



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 1

PROCESSO Nº 1511902020-8

ACÓRDÃO Nº 0689/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: BAZAR DA SERRA COMERCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - SOLÂNEA

Autuante: ALEXANDRE SANTANA FERNANDES FREIRE

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DESCRIÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O ICMS Simples Nacional rege-se pelas disposições da Lei Complementar nº 123/06, pela Resolução CGSN nº 94/2011, revogada e substituída pela Resolução CGSN nº 140/2018, apresentando prazo próprio para recolhimento do ICMS, por isso, inaplicável os prazos previstos no art. 106 do RICMS/PB.

- 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 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 voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovidamento* para alterar de ofício quanto aos valores a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000579/2020-08, lavrado em 20/03/2020, contra a empresa BAZAR DA SERRA COMERCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.254.438-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 232.326,52 (duzentos e trinta e dois mil, trezentos e vinte e seis reais e cinquenta e dois centavos)**, sendo R\$ 116.163,26 (cento e dezesseis mil, cento e sessenta e três reais e vinte e seis centavos), de ICMS por infringência aos art. 158, I e 160, I, c/c, o parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 2

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\$ 116.163,26 (cento e dezesseis mil, cento e sessenta e três reais e vinte e seis centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “F”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 8.502,12 (oito mil, quinhentos e dois reais e doze centavos)** confirmando a decisão da primeira instância e passo a cancelar de ofício o valor de **R\$ 98.978,68 (noventa e oito mil, novecentos e setenta e oito reais e sessenta e oito centavos)**, pelas razões expostas acima.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função dos vícios formais indicados, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de dezembro de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, VENÂNCIO VIANA DE MEDEIROS NETO (SUPLENTE), MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 3

PROCESSO Nº 1511902020-8
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: BAZAR DA SERRA COMERCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA - ME
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - SOLÂNEA
Autuante: ALEXANDRE SANTANA FERNANDES FREIRE
Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DESCRIÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL INFRINGIDO. VÍCIO FORMAL. NULIDADE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA COMPROVADA EM PARTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- O ICMS Simples Nacional rege-se pelas disposições da Lei Complementar nº 123/06, pela Resolução CGSN nº 94/2011, revogada e substituída pela Resolução CGSN nº 140/2018, apresentando prazo próprio para recolhimento do ICMS, por isso, inaplicável os prazos previstos no art. 106 do RICMS/PB.

- 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 levaram à sucumbência parcial do crédito tributário.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000579/2020-08, lavrado em 20/03/2020, contra a empresa BAZAR DA SERRA COMERCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.254.438-3, acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

0386 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SIMPLES NACIONAL>> O contribuinte optante do Simples Nacional não recolheu, dentro do prazo legal, o ICMS SIMPLES NACIONAL, em razão da omissão de informações.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 4

Nota Explicativa: REFERENTE A NFE'S E NFCE'S EMITIDOS E NÃO DECLARADAS NO PGDAS-D, CONFORME RELATORIOS EM ANEXO.

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: A RES. CGSN Nº 140/2018, QUE DETERMINA EM SEU ART. 92 QUE A AUTUAÇÃO SERÁ FEITA COM UTILIZAÇÃO DA MAIOR DAS ALÍQUOTAS RELATIVAS À FAIXA DE RECEITA BRUTA DE ENQUADRAMENTO DO CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL, TEM EFEITOS A PARTIR DE 01/08/2018. OS FATOS GERADORES DESTA INFRAÇÃO SÃO PRETÉRITOS À REFERIDA NORMA, SENDO REGIDOS PELA RES. CGSN Nº 94/2011. DESSA FORMA, FOI UTILIZADO A ALÍQUOTA INTERNA PARA CÁLCULO DO ICMS DEVIDO, EM QUE PESE QUE O CTN, EM SEU ART. 106, NÃO REGULA A APLICAÇÃO DE LEI A ATO OU FATO PRETÉRITO SOBRE A DETERMINAÇÃO DE ALÍQUOTAS.

