



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

**PROCESSO N 165.100.2013-0**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:LINDOMAR VIEIRA LINS.**

**Recorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS-GEJUP.**

**Repartição Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ-CAJAZEIRAS**

**Autuante:RANIERE ANTONIO DE FIGUEIREDO TEIXEIRA.**

**Autuante:NEUMA OLIVEIRA RIOS**

**Relatora:CONSª.MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL. AJUSTES. ALTERADOS OS VALORES DA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.

Os contribuintes do Simples Nacional que praticarem operações desacobertadas de nota fiscal se sujeitarão à aplicação da legislação de regência das demais pessoas jurídicas.

Ajustes realizados acarretaram a redução do crédito tributário.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu provimento parcial para alterar os valores da sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001957/2013-33, lavrado em 20/11/2013, contra a empresa LINDOMAR VIEIRA LINS, inscrição estadual nº 16.143.470-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 115.742,96 (cento e quinze mil, setecentos e quarenta e reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 57.871,48 (cinquenta e sete mil, oitocentos e setenta e um reais quarenta e oito centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646 e art. 643, §4º, I; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 57.871,48 (cinquenta e sete mil, oitocentos e setenta e um reais quarenta e oito centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancela o valor de R\$ 113.612,48 (cento e treze mil, seiscentos e doze reais e

quarenta e oito centavos), sendo R\$ 56.407,03 (cinquenta e seis mil, quatrocentos e sete reais e três centavos), de ICMS, e R\$ 57.212,35 (cinquenta e sete mil, duzentos e doze reais, e trinta e cinco centavos), de multa por infração.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de agosto de 2019.

MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor Jurídico

## RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001957/2013-33, lavrado em 20/11/2013, contra a empresa LINDOMAR VIEIRA LINS, inscrição estadual nº 16.143.470-3, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2009 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

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

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

Foram dados como infringidos: arts. 158, I e 160, I c/c parágrafo único do art. 646; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/fulcro nos arts. 9º e 10 da Resolução CGSN nº 094/2011, com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 e art. 16, II, da Resolução CGSN nº 030/2008 e/ou art. 87, II da Resolução CGSN nº 094/2011, e apurado um crédito tributário de R\$ 229.362,44, sendo, R\$ 114.278,61, de ICMS, e R\$ 115.083,83, de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 21/11/2013, a atuada apresentou reclamação, em 20/11/2013 (fls. 249-251), tendo o fazendário oposto contestação conforme (fls.428-430).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 432), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal, Rosely Tavares de Arruda, decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, declarando devido um crédito tributário de R\$ 179.832,72, sendo R\$ 89.916,36, de ICMS, e R\$ 89.916,36, de multa por infração, dispensando o recurso hierárquico, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013 (fls.435-447).

Cientificada, pessoalmente, da decisão de primeira instância, a empresa apresentou recurso voluntário, em 17/11/2017, onde expôs as seguintes razões (fls. 455-461):

No exercício de 2009, pugna pela improcedência da acusação alegando que a fiscalização desconheceu empréstimo realizado, no valor de R\$ 54.820,00, e tomou o valor de R\$ 56.887,38, como despesas com impostos, quando declara o valor correto seria de R\$ 28.378,45, conforme consta na Declaração Anual do Simples Nacional, e, ainda, tomou o valor de R\$ 4.911,00, a título de Notas Fiscais não lançadas, sem qualquer comprovação documental;

No exercício de 2010, diz que o atuante deixou de reconhecer as receitas provenientes de empréstimos realizados, no valor de R\$ 85.000,00 e de R\$ 78.050,00.

Além disso, afirma que foi tomado equivocadamente o valor de R\$ 82.101,57, como despesas com impostos, quando o correto seria R\$ 39.394,11, que arrolado como despesas no período o valor de R\$ 97.858,00, alegando que tais despesas foram contraídas parceladamente, conforme financiamento no valor de R\$ 95.000,00, e que o valor de R\$ 46.313,43, a título de notas fiscais não registradas, não se comprovou o recebimento de tais mercadorias.

No exercício de 2011, aduz que não foram reconhecidos dois empréstimos, contraídos junto ao Banco do Brasil, nos valores de R\$ 100.000,00 e R\$ 50.000,00, totalizando R\$ 150.000,00, conforme instrumentos contratuais nº 40/00523-2 e nº 91.2011.3368.6467.

Questiona, ainda, no mesmo exercício, o valor de R\$ 77.617,93, tomado como despesas com impostos, quando o correto seria R\$ 47.496,20, e o valor de 33.431,37, relativo a entradas de mercadorias não registradas, por não se comprovar o recebimento.

