



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

**Processo nº 054.223.2012-3**

**Recursos/HIE/VOL/CRF Nº 227/2015**

**Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS**

**1ª Recorrida: ANTONIO VALDECIR MINHOTO**

**2ª Recorrente: ANTONIO VALDECIR MINHOTO**

**Advogada: MYRIAM PIRES B. GADELHA – OAB/PB nº 21.520**

**2ª Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS**

**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**Autuante: VILMA CRISTINA MORAIS BORGES**

**Relator: CONS.º PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PRESUNÇÃO LEGAL JURIS TANTUM. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. MANTIDA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

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. No presente caso, os argumentos recursais foram insuficientes para causar a derrocada da acusação.

Correções realizadas pela fiscalização e a redução da multa por infração, por força da Lei nº 10.008/13, em obediência ao princípio da retroatividade benéfica, elidiram parte do crédito tributário exigido na inicial.

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

A C O R D A M os membros da **2ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000744/2012-03, lavrado em 7/5/2012, contra a empresa ANTONIO VALDECIR MINHOTO, CCICMS nº 16.111.221-8, qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no montante de R\$ 34.664,04 (trinta e quatro mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e quatro centavos), sendo os valores, de ICMS, R\$ 17.332,02 (dezessete mil, trezentos e trinta e dois reais e dois centavos), por infringência aos artigos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96 do RICMS/PB, e da multa por infração, de R\$ 17.332,02 (dezessete mil, trezentos e trinta e dois reais e dois centavos), com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 54.860,31 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e sessenta reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 12.509,43 (doze mil, quinhentos e nove reais e quarenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 42.350,88 (quarenta e dois mil, trezentos e cinquenta reais e oitenta e oito centavos), de multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

**Segunda Câmara**, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 09 de junho de 2017.

Petrônio Rodrigues Lima  
Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO e DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Trata-se dos recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos moldes dos arts. 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000744/2012-03, lavrado em 7/5/2012, (fl. 2), onde consta descrita a seguinte irregularidade:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>** O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.

Em decorrência da acusação, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, com fulcro nos artigos 9º e 10 da Resolução CGSN nº 030/2008, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS, no valor de R\$ 29.841,45 (vinte e nove mil, oitocentos e quarenta e um reais e quarenta e cinco centavos) e R\$ 59.682,90 (cinquenta e nove mil, seiscentos e oitenta e dois reais e noventa centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo o crédito tributário de R\$ 89.524,35 (oitenta e nove mil, quinhentos e vinte e quatro reais e trinta e cinco centavos), levantado no exercício de 2009.

Instruem os autos - fls. 4/166 – demonstrativos e provas materiais que serviram de alicerce para composição do Levantamento Financeiro de 2009 (fl. 4).

Cientificada de forma pessoal na peça vestibular, em 8/5/2012, (fl. 2), o contribuinte apresentou tempestivamente peça impugnatória, protocolada em 4/6/2012, fls. 169 a 177, por meio de seu advogado, instrumento procuratório à fl. 178, e documentos anexos às fls. 179 a 277.

Em contestação, a autora reconhece parte da reclamação, no que tange os valores das receitas e compras do mês de outubro/2009, solicitando correção no Levantamento Financeiro.

Foi realizado o Levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2009, fl. 287, por solicitação da auditoria jurídica da Gerencia Executiva de Julgamento de Processos Fiscais (GEJUP), em saneamento conforme documento à fl. 285.

Foi juntado um Livro Caixa referente ao exercício de 2009, protocolado em 21/11/2012, a pedido do contribuinte.

Sem informação de antecedentes fiscais, fl. 283, os autos foram conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, e distribuídos à julgadora singular, Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela parcial procedência da ação fiscal, fls. 325 a 331, proferindo o seu decisório com a seguinte ementa:

**LEVANTAMENTO FINANCEIRO – AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO – REDUÇÃO DO PERCENTUAL DE MULTA APLICADO.**

Escrita fiscal que evidencia pagamentos em valor excedente ao valor dos recebimentos, o que se presume como receitas de origem não comprovada com a consequente falta de recolhimento do imposto devido.

Equívoco do autuante no que tange ao valor das compras e vendas do mês de outubro/2009 acarretou ajustes na Base de Cálculo do imposto.

Redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Da decisão acima, o julgador *a quo* condenou o sujeito passivo ao crédito tributário no montante de

R\$ 34.664,04, sendo R\$ 17.332,02, de ICMS, e R\$ 17.332,02, de multa por infração.