Com supedâneo nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 339.807,31 (trezentos e trinta e nove mil oitocentos e sete reais e trinta e um centavos)**, sendo R\$ 169.947,21 (cento e sessenta e nove mil, novecentos e quarenta e sete reais e vinte e um centavos), de ICMS por infringência aos 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 art. 106, todos do RICMS/PB, e R\$ 169.860,10 (cento e sessenta e nove mil, oitocentos e sessenta reais e dez 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 29.

Cientificada em 29/10/2020 por via DTE (fls. 19), a autuada ingressa tempestivamente com peça reclamatória (fls. 31 a 55), protocolizada em 25/11/2020 (fl. 30), contrapondo-se à acusação, com as seguintes alegações:

- 1) Nulidade da acusação de falta de Recolhimento de ICMS Simples Nacional diante do erro e incompletude na capitulação. A autuação deu-se por conta do art. 106 do RICMS, sem destacar inciso e a alínea que supostamente ter-se-ia enquadrada a conduta e a multa foi proposta nos termos do art. 16, I da Resolução CGSN 030/2008, ocorre que para esta penalidade está revogada;
- 2) Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – levantamento financeiro a Fiscalização também utilizou na fundamentação a Resolução CGSN 30/2008, bem como a Resolução CGSN 094/2011 também revogada (Revogada pela Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018);



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 5

- 3) Quanto ao mérito do Levantamento Financeiro o contribuinte aponta falhas que busca suprir apresentando relatórios do sistema de gestão do contribuinte principalmente e extratos em conta-corrente da empresa;
- 4) Reclama que relativamente ao exercício de 2015 deveria ser considerado no campo receitas, os valores a serem percebidos, na quantia de **R\$ 32.825,90** da forma demonstrada em relatório emitido pelo sistema de gestão da impugnante, bem como a quantia de **R\$ 1.517,51** referente ao saldo inicial em conta-corrente;
- 5) Sobre o exercício de 2016 reclama que deveria ser considerada a quantia **R\$ 384.999,88** referente a valores a serem recebidos da forma demonstrada em relatório de gestão e que se deve também considerar o saldo em conta-corrente de **R\$ 75,88** referente à conta-corrente no Banco do Brasil;
- 6) Relativamente a 2017 afirma que se deve considerar o saldo inicial em conta-corrente, notadamente **R\$ 11.508,40** – saldo final de natureza devedora indicando o uso deste recurso em 2016 - na Caixa Econômica Federal e **R\$ 34,47** no Banco do Brasil;
- 7) Quanto ao ano de 2018, deveria ser considerado os valores em conta-corrente, no início do ano no montante de **R\$ 6.613,14** na Caixa Econômica Federal – saldo final de natureza devedora indicando o uso deste recurso em 2017 - e **R\$ 1.122,55** referente à conta no Banco do Brasil;
- 8) Reclama também do efeito confiscatório das multas de 100% aplicadas.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Tarcísio Correia Lima Vilar, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. ERRO NA CAPITULAÇÃO LEGAL DA INFRAÇÃO. VÍCIO DE FORMA. NULIDADE DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS VERIFICADA ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE.

- O ICMS Simples Nacional rege-se pelo Decreto nº 28.576 de 14 de setembro de 2007 e o prazo para o recolhimento do tributo consta da Resolução CGSN nº 94 de 29 de novembro de 2011. No caso, o erro na capitulação legal da infração que se pretendeu denunciar



caracteriza vício de forma e acarreta a nulidade do lançamento de ofício.