No exercício de 2012, a recorrente afirma que o valor das vendas no período foi de R\$ 840.740,90, conforme consta na declaração do Simples Nacional, e não o valor de R\$ 774.767,50, tomado pela fiscalização, que foi considerado um valor de R\$ 28.675,88, relativo às duplicatas a pagar no próximo exercício, quando o correto seria R\$ 76.568,90.

Questiona, ainda, o valor das despesas realizadas com aquisições para o ativo fixo, no valor de R\$ 250.497,00, afirmando que tais dispêndios apenas vieram a ocorrer no exercício de 2013.

Declara que foram realizadas despesas com a aquisição de 2 (dois) caminhões e peças acopladas, conforme as Notas Fiscais nº 023767, emitida em 24/8/2013, e 024189, emitida em 12/9/2012, que foram quitadas através dos empréstimos nº 40/00599-2, no valor de R\$ 110.000,00 e nº 32767-3/001, no valor de R\$ 110.000,00.

Alega, ainda, que a fiscalização não comprovou as despesas com aquisição de mercadorias, no valor de R\$ 38.817,65.

Ao final, pugna pelo provimento do recurso e a improcedência do auto de infração, fazendo juntar a reconstituição dos Levantamentos Financeiros.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta relatoria para análise e parecer.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso *voluntário*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001957/2013-33, lavrado em 20/11/2013, contra a empresa em epígrafe, com o crédito tributário anteriormente relatado.

Cabe de início considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN, e com aos requisitos da legislação, não se incluindo em nenhum dos casos de nulidade, elencados nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

## Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada nos exercícios de 2009, 2010, 2011 e 2012 através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativos e documentos (*fls. 08-247*).

O procedimento encontra respaldo na nossa legislação, e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O método é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

*Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.*

(...)

*§3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração*

## *análítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês*

*§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:*

*I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;*

*§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.*

*§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.*

*Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).*

*Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.*

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, *juris tantum*.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção de que diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o

pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

Em primeira instância, o julgador singular, acatando parte das alegações da autuada, efetuou ajustes no crédito tributário nos exercícios de 2010, 2011 e 2012.

Examinando as razões da recorrente observa-se que, no exercício de 2009, foi contabilizado como despesas no Levantamento Financeiro o valor de R\$ 4.911,00, que se refere à compras de mercadorias, não registradas na contabilidade da empresa, conforme atesta a Nota Fiscal nº 180 (fl. 17), fazendo desmoronar as alegações da recorrente de que tal despesa carecia de comprovação documental.

Ainda, no mesmo exercício, estamos considerando os empréstimos tomados pelo contribuinte, totalizando R\$ 84.819,98, conforme atestam os documentos (fls. 702-721), mas abatendo as despesas com juros e amortizações referentes ao mesmo. Também, estamos alterando as despesas com impostos para o valor de R\$ 38.069,17, conforme informações constantes no Sistema de Arrecadação da Secretaria.

Com as alterações realizadas, desaparece o crédito a exigir no exercício de 2009, como se segue:

Em relação ao exercício de 2010, reconheço os empréstimos contraídos, no valor de R\$ 78.050,00 e de R\$ 85.000,00, totalizando R\$ 163.050,00, abatendo, entretanto, as despesas com as correspondentes amortizações. Confirmando, ainda, o valor de R\$ 19.680,00, a título de *pro labore*, alterado na primeira instância, e o valor de R\$ 47.754,71, para os impostos no período, conforme registros nos arquivos fiscais.

No entanto, não reconheço o empréstimo de R\$ 95.000,00, por não vislumbrar nos autos provas de sua realização, e mantenho o valor de R\$ 97.858,00, referentes a compras para o ativo fixo, não registradas, e o valor de R\$ 46.313,43, referente a entradas de mercadorias não registradas, em razão de prova documental que atestam a realização dessas operações, conforme demonstrado abaixo:

No exercício de 2011, confirmo o valor de R\$ 30.200,00, para os encargos trabalhistas, alterado na primeira instância, reconheço o valor de R\$ 47.496,20, referente a pagamento de impostos, conforme confessado pela autuada, e reconheço os empréstimos tomados nos valores de R\$ 100.000,00 e R\$ 50.000,00, conforme documentação anexa, e, ainda, acato o valor de.

