*

Portanto, não estando devidamente comprovado o fato indiciário pela competente linguagem probatória, a presunção de omissão de saídas tributáveis não se aperfeiçoa. No caso, a Autoridade Fiscal deveria comprovar documentalmente algumas despesas e isso não foi realizado, motivo pelo qual ratifico a decisão singular e os ajustes então realizados.

### **Com estes fundamentos,**

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo desprovimento, reformando de ofício a decisão singular especificamente no que concerne à acusação de falta de recolhimento do ICMS Simples Nacional, julgando parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002812/2021-60, lavrado em 18 de dezembro de 2021, contra a empresa COMERCIAL DE ALIMENTOS RODRIGUES & MARINHO LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.274.568-0, mantendo o crédito tributário na quantia de **R\$ 606.838,7 (seiscentos e seis mil, oitocentos e trinta e oito reais e setenta centavos)**, sendo R\$ 303.419,35 (trezentos e três mil, quatrocentos e dezenove reais e trinta e cinco centavos), de ICMS por infringência aos arts.158, I, 160, I, c/c art. 646; art. 106, VIII do RICMS-PB; art. 158, I e 160, I, c/c, o parágrafo único do art. 646, do



RICMS/PB, aprovado pelo Decreto n° 18.930/97, c/fulcro nos arts. 9° e 10 da Res. CGSN n°030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN n° 094/2011 e R\$ 303.419,35 (trezentos e três mil, quatrocentos e dezenove reais e trinta e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “f”, da Lei n.º 6.379/96 e art. 16, I da Resolução n° 030 CGSN de 07/02/2008.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o valor de **R\$ 343.836,63 (Trezentos e quarenta e três mil, oitocentos e trinta e seis reais e sessenta e três centavos)**, sendo R\$ 160.654,58 (cento e sessenta mil, seiscentos e cinquenta e quatro reais e cinquenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 183.182,05 (cento e oitenta e três mil, cem e oitenta e dois reais e cinco centavos) de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 31 de agosto de 2023.

Lindemberg Roberto de Lima  
Conselheiro Relator