- Quando o total de desembolso do contribuinte supera os valores das receitas auferidas, consoante apuração mediante Levantamento Financeiro, ergue-se a presunção legal relativa da omissão de saídas tributáveis – dicção do art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB. Na situação em concreto são necessários ajustes ante as incorreções cometidas e as alegações apresentadas pela impugnante, fatos que determinaram a redução no valor do crédito tributário originalmente lançado.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Devidamente cientificada da decisão de primeira instância, por meio de DTe, com ciência em 24/11/2021, a Reclamante apresentou Recurso Voluntário em 23/12/2021 (fls. 108/124), reiterando as mesmas alegações promovidas na instância *a quo* e pugna pela anulação do auto de infração negando o cometimento da infração.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

Em análise nessa corte o recurso voluntário contra a decisão de primeira instância que decidiu pela nulidade da acusação de falta de recolhimento do ICMS simples nacional e pela parcial procedência da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis verificada através de levantamento financeiro.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo legalmente estabelecido no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Impõe-se declarar, também, que o lançamento de ofício da omissão de saídas de mercadorias tributáveis verificada através de levantamento financeiro respeitou todas as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência, especialmente o art. 41 da Lei nº 10.094/13 e o art. 142 do CTN.

Passo ao exame do mérito.

1. DA FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS - SIMPLES NACIONAL



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 7

A primeira acusação teve por fundamento legal a infringência ao art. 106, 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;



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 8

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 analisar essa descrição da infração, os fatos apurados e as normas de enquadramento legal do auto de infração, o julgador singular resolveu pela nulidade do lançamento realizado, precipuamente ao verificar que o art. 106 do RICMS/PB trata de prazos de recolhimento do ICMS e sequer o prazo específico de recolhimento do ICMS Simples Nacional foi ali reproduzido.

Pois bem, observa-se que inobstante existirem documentos no processo nas fls. 7/29 demonstrando a ocorrência da infração, visto ter sido constatado no PGDAS-D que o contribuinte não ofereceu receitas do regime normal à tributação, conforme os documentos denominados “*BASE DE CÁLCULO PRODUTOS COM TRIBUTAÇÃO NORMAL E SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA*”, devo me acostar ao entendimento do julgador singular segundo o qual essa acusação está contaminada por vício insanável nesses autos.

A indicação do art. 106 do RIMCS/PB nesse caso em especial é demasiadamente genérica visto que a infração praticada pelo sujeito passivo está enquadrada na Lei Complementar nº 123/2006, na Resolução CGSN 94/2011 e 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 94/2011

Art. 38. Os tributos devidos, apurados na forma desta 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)



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 9

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, que o art. 16, inciso I, da Resolução nº 30 do CGSN, motivador da multa aplicada, encontrava-se revogado à data da ocorrência dos fatos geradores, estando vigente norma de igual teor acrescentado na Resolução CGSN 94/2011.

Sendo assim, considerando que a peça acusatória não promoveu o devido enquadramento legal da infração, tampouco da multa aplicada, o vício deve ser corrigido para que não paire dúvidas sobre a infração cometida pelo sujeito passivo, no caso, especialmente no que se refere a legislação do Simples Nacional, relativo ao ICMS que ele devia declarar e recolher através do PGDAS-D, mas não o fez.

Portanto, a norma legal infringida não se amolda perfeitamente com a situação fática descrita na nota explicativa do Auto de Infração, motivo pelo qual se impõe o reconhecimento de existência de vício formal que contaminou os créditos tributários pertinentes, em sua integralidade, capaz de gerar sua nulidade, por afronta ao disposto no artigo 17, III, da Lei nº 10.094/13:

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)

Destarte, apesar do defeito de forma que comprometeu a infração fiscal em análise, culminando na declaração de sua nulidade, esta decisão não decide em definitivo em favor do acusado, ficando ressalvado o direito de a fiscalização proceder à lavratura de outra peça acusatória, em observância ao que estabelece o art. 18 da Lei nº 10.094/13 c/c o art. 173, II, do CTN, a seguir transcritos:



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 10

Lei nº 10.094/13

Art. 18. Declarada a nulidade do lançamento por vício formal, dispõe a Fazenda Estadual do prazo de 5 (cinco) anos para efetuar novo lançamento, contado da data em que a decisão declaratória da nulidade se tornar definitiva na esfera administrativa.

CTN – Código Tributário Nacional

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Em vista disso, mantendo o entendimento esposado pela instância singular, declaro a nulidade, por vício formal, do ato infracional em análise, pelos fundamentos acima expostos.