Entretanto, mantenho o valor de R\$ 33.431,37, para as Notas de entrada não lançadas, em virtude dos documentos contidos nos autos, e considero o valor de R\$ 108.380,50, referente a despesas com financiamento, conforme demonstrado a seguir:

Em relação ao exercício de 2012, a julgadora singular, verificando os documentos apresentados pela autuada (*fls. 374-426*), procedeu aos ajustes, excluindo o valor de R\$ 92.345,79, referentes às duplicatas pagas, e corrigindo o valor relativo às duplicatas a pagar para R\$ 68.373,48.

Também, foi corrigido o valor das despesas com *pro labore* para o valor de R\$ 40.920,00, conforme documentos arrolados ao processo.

No mesmo exercício, confirma-se que o contribuinte realizou operações de aquisição de mercadorias para o ativo imobilizado, no valor de R\$ 250.497,00, conforme demonstram as Notas Fiscais anexadas aos autos (*fls. 79-94*).

Dentre elas, consta a aquisição de 2 (dois) caminhões, acobertados pelas Notas Fiscais nº 23767, no valor de R\$ 110.000,00, e da nº 24189, no mesmo valor, emitidas, em 24/8/2012 e 12/9/2012, respectivamente, conforme cópias dos referidos documentos (*fls. 86 e 88*), contrariando as alegações da recorrente de que as despesas relativas à aquisição dos veículos apenas vieram a ocorrer no exercício de 2013.

Ressalte-se, conforme demonstram os documentos trazidos aos autos pela própria recorrente (*fls. 768-788*), que os empréstimos nº 40/00599-2 e nº 327679, utilizados para realizar as despesas com a aquisição dos caminhões, foram contraídos, ainda, no ano de 2012, quando também se iniciaram as respectivas amortizações, comprovando-se não só o ingresso desses recursos no Caixa da Empresa, nesse exercício, como também a saída de valores para realização das referidas despesas.

Além disso, também consta um empréstimo no valor de R\$ 70.000,00, totalizando R\$

290.000,00, como considerado no Levantamento Financeiro.

Com relação às vendas no período, efetuo a correção para o valor de R\$ 840.740,90, conforme consta na PGDAS do contribuinte.

### Empresa Optante do Simples Nacional

Há ainda que se considerar que as empresas optantes do regime do Simples Nacional devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal, na forma prevista no art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006:

**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: (g.n.).*

(...)

*XIII - ICMS devido:*

(..)

**f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;**

Logo, nesses casos, os optantes do Simples Nacional devem se submeter à legislação de regência das demais pessoas jurídicas, não comportando a aplicação de alíquotas do próprio regime de tributação, na forma disposta no art. 82, § 2º, da Resolução CGSN nº 094/2011, abaixo transcrita:

**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)*

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

*I - da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias; ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 18, **caput** e § 3º)*

*II - da emissão de documento fiscal previsto no art. 57, ressalvadas as prerrogativas do MEI, nos termos do inciso II do art. 97. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 26, inciso I e § 1º)*

*§ 2º 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, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 2006](#). ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "e" e "f"; art. 33, § 4º). **(g.n.)**.*

Portanto, constatada a ocorrência de omissão de vendas, devem ser aplicadas as alíquotas e penalidades previstas na legislação do ICMS do Estado da Paraíba, visto que a própria legislação do Simples Nacional, remete para a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Da Multa

No que se refere à multa, foi corretamente aplicado o percentual de 100%, para os exercícios de 2010, 2011 e 2012, conforme previsto na nova redação do art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

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

(...)

V – de 100% (cem por cento):

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

Dessa forma, declaro subsistente o seguinte crédito tributário:

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu *provimento parcial* para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001957/2013-33, lavrado em 20/11/2013, contra a empresa LINDOMAR VIEIRA LINS, inscrição estadual nº 16.143.470-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 115.742,96 (cento e quinze mil, setecentos e quarenta e reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 57.871,48 (cinquenta e sete mil, oitocentos e setenta e um reais quarenta e oito centavos), de ICMS, nos termos dos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646 e art. 643, §4º, I; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 57.871,48 (cinquenta e sete mil, oitocentos e setenta e um reais quarenta e oito centavos), de multa por infração, nos termos dos artigos 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 113.612,48 (cento e treze mil, seiscentos e doze reais e quarenta e oito centavos), sendo R\$ 56.407,03 (cinquenta e seis mil, quatrocentos e sete reais e três centavos), de ICMS, e R\$ 57.212,35 (cinquenta e sete mil, duzentos e doze reais, e trinta e cinco centavos), de multa por infração.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 15 de agosto de 2019..

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

**MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**  
**Conselheira Relatora**