Cientificado da decisão da primeira instância, por via postal com Aviso de Recebimento, fl. 334, recepcionado em 18/6/2015, o contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 336 a 348, protocolado em 20/7/2015, trazendo à baila, em síntese, os seguintes pontos:

- a. Demonstra a tempestividade da apresentação de sua peça recursal;
- b. Que em momento algum teria ficado demonstrado venda sem nota fiscal, que o fato de a empresa ter tido prejuízo, não poderia, necessariamente, ter como efeito a presunção de omissão de receitas;
- c. Cita decisões administrativas fl. 340, e destaca que não teria ocorrido omissão de receitas;
- d. Que as mercadorias adquiridas em 2009 apenas foram vendidas no exercício seguinte, conforme Livros de Inventário e Registro de Saídas, ocasionando dupla tributação;
- e. As receitas saíram no período de 2009 até abril de 2010, quando houve encerramento das atividades, e que as mercadorias compradas teriam sido faturadas no período aproximado de 16 meses, e vendidas com notas fiscais;
- f. Que o tributo teria sido quitado no ano seguinte por ocasião das saídas de mercadorias;
- g. A manutenção do crédito tributário importaria em *bis in idem*;
- h. Deveria ter sido utilizada a aplicação da alíquota do Simples Nacional, consoante art. 9º e 10º da resolução 30/2008 CGSN;
- i. alega o caráter confiscatório da multa aplicada, e requer que esta seja reduzida a patamares de 20%;
- j. ao final, requer a improcedência da ação fiscal, ou, subsidiariamente, a aplicação da alíquota de 11.61%, inerente ao Simples Nacional, bem como solicita sustentação oral de seus argumentos recursais, quando da realização do julgamento.

Seguindo a marcha processual, foram os autos encaminhados a este Órgão Colegiado, sendo distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de recursos hierárquico e voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000744/2012-03, lavrado em 7/5/2012, fl. 2, contra a empresa ANTONIO VALDECIR MINHOTO, devidamente qualificada nos autos, cuja acusação foi omissão de vendas de mercadorias tributáveis, apurada por meio do Levantamento Financeiro do exercício de 2009.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77, da Lei nº 10.094/13, e que o lançamento em questão foi procedido consoante as cautelas da lei.

No mérito, diante dos argumentos recursais trazidos à baila pela recorrente, é de bom alvitre tecer algumas considerações em relação à técnica de auditoria adotada pela fiscalização no presente caso.

O Levantamento Financeiro consiste em uma técnica de auditagem que busca aferir se houve equilíbrio entre o somatório dos desembolsos e das receitas auferidas em determinado exercício. O art. 646 e parágrafo único do RICMS/PB estabelece a presunção “*juris tantum*” de omissão de saída de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto, se tais desembolsos forem superiores às receitas auferidas. Isso gera uma inversão do ônus da prova, cabendo, nesse norte, ao acusado ilidir essa presunção, com provas que descaracterizem a omissão apurada. Vejamos:

**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.**

**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.

*Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).*

**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.

O citado dispositivo acompanha o que determina a Lei nº 6.379/96, no parágrafo 9º do seu artigo 3º[1].

Em suma, tal técnica de fiscalização identifica se houve pagamentos durante o exercício com receitas marginais, caso se constate que as despesas foram superiores às receitas. No caso em questão, verifico que o contribuinte traz ilações acerca das receitas provenientes das compras realizadas em 2009, cujos estoques foram vendidos em 2010, o que não ilide a repercussão tributária apurada pela aludida técnica fiscal. 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 despesas, quantificada pela diferença tributável identificada no Levantamento Financeiro, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, por presunção legal.

Assim, não há o que se falar em *bis idem* pelas vendas em 2010 dos produtos adquiridos em 2009, pois o que se está tributando nesta oportunidade são as receitas pretéritas omissas que serviram de esteio para compras destes produtos e para pagamentos das demais despesas realizadas em 2009.

Verifico que em contestação, a fiscalização, de acordo com as provas apresentadas, corrigiu um equívoco em relação aos valores das vendas e das compras do mês de outubro/2009, alterando o ICMS devido para R\$ 17.332,02, reduzindo parte crédito tributário inicialmente apurado, corroborado pela instância prima, com a qual comungo.

O contribuinte trouxe aos autos um Livro Caixa não considerado para análise de julgamento, pois, apesar de a primeira instância não ter comentado em sua decisão, a aceitação da escrita, seja fiscal ou contábil, como prova processual junto aos órgãos julgadores administrativos, está condicionada a sua apresentação devidamente autenticada, o que não se observa no citado documento, além do que não consta no sistema informatizado desta Secretaria nenhum requerimento da empresa autuada relativamente à autenticação de Livro Caixa[2]. Além do que, tal prova foi apresentada intempestivamente em 21/11/2012 (seis meses após a ciência do Auto de Infração em tela), já que todas as provas documentais devem ser apresentadas no momento da Impugnação, nos termos do artigo 58, da Lei nº 10.094/13[3].

No tocante ao argumento de que não caberia a aplicação da alíquota de 17%, e sim aquela conferida pela Lei do Simples Nacional, não prospera, pois, embora o contribuinte autuado se encontrasse no Regime de Recolhimento do Simples Nacional, para a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não comporta a aplicação de alíquotas desse regime de tributação, haja vista que a cobrança do ICMS deve ser integral, em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme a legislação deste regime especial de tributação, normatizado no artigo 13, § 1º, XIII, “e” e “f”, da

Lei Complementar nº 123/2006. Vejamos:

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:

(...)

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

A Resolução CGSN nº 30[4], mencionada pela recusante, remete à norma da art. 13, da LC nº 123/2006, acima citada, para os casos de omissão de vendas, devendo o lançamento de ofício ser disciplinado pela legislação aplicada às demais pessoas jurídicas, ou seja, que dispõe sobre aplicação da alíquota interna, na época 17%. Assim, evidenciando-se as aludidas omissões, não seria possível a cobrança do imposto utilizando as alíquotas inerentes ao Simples Nacional, em detrimento da pretensão do contribuinte, por determinação legal.

É de bom alvitre citar que este Colegiado já se posicionou em outras decisões, no sentido de manter a observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas quando da ocorrência de omissões de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, com fulcro no art. 646, do RICMS/PB, conforme Acórdão CRF nº 294/2014, da lavra da Cons.<sup>a</sup> Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, que assim dispõe:

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. CONTRIBUINTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO DE MULTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERARQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.

A diferença tributável detectada pelo confronto dos valores das vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvada à autuada a prova da improcedência da acusação, o que não se vislumbra nestes autos.

**Para a acusação em tela, a exigência do ICMS se faz de forma integral, em consonância com a legislação aplicável as demais pessoas jurídicas.**

Redução da penalidade de acordo com o Princípio da Retroatividade Benigna da Lei, disciplinado no

CTN. (*grifo nosso*)

A recorrente cita ainda em sua peça recursal dois acórdãos de tribunais administrativos de outros Estados (fl. 340), que, em sua análise, não se poderia admitir a presunção com base na diferença entre despesas e receitas. Um deles trata de diferenças de valores entre os contidos na escrita contábil do fornecedor e os escriturados na contabilidade do contribuinte, e o outro se refere à movimentação bancária contabilizada e receitas auferidas com “trocas de cheques” realizados por posto de gasolina, que são situações exógenas ao caso ora em questão.

Como acima evidenciado, repiso, a presunção de omissão de vendas apurada por meio do Levantamento Financeiro decorre de previsão legal.

Por fim, quanto à alegação do sujeito passivo de que a multa aplicada pela instância singular se apresenta desproporcional e confiscatória, há de se destacar que tanto os Fazendários como os Órgãos Julgadores Administrativos estão adstritos ao que dispõe a lei que trata da matéria, em obediência aos Princípios Constitucionais Tributários da Vinculabilidade e da Legalidade.

A própria Lei nº 10.094/13 (PAT) exclui a competência dos órgãos julgadores para discutir sobre inconstitucionalidade de lei, conforme exegese do seu art. 55<sup>[5]</sup>.

Ressalto que o referido efeito confiscatório diz respeito a tributo, segundo o artigo 150, IV, da atual Carta Magna, e não às multas, cuja natureza jurídica é desestimular o cometimento de infração à lei. Portanto, não cabe a discricionariedade para a redução das multas pretendida pela Recorrente, pois esta tem que estar disciplinada em lei. A aplicação da penalidade imposta na inicial está de acordo com a Lei nº 6.379/96, com as alterações previstas na Lei nº 10.008/13, que reduziu a multa que era de 200%, para 100% em relação ao caso em questão, devidamente corrigida pelo julgador *a quo*, em decorrência do Princípio da Retroatividade Benéfica, nos termos do art. 106, II, “c”, do CTN<sup>[6]</sup>.

Destarte, com as devidas correções acima comentadas, deve o crédito tributário ser constituído em conformidade com o quadro demonstrativo abaixo, mantendo a decisão da instância preliminar:

INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS	Multa 100%	TOTAL
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2009 31/12/2009	17.332,02	17.332,02	34.664

Por todo exposto,

VOTO - pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento* de ambos, para manter a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000744/2012-03, lavrado em 7/5/2012, contra a empresa ANTONIO VALDECIR MINHOTO, CCICMS nº 16.111.221-8, qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no montante de R\$ 34.664,04 (trinta e quatro mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e quatro centavos), sendo os valores, de ICMS, R\$ 17.332,02 (dezesete mil, trezentos e trinta e dois reais e dois centavos), por infringência aos artigos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96 do RICMS/PB, e da multa por infração, de R\$ 17.332,02 (dezesete mil, trezentos e trinta e dois reais e dois centavos), com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevida, a quantia de R\$ 54.860,31 (cinquenta e quatro mil, oitocentos e sessenta reais e trinta e um centavos), sendo R\$ 12.509,43 (doze mil, quinhentos e nove reais e quarenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 42.350,88 (quarenta e dois mil, trezentos e cinquenta reais e oitenta e oito centavos), de multa por infração.

Segunda Câmara de Julgamento. Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 9 de junho de 2017.

**PETRONIO RODRIGUES LIMA**  
**Conselheiro Relator**