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;



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 11

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 2015, 2016, 2017 e de 2018 (fls. 8/17).

A Recorrente, em sede liminar, questiona a utilização de dispositivos legais revogados na fundamentação dessa infração. Ela se refere aos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011.

Res. CGSN nº 030/2008

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

Parágrafo único. A existência de tributação prévia por estimativa, estabelecida em legislação do ente federativo não desobrigará: (Renumerado(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 40, de 01 de setembro de 2008)

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

I - da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias;

II - da emissão de documento fiscal, previsto no art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007.

§ 2º Não serão observadas as disposições da Resolução CGSN nº 5, de 30 de maio de 2007, nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 12

exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Incluído(a) pelo(a) Resolução CGSN nº 40, de 01 de setembro de 2008)

Art. 10. No caso em que a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades.

§ 1º Na hipótese de as alíquotas das tabelas aplicáveis serem iguais, será utilizada a tabela que tiver a maior alíquota na última faixa, para definir a alíquota a que se refere o caput.

§ 2º A parcela autuada que não seja correspondente aos tributos federais será rateada entre Estados, Distrito Federal e Municípios na proporção dos percentuais de ICMS e ISS relativos à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis.

Res. CGSN nº 094/2011.

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

Art. 84. Constitui infração, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

Data vênua, mas é importante esclarecer que essas normas tem igual teor, qual seja a regulamentação do uso de presunções de omissões de receita existentes nas legislações de regência de cada ente federativo. Essa opção do legislador está em consonância com a possibilidade de cada ente federativo fiscalizar o tributo de sua competência.

Deve ser pontuado também que a Res. CGSN nº 094/2011 somente foi revogada pela Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, logo, esteve vigente em todos os períodos autuados. Outrossim, a resolução que lhe sucedeu manteve norma idêntica:

Resolução CGSN nº 140

Art. 91. Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34)

Assim, rejeito a preliminar pleiteada pela Recorrente, diante da competência estadual para promover o lançamento de omissões de receitas, e conforme a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes, conforme vários precedentes dessa Corte.



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 13

Antes de avançar no mérito devo também esclarecer que a nota explicativa traz um texto confuso sobre a suposta permissão para utilizar a maior alíquota do período considerado. E isso na acusação de Levantamento Financeiro, na qual a alíquota é a do regime normal, conforme reiteradas decisões desse E. Conselho.

A maior alíquota do período somente é aplicada na autuação quando a empresa possuir atividade mista de venda de mercadorias e de prestação de serviços sujeitas ao ISS e na hipótese de cobrança do ICMS por dentro do regime, ou seja, com base em documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo e não levados ao PGDAS-D.

Somente nesse caso, não havendo certeza na alíquota do ICMS devida no respectivo PGDAS-D do período considerado, é esse que deve ser usada na autuação que vise fazer a cobrança de diferenças não levadas à tributação pelo sujeito passivo a maior alíquota da faixa considerada.

Resolução nº 140/2018 do CGSN

Art. 92. No caso em que a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de origem não identificável, a autuação será feita com utilização da maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 2º)

No caso, tratando-se omissões de saídas por presunção legal, na qual não houve emissão de documentos fiscais, essa observação feita na nota explicativa é desnecessária, porque mesmo na vigência da Resolução nº 140/2018, os Estados podem fazer a cobrança de presunções de omissões de vendas pelo regime normal.

Inconformada, a Impugnante contestou as receitas usadas nos Levantamentos Financeiros de 2015, 2016, 2017 e 2018, apresentando valores de recebimentos e saldos de contas bancárias para reduzir o crédito tributário.

O i. Julgador singular acolhendo em parte as alegações do sujeito passivo promoveu ajustes no levantamento financeiro, no que se refere a receitas relativas a saldos de contas bancárias e uso de contrato de cheque especial.

Pois bem. Passo a analisar essas questões.

Quanto ao reconhecimento de receitas relativas a saldos de contas bancárias, reputo corretos os ajustes promovidos, visto que se encaminha para a busca da verdade material e está ancorado em documentos que foram anexados aos autos, os extratos bancários das contas da empresa na Caixa Econômica Federal, Banco do Brasil e no SICOOB, anexados nas fls. 25/29.

No que concerne a receitas não comprovadas pelo sujeito passivo, hei de concordar também com o julgador singular, que assim fundamenta:

“Quanto ao exercício de 2015: Em suas razões o contribuinte pede a consideração de valores a serem percebidos, na quantia de R\$ 32.825,90 (trinta e dois mil oitocentos e vinte e cinco reais e noventa centavos), conforme relatório emitido pelo sistema de gestão do impugnante bem como a quantia de R\$ 1.517,51



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 14

(mil quinhentos e dezessete reais e cinquenta e um centavos) referente ao saldo inicial em conta corrente. Não há como considerar o item referente a valores a serem percebidos. A total falta de prova, ou seja, a ausência de Livro Caixa e das respectivas documentações que comprovem os lançamentos não afastam a presunção de omissão de saídas tributáveis. (...)

Levantamento Financeiro de 2016: O contribuinte pede a consideração de valores a serem percebidos, na quantia de R\$ 384.999,88 (trezentos e oitenta e quatro mil novecentos e noventa e nove reais e oitenta e oito centavos), conforme relatório emitido pelo sistema de gestão do impugnante bem como a quantia de R\$ 75,88 (setenta e cinco reais e oitenta e oito centavos) referente ao saldo inicial em conta corrente. Novamente não há como considerar o item referente a valores a serem percebidos. A total falta de prova ou seja a ausência de Livro Caixa e das respectivas documentações que comprovem os lançamentos não afastam a presunção de omissão de saídas tributáveis.”

Acrescento, ainda, que o contribuinte optante pelo Simples Nacional está obrigado a escrituração do livro caixa, por força do art. 8º do Decreto 28.576/2007, *in verbis*:

Art. 8º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional adotará, para os registros e controles das operações e prestações que realizarem, os seguintes livros e documentos de informações fiscais, observada a Seção VIII do Capítulo II do Título I da Resolução CGSN nº 140/18 e a legislação estadual pertinente:

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;

IV – Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM, na forma, nos prazos e nas especificações técnicas previstas na legislação pertinente.

Dessarte, os papéis apresentados pela Recorrente não podem ser aceitos como comprovação, porque não trazem qualquer certeza da informação prestada, que devia estar ancorada em contratos de mútuo devidamente registrados e acompanhados das declarações de imposto de renda dos responsáveis pela entrada dos recursos alegados e pela efetiva comprovação da entrada dos mesmos recursos no Caixa da empresa.

Não obstante o sujeito passivo não ter se pronunciado nos autos nesse sentido, em atenção ao princípio da legalidade e em consonância com a jurisprudência administrativa dessa Casa, verifico que o Levantamento Financeiro em deslinde, embora tenha discriminado minuciosamente diversas despesas do estabelecimento empresarial, não trouxe 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



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 15

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, embora seja do senso comum – presunção *hominis* - que a empresa tenha despesas com aluguéis, energia elétrica, água e esgoto e que pague pró-labore para os sócios, não há nos autos documentos que tornem a acusação líquida e certa, devendo a base tributável ser reduzida para cada exercício autuado.

Observo também que foram incluídas despesas relativas a notas fiscais não lançadas nos livros próprios. Esse fato igualmente exigiria a apresentação da listagem dos documentos fiscais a que se refere, sob pena de forte prejuízo ao direito de defesa da acusada. Assim, é dever de ofício retirar o valor das notas fiscais não lançadas do total de despesas em cada exercício autuado.

Logo, 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 passo a fazer o ajuste do crédito tributário conforme tabela abaixo:

LEVANTAMENTO FINANCEIRO	2015	2016	2017	2018
Notas Fiscais não lançadas	17.564,60	4.188,09	15.769,89	
Despesas com salários, Férias e Rescisões	7.314,54	52.656,71	58.436,00	80.121,99
Encargos Trabalhistas	963,40	9.265,50	8.359,28	9.596,45
Despesas com Pró-labore, Retiradas e honorários	4.728,00	45.000,00	35.000,00	30.000,00
Despesa com energia, Telefone, Água e Esgotos	900,00	1.800,00	1.800,00	1.800,00
(a) Despesas não documentadas (total)	33.485,54	114.926,30	121.382,17	123.536,44
(b) Diferença apurada na 1ª instância	323.167,58	377.875,07	230.196,24	7.007,07
Base de cálculo ajustada = (b) - (a)	289.682,04	262.948,77	108.814,07	0,00
Alíquota aplicável	17%	18%	18%	18%
ICMS devido	49.245,95	44.701,29	18.498,39	0,00



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 16

Multa por infração devida	49.245,95	44.701,29	18.498,39	0,00
---------------------------	-----------	-----------	-----------	------

Destarte, tendo em vista as justificativas feitas nos tópicos acima, procedo aos ajustes necessários, ficando o crédito tributário assim constituído:

Descrição da Infração (Código)	Data Inicial	Data Final	ICMS AI	Multa AI	ICMS cancelado	Multa Cancelada	ICMS Devido	Multa Devida
0386	01/11/15	30/11/15	26,07	19,55	26,07	19,55	0,00	0,00
0386	01/12/15	31/12/15	29,98	22,49	29,98	22,49	0,00	0,00
0386	01/01/16	31/01/16	26,21	19,66	26,21	19,66	0,00	0,00
0386	01/02/16	28/02/16	0,73	0,55	0,73	0,55	0,00	0,00
0386	01/05/16	31/05/16	10,12	7,59	10,12	7,59	0,00	0,00
0386	01/10/16	31/10/16	2,33	1,75	2,33	1,75	0,00	0,00
0386	01/01/17	31/01/17	10,83	8,12	10,83	8,12	0,00	0,00
0386	01/04/17	30/04/17	7,11	5,33	7,11	5,33	0,00	0,00
0386	01/05/17	31/05/17	181,55	136,16	181,55	136,16	0,00	0,00
0386	01/07/17	31/07/17	53,15	39,86	53,15	39,86	0,00	0,00
0386	01/12/17	31/12/17	0,36	0,27	0,36	0,27	0,00	0,00
0351	01/01/15	31/12/15	55.183,57	55.183,57	5.937,62	5.937,62	49.245,95	49.245,95
0351	01/01/16	31/12/16	70.362,18	70.362,18	23.031,40	23.031,40	47.330,78	47.330,78
0351	01/01/17	31/12/17	42.589,69	42.589,69	23.003,16	23.003,16	19.586,53	19.586,53
0351	01/01/18	31/12/18	1.463,33	1.463,33	1.463,33	1.463,33	0,00	0,00
Total do Crédito Tributário			169.947,21	169.860,10	53.783,95	53.696,84	116.163,26	116.163,26

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* para alterar de ofício quanto aos valores a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000579/2020-08, lavrado em 20/03/2020, contra a empresa BAZAR DA SERRA COMERCIO VAREJISTA DE MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.254.438-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor de **R\$ 232.326,52 (duzentos e trinta e dois mil, trezentos e vinte e seis reais e cinquenta e dois centavos)**, sendo R\$ 116.163,26 (cento e dezesseis mil, cento e sessenta e três reais e vinte e seis centavos), de ICMS por infringência aos 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\$ 116.163,26 (cento e dezesseis mil, cento e sessenta e três reais e



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0689/2022
Página 17

vinte e seis centavos) de multa por infração, arrimada no artigo 82, inciso V, alínea “F”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo mantenho cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 8.502,12 (oito mil, quinhentos e dois reais e doze centavos)** confirmando a decisão da primeira instância e passo a cancelar de ofício o valor de **R\$ 98.978,68 (noventa e oito mil, novecentos e setenta e oito reais e sessenta e oito centavos)**, pelas razões expostas acima.

Reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função dos vícios formais indicados, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 15 de dezembro de 2022.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator