

PROCESSO Nº 0504212018-1

ACÓRDÃO Nº 0369/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrida: ROSALIA FERNANDES DE MEDEIROS

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA.

Autuante(s): MARIA GORETT BRAGA BENTO.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS ACOLHIDAS EM PARTE. AJUSTES REALIZADOS. PARCIALIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. RECOLHIMENTO E RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXIGÊNCIA FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- *Parcialidade da exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, diante de ajustes necessários e de acolhimento de provas que atestam a ocorrência parcial de duplicatas a pagar, comprovadamente demonstradas, além de erro no cômputo em item das despesas com impostos pagos, restando mantida parte da repercussão tributária da acusação original que atestam a ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, com incidência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.*

- *Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.*

- *Reconhecimento e recolhimento de parte dos valores apurados nos lançamentos indiciários.*

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 seu desprovidimento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de nº 93300008.09.00000461/2018-57, lavrado em 19 de abril de 2018, contra a empresa ROSALIA FERNANDES DE MEDEIROS, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 151.440,08 (cento e cinquenta e um mil quatrocentos e quarenta reais e oito centavos), sendo R\$ 75.720,04 referente ao ICMS, por infringência do artigo 158, I c/c artigo 160, I c/fulcro no artigo 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 75.720,04 (setenta e cinco mil, setecentos e vinte reais e quatro centavos), a título de multa por infração, fundamentada no artigo 82, V, “f” da lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 441.212,04 (quatrocentos e quarenta e um mil duzentos e doze reais e quatro centavos),

sendo R\$ 220.606,02 de ICMS e R\$ 220.606,02, a título de multa de multa por infração, conforme razões expostas neste instrumento anteriormente.

Ressalta-se, que do montante devido acima, o contribuinte efetuou o recolhimento de ICMS, com correspondente valor das penas de multas devidas de parte da exigência fiscal, decorrente de pedido de parcelamento, conforme documentação acostada às (fls. 253 a 257) dos autos.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 21 de julho de 2021.

**RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**RACHEL LUCENA TRINDADE**  
Assessora

03 de Fevereiro de 1832

Processo nº 0504212018-1

RECURSO DE OFÍCIO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Recorrido: ROSALIA FERNANDES DE MEDEIROS

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CATOLÉ DO ROCHA.

Autuante(s): MARIA GORETT BRAGA BENTO.

Relator (a): CONS.º RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA.

OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS ACOLHIDAS EM PARTE. AJUSTES REALIZADOS. PARCIALIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. RECOLHIMENTO E RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXIGÊNCIA FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- Parcialidade da exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, diante de ajustes necessários e de acolhimento de provas que atestam a ocorrência parcial de duplicatas a pagar, comprovadamente demonstradas, além de erro no cômputo em item das despesas com impostos pagos, restando mantida parte da repercussão tributária da acusação original que atestam a ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, com incidência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

- Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.

- Reconhecimento e recolhimento de parte dos valores apurados nos lançamentos indiciários.

## RELATÓRIO

Em análise neste Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, recurso de ofício contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000461/2018-57, lavrado em 19/04/2018, em desfavor da empresa **ROSALIA FERNANDES DE MEDEIROS**, Inscrição Estadual nº 16.030.646-9, contendo a seguinte denúncia:

**0021 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO** >> 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. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

**NOTA EXPLICATIVA** >> 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. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Em decorrência desta denúncia, o Representante Fazendária lançou, de ofício, o crédito tributário no valor total de **R\$ 592.652,12 (quinhentos e noventa e dois mil, seiscentos e cinquenta e dois reais e doze centavos)**, sendo R\$ 296.326,06 (duzentos e noventa e seis mil, trezentos e vinte e seis reais e seis centavos) de ICMS e R\$ 296.326,06 (duzentos e noventa e seis mil, trezentos e vinte e seis reais e seis centavos) de multa por infração, conforme dispositivos normativos infringidos na tabela abaixo:

<b>Dispositivos Infringidos</b>	<b>Penalidade Proposta</b>
Art. 158, I; e Art. 160, I; c/fulcro no Art. 646, parágrafo único do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.	Art. 82, V, “F”, da Lei nº. 6.379/96;

Juntou documentos às (fls. 209/257).

Instruem a inicial diversos documentos, dos quais destaco: Ordem de Serviço, Termo de Início de Fiscalização, demonstrativos de irregularidades fiscais apuradas, cópias de documentos de despesas, duplicatas, recibos, entre outros, conforme (fls. 4 a 189) dos autos.

Notificado desta ação fiscal em 09 de maio de 2018, através de Aviso de Recebimento – AR (fl. 191), a autuada interpôs peça reclamatória em 28/05/2018 (fls. 195 a 208), através de seus representantes legais, informando sua legitimidade e tempestividade da defesa. Em sua SÍNTESE, a reclamante apresenta os seguintes argumentos:

- a) que existem equívocos cometidos no levantamento realizado pela fiscalização, visto que não constar a dedução de valores decorrentes de “duplicatas a pagar no próximo exercício” nos exercícios de 2013, 2014 e 2015;
- b) que no exercício de 2013, deve ser considerada a quantia de R\$ 589.807,91 a título de duplicatas a pagar para dedução dos valores das despesas, situação que faz chegar a um saldo positivo de R\$ 1.612,12, afastando a cobrança do auto de infração, conforme tabela constante às fls. 199 dos autos;
- c) que no exercício de 2014, também a fiscalização não considerou os valores de duplicatas a pagar no exercício seguinte na ordem de R\$ 55.923,77, bem como o valor de R\$ 85.136,52, referente a NF-e nº 07508, quitada mediante recibo anexado às fls. 223 dos autos;
- d) que há valores de despesas com impostos e encargos sociais no montante de R\$ 53.167,91 que computadas no item “outras despesas” no exercício de 2014, porém, foram pagas no exercício de 2015, onde os ajustes necessários levam a redução da diferença tributária para o valor de R\$ 360.275,46, conforme tabela demonstrativa às fls. 202 dos autos.
- e) que no exercício de 2015 verifica-se a necessidade de dedução dos valores de duplicatas a pagar no montante de R\$ 775.927,25, situação

que faz chegar a um saldo positivo de R\$ 37.227,84, representativo de superávit financeiro, afastando a cobrança do auto de infração, conforme demonstra a tabela inserta às fls. 204 dos autos;

- f) que se faz comprovar o reconhecimento parcial do auto de infração em processo de parcelamento do montante de ICMS no valor de R\$ 61.246,82, decorrente da diferença tributária reconhecida no exercício de 2014, conforme pedido de parcelamento com comprovante de recolhimento constante às fls. 253 a 257 dos autos;
- g) que as multas aplicadas apresentam caráter confiscatório, em manifesta inobservância aos princípios razoabilidade e proporcionalidade, cabendo sua redução para o patamar de 30% e 50% do imposto.

Com base em tais argumentos, requereu a improcedência do Auto de Infração em sua totalidade, para torna-lo nulo.

Conclusos, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador João Lincoln Diniz Borges (fl. 260), que proferiu decisão às (fls. 261/273), tendo em vista, julgando parcialmente procedente o ato infracional, com ementa assim redigida:

**OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS ACOLHIDAS EM PARTE. AJUSTES REALIZADOS. PARCIALIDADE. INEXISTÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO PRINCÍPIO DO NÃO CONFISCO. RECOLHIMENTO E RECONHECIMENTO DE PARTE DA EXIGÊNCIA FISCAL.**

- Parcialidade da exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, diante de ajustes necessários e de acolhimento de provas que atestam a ocorrência parcial de duplicatas a pagar, comprovadamente demonstradas, além de erro no cômputo em item das despesas com impostos pagos, restando mantida parte da repercussão tributária da acusação original que atestam a ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, com incidência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

- Inexistência de afronta aos princípios constitucionais do não-confisco, da razoabilidade, da capacidade contributiva, visto a legalidade da exigência fiscal e da penalidade aplicada.

- Reconhecimento e recolhimento de parte dos valores apurados nos lançamentos indiciários.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Diante de sua decisão, recorreu o nobre julgador de ofício ao Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 80 da Lei 10.094/2013.

Notificado do julgado de primeira instância em 12/11/2020 (fl. 42), o autuado não mais se manifestou nos autos do processo.

Remetidos os autos à Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento. É o que importa relatar.

## VOTO

A presente demanda se refere a um recurso de ofício decorrente da decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração em tela em desfavor da empresa epigrafada, na qual recaí a denúncia de Omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Levantamento Financeiro, especificamente em relação aos exercícios 2013, 2014 E 2015.

No que diz respeito à questões que ensejem a nulidade da peça acusatória, oportuno mencionar que esta se encontra em perfeita harmonia com os elementos obrigatórios estabelecidos entre os artigo 14 e 17 da Lei nº 10.094/2013, não restando dúvidas de que não há vícios que descaracterizem a sua validade, inclusive por estar em conformidade com o que preceitua o artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN).

Inicialmente, cabe registrar que a presente reclamação, atende ao pressuposto da tempestividade, haja vista ter sido interposto dentro do prazo previsto no art. 67 da Lei nº 10.094/2013 que trata do Processo Administrativo Tributário.

Vale frisar, também, que o presente lançamento de ofício foi procedido com as cautelas da lei, a natureza da infração e a pessoa do infrator estão meridianamente determinadas nos autos, e a relação processual devidamente estabelecida com a regular ciência do contribuinte, conforme preconiza o ordenamento tributário estadual contido na lei acima citada.

Para esta acusação, é de se declarar que o procedimento fiscal se constitui numa técnica de análise do fluxo financeiro entre as receitas auferidas em confronto com as despesas realizadas, visando detectada a existência ou não de equilíbrio financeiro entre os somatórios dos desembolsos e o faturamento declarado nos exercícios fiscalizados.

Na hipótese de se constatar que os dispêndios foram superiores aos recursos obtidos, a legislação vigente autoriza à fiscalização se valer da presunção “*juris tantum*” de omissão de saída de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto, calcada no parágrafo único do artigo 646 do RICMS/PB, como se constata abaixo:

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.

A presunção de que trata o artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, contudo, é relativa cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Por imperativo legal, a constatação de déficit financeiro obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista que a receita marginal teria origem advinda de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto por afrontar ao disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, abaixo transcrito:

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;

Portanto, faz-se necessário discorrermos acerca da validade do Levantamento Financeiro como técnica de auditoria aplicada a auditoria presente na forma que dispõe o *caput* do artigo 643 e os seus §§ 3º e 4º do RICMS/PB:

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 mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês. (g.n.).

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

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

Pelos aspectos cadastrais do contribuinte, o julgador singular não vislumbrou nenhum óbice à sua aplicação no caso em questão dos autos, sendo este, inclusive, o entendimento do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo da decisão proferida no Acórdão nº 121/2017 da lavra deste juízo singular quando então ocupava o cargo de Conselheiro do qual reproduzo fragmento do voto proferido sobre tema de idêntica natureza senão vejamos:

*“Como se deflui da legislação acima transcrita, o levantamento financeiro consiste técnica de auditoria absolutamente legítima de que se vale a fiscalização para aferição da movimentação financeira, independente da adoção de uma escrituração contábil regular ou não, onde as diferenças apuradas suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, arrimada numa presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite-se a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este é o possuidor de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.” (grifo nosso)*

No entanto, por se tratar de uma presunção relativa, admite prova em contrário, recaindo o “ônus probandi” ao sujeito passivo, a quem incumbe, através da prova contrária, ilidir a acusação, onde, no caso em questão, verifico a necessidade de análises das alegações trazidas na peça recursal, fato que será enfrentado em cada exercício fiscalizado, como forma de proporcionar um melhor entendimento.

### **1. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXERCÍCIO 2013**

Quanto ao procedimento nesse exercício, foi verificado pelo nobre julgador que não houve questionamento acerca dos valores das receitas e das despesas apuradas quanto à sua origem e veracidade. No entanto, a alegação de que a fiscalização não considerou a quantia de R\$ 589.807,91, a título de duplicatas a pagar para dedução dos valores das despesas, deve ser de objeto de análise.

Assim conforme salientou o julgador singular, apesar de se fazerem necessários os títulos de pagamentos para efeito de comprovação de que haviam duplicatas a pagar no exercício, percebe-se que a fiscalização analisou a carga documental quando da auditoria fiscal realizada, já que esses títulos foram considerados como pagos no exercício seguinte e se encontravam em poder do contribuinte, chegando-se à conclusão que havia um montante de R\$ 589.807,91 de duplicatas a pagar no exercício subsequente.

Portanto, diante do entendimento exarado pela instância prima, resolvo por corroborar no sentido de que a alegação da defesa de que a fiscalização deixou de inserir o valor a título de “duplicatas a pagar” do exercício de 2013 como conta redutora do fiscal conforme demonstrativo financeiro elaborado pelo julgador singular, o qual apresentamos a seguir.

#### **LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXERCÍCIO 2013**

DESCRIÇÃO	R\$	R\$
-----------	-----	-----



<b>DAS RECEITAS:</b>		
Vendas de Mercadorias	3.827.910,21	
(-) Dupl. A Receber	(0,00)	
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>3.827.910,21</b>	
Saldo Inicial de Caixa	0,00	
Saldo Inicial de Banco	0,00	
<b>DAS DESPESAS:</b>		
Compras de Mercadorias		3.484.618,39
(-) Duplicatas a Pagar		(589.807,91)
<b>SUB-TOTAL</b>		<b>2.894.810,48</b>
Duplicatas Pagas ref. Exercício Anterior		181.243,63
Frete e Seguros		120,00
Compras p/ Ativo Fixo e uso/consumo		317.239,28
Outras Compras p/ Ativo Fixo		3.788,10
Despesas c/ Salários, Férias e Rescisões		71.107,76
Encargos Trabalhistas		33.361,30
Despesas c/ Pró-labore, Retiradas		11.441,04
Despesas com Aluguéis e Condomínio		3.600,00
Despesas com Energia, Telefone, Água		64.256,12
Outras Despesas		245.330,38
Saldo Final de Caixa		0,00
Saldo Final de Banco		0,00
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>3.827.910,21</b>	<b>3.826.298,09</b>
<b>SUPERÁVIT FINANCEIRO</b>	<b>1.612,12</b>	
<b>OMISSÃO DE VENDAS TRIBUTÁRIAS</b>	<b>0,00</b>	
<b>REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>ICMS</b>
	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Dessa forma, verifica-se a derrocada da diferença tributária apurada pela fiscalização, diante dos ajustes necessários, inquinando a presunção legal insculpida no parágrafo único do artigo 646 do RICMS, em toda a sua extensão.

## 2. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXERCÍCIO 2014

No tocante a este exercício, verificamos que a atuada se reporta a existência de “duplicatas a pagar”, não que foram consideradas pela fiscalização de R\$ 55.923,77, bem como no valor de R\$ 85.136,52 referente a NF-e de nº 007508, quitada mediante recibo anexado pela emitente às fls. 223 dos autos.

Pois bem, da mesma forma quanto ao exercício de 2013, vislumbro que a fiscalização deixou de considerar a existência de duplicatas a pagar no valor de R\$ 55.923,77, onde a fiscalização analisou a carga documental quando a auditoria fiscal

realizada, chegando a conclusão de que havia o valor de duplicatas a pagar deste exercício no exercício de 2015, porém, deixou de apontar a rubrica “duplicatas a pagar” no exercício presente.

Desta forma, imperioso será acolher o pleito de correção do contribuinte, visto a comprovação de que havia duplicatas a pagar não consideradas pela fiscalização no valor de R\$ 55.923,77, fato este atestado pela própria auditoria às (fl. 13) dos autos.

Acerca da alegação de duplicatas a pagar no valor de R\$ 85.136,52, verifica-se que a defendente apresentou um recibo de quitação de compra e venda datado de 25/05/2018, emitido pela empresa vendedora CIA TEXTIL PE DE SERRA S/A, informando que a obrigação constante do NF-e de nº 007508, emitida em 17/12/2014 tivera vencimento e pagamento ocorridos no exercício de 2015 através do boleto bancário.

No entanto, observamos, assim como foi verificado na instância prima, que o recibo apresentado não se reveste em documento válido e regular para ser aceito como comprovação da existência de título a pagar ou pago em determinado exercício fiscal subsequente. Este recibo, no mínimo, pode fazer prova constituída entre as partes, desde que não haja questionamento de terceiros, porém não se constitui um elemento de materialidade fiscal da existência de uma operação aprazada ou em sede de título de crédito na forma definida pelo Código Civil, não se revestido como meio probante de existência de uma operação a prazo perante o fisco estadual, visto sequer foram demonstrados os registros contábeis ou da movimentação de Caixa dessa suposta operação, tanto pela empresa reecedora emitente da nota fiscal, impossibilitando, portanto, seu acolhimento como prova material.

Na ausência dos reais títulos de créditos (duplicatas), a alegação da defesa se torna desprovida de legitimidade para ser aceita para os efeitos tributários requeridos, resultando, com isso, na confirmação dos valores originais de compra de mercadorias a vista, diante da falta de comprovação de operação aprazada.

Acerca dos valores das despesas com impostos e encargos sociais no montante de R\$ 53.167,91 que foram computados no item “outras despesas” no exercício de 2014, reconhecemos que estas rubricas foram pagas no exercício de 2015, conforme se vê nas provas documentais apresentadas às (fls. 225 a 228) dos autos. Estes valores devem ser deduzidos do item das despesas totais do levantamento financeiro, tornando parcial a diferença tributária representativa da omissão de receitas apurada neste exercício, tudo em consonância ao que dispõe o parágrafo único do artigo 646 do RICMS.

Diante dos fatos, vejamos o novo levantamento, após ajustes necessários sobre o exercício de 2014, conforme quadro abaixo:

**LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXERCÍCIO 2014**

DESCRIÇÃO	R\$	R\$
<b>DAS RECEITAS:</b>		
Vendas de Mercadorias	5.137.761,54	
(-) Dupl. A Receber	(0,00)	
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>5.137.761,54</b>	
Saldo Inicial de Caixa	0,00	

Saldo Inicial de Banco	0,00	
<b>DAS DESPESAS:</b>		
Compras de Mercadorias		4.455.600,02
(-) Duplicatas a Pagar		(55.923,77)
<b>SUB-TOTAL</b>		<b>4.399.676,25</b>
Duplicatas Pagas ref. Exercício Anterior		589.807,91
Frete e Seguros		375,00
Compras p/ Ativo Fixo e uso/consumo		125.981,71
Outras Compras p/ Ativo Fixo		5.650,31
Despesas c/ Salários, Férias e Rescisões		89.181,00
Encargos Trabalhistas		42.771,15
Despesas c/ Pró-labore, Retiradas		12.532,32
Despesas com Aluguéis e Condomínio		3.600,00
Despesas com Energia, Telefone, Água		43.711,45
Outras Despesas		269.886,42
Saldo Final de Caixa		0,00
Saldo Final de Banco		0,00
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>5.137.761,54</b>	<b>5.583.173,52</b>
<b>SUPERÁVIT FINANCEIRO</b>	<b>445.411,98</b>	
<b>OMISSÃO DE VENDAS TRIBUTÁRIAS</b>	<b>445.411,98</b>	
<b>REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>ICMS</b>
	<b>445.411,98</b>	<b>75.720,04</b>

Como se observa, ao elaborar a planilha acima, a qual está embasada nos registros analíticos a ela vinculada, verificamos a necessidade de correção do alcance da repercussão tributária sobre o exercício de 2014, em relação ao montante que havia sido apurado no levantamento original, situação que motiva a redução do ICMS devido para o valor de R\$ 75.720,04 e correspondente valor de multa devida.

### 3. LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXERCÍCIO 2015

Acerca deste exercício, a atuada evidencia a existência de “duplicatas a pagar” não que foram consideradas pela fiscalização no valor de R\$ 775.927,25, situação que motivaria a redução dos valores de compras de mercadorias do exercício, onde o resultado levaria a um saldo positivo de R\$ 37.227,84, representativo de *superávit* financeiro, afastando a cobrança do auto de infração, conforme demonstrativo às fl. 204) dos autos.

Pois bem, a atuada apresentou prova documental da existência de duplicatas a pagar no valor de R\$ 775.927,25 com a apresentação dos títulos de pagamento a pagar no exercício seguinte, conforme se vê às (fls. 230 a 250 dos autos).

Com base nas duplicatas que se encontravam em poder do contribuinte, é possível reconhecer a necessidade de dedução dos valores apurados com “compras de mercadorias no exercício”, diante da legitimidade e da veracidade documental apresentada, situação que será ajustada no procedimento fiscal originalmente realizado pela fiscalização, visando corrigir os valores apurados.

No entanto, oportuno recepcionar, também, os valores das despesas com impostos e encargos sociais no montante de R\$ 53.167,91 que foram computados, indevidamente, no item “outras despesas” no exercício de 2014, onde os pagamentos somente se processaram neste exercício de 2015, devendo ser somado aos demais valores no item “outras despesas” apurados no procedimento inicial, conforme provas documentais apresentadas às fls. 225 a 228 dos autos.

Diante dos fatos, vejamos o novo levantamento, após ajustes necessários sobre o exercício de 2015, conforme demonstrativo abaixo.

**LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXERCÍCIO 2015**

DESCRIÇÃO	R\$	R\$
<b>DAS RECEITAS:</b>		
Vendas de Mercadorias	4.559.710,36	
(-) Dupl. A Receber	0	
<b>SUB-TOTAL</b>	<b>4.559.710,36</b>	
Saldo Inicial de Caixa	0	
Saldo Inicial de Banco	0	
<b>DAS DESPESAS:</b>		
Compras de Mercadorias		4.320.370,29
(-) Duplicatas a Pagar		775.927,35
<b>SUB-TOTAL</b>		<b>3.544.442,94</b>
Duplicatas Pagas ref. Exercício Anterior		55.923,77
Frete e Seguros		80
Compras p/ Ativo Fixo e uso/consumo		229.368,05
Outras Compras p/ Ativo Fixo		10.603,46
Despesas c/ Salários, Férias e Rescisões		131.894,15
Encargos Trabalhistas		63.313,02
Despesas c/ Pró-labore, Retiradas		13.815,84
Despesas com Aluguéis e Condomínio		3.600,00
Despesas com Energia, Telefone, Água		45.677,74
Outras Despesas		338.627,03
Saldo Final de Caixa		0,00
Saldo Final de Banco		0,00
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>4.559.710,36</b>	<b>4.437.346,00</b>
<b>SUPERÁVIT FINANCEIRO</b>	<b>122.364,36</b>	

<b>OMISSÃO DE VENDAS TRIBUTÁRIAS</b>	<b>0,00</b>	
<b>REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA</b>	<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>ICMS</b>
	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Como pode ser observado no demonstrativo acima, o qual se encontra embasado nos registros analíticos a elas vinculadas, verificamos que a diferença tributária, deixou de existir, surgindo um superávit financeiro na ordem de R\$ 122.364,36, inquinando a repercussão tributária sobre o exercício de 2015, situação que motiva a improcedência do lançamento indiciário pertinente.

Desta forma, não vejo como deixar de acolher a peça acusatória, de forma parcial, que encontra ressonância em diversos julgados do CRF/PB, conforme decidiu o Pretório Excelso, na oportunidade do julgamento do Acórdão 501/2018, da lavra do Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima, cuja ementa transcrevo:

OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO RELATIVA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROCEDÊNCIA. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Desembolsos com valores superiores às receitas, constatadas por meio do Levantamento Financeiro, caracterizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus da prova da improcedência da presunção. “*In casu*”, os argumentos recursais forma ineficazes para desconstituir o feito fiscal.

#### **4. DO QUESTIONAMENTO DA PENALIDADE APLICADA**

no que diz respeito a multa aplicada, apontada pela impugnante, como cunho confiscatório, por atentar aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, destacamos que não há sustentação para essas alegações pelos motivos a seguir expostos.

É cedido que nossa Constituição Federal de 1988 trata o princípio de vedação ao confisco dos tributos, no art. 150, IV. *In verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

(...)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

Em que pesem os argumentos produzidos pela defesa contrapondo-se às multas registradas na peça acusatória, o assunto, na esfera administrativa, não admite grandes digressões.

O rompimento do vínculo jurídico, pelo qual o Estado exige do particular uma prestação tributária positiva ou negativa, mediante o descumprimento das obrigações estabelecidas na legislação, configura a infração tributária.

O Código Tributário Nacional – CTN, em artigo 136, estabelece que:

Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.

Dessa forma, não há que se falar em violação ao princípio do não confisco em se tratando de multas que estão previstas na legislação estadual, efetivada nos exatos termos determinados pela Lei 6.379/96. É cediço que, para se desconsiderar esta determinação legal, far-se-ia necessário analisar sua inconstitucionalidade, todavia este juízo de valor é alheio à competência dos órgãos julgadores, conforme se pode verificar na redação do artigo 55 da Lei nº 10.094/13 que dispõe do Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária.

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

I – a declaração de inconstitucionalidades. (...)

Sendo assim, conforme se observa, as penalidades pecuniárias não têm fito arrecadatório e sua gradação varia conforme a gravidade da infração praticada, quanto mais grave for o ato, maior deverá ser a penalidade aplicada. Sendo inerente aos poderes de império e de polícia do Estado no dever de coibir práticas ilegais e lesivas aos cofres públicos. Deste modo, não se vislumbra qualquer irregularidade no *quantum* da multa proposta na peça vestibular.

Além disso, os fazendários atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 (Lei do ICMS da Paraíba) e do RICMS/PB (aprovado pelo Decreto nº 18.930/97), que são instrumentos normativos que devem ser observados. Ao propor uma multa, o fazendário toma por base as determinações desses dispositivos legais. Desrespeita-los consistiria numa ilegalidade, que não comporta lugar no ordenamento jurídico-administrativo paraibano.

Além disso, cabe aqui destacar que não cabe aos órgãos administrativos tributários da Paraíba se posicionar a respeito de matéria em relação a declaração de inconstitucionalidade de lei, uma vez que se deve cumprir o exposto na Súmula 03 do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que assim aduz:

**SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos n.ºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Diante do exposto, não vejo como acolher o pleito de redução da dosimetria da penalidade em percentuais não previstos na norma legal.

De acordo com prescrito pelo parágrafo único do artigo 646 do RICMS/PB, a ocorrência de omissão de operações tributáveis (fato presumido) ficou evidenciada de forma parcial sobre o exercício de 2014, ao passo que decaiu sobre os exercícios de 2013 e 2015.

Destarte, com acolhimento dos elementos de convencimento em parte da defesa, resta configurada a parcialidade do ilícito tributário, cabendo demonstrar, depois de corrigidos os valores, o crédito tributário em conformidade com a tabela abaixo:

Infração	Data		ICMS	Multas	Total
	Início	Fim			
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2013	31/12/2013	0	0	0
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2014	31/12/2014	75.720,04	75.720,04	151.440,08
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2015	31/12/2015	0	0	0
<b>TOTAL</b>			<b>75.720,04</b>	<b>75.720,04</b>	<b>151.440,08</b>

Por todo o exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso de ofício por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de nº 93300008.09.00000461/2018-57, lavrado em 19 de abril de 2018, contra a empresa ROSALIA FERNANDES DE MEDEIROS, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 151.440,08 (cento e cinquenta e um mil quatrocentos e quarenta reais e oito centavos), sendo R\$ 75.720,04 referente ao ICMS, por infringência do artigo 158, I c/c artigo 160, I c/fulcro no artigo 646, parágrafo único, ambos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 75.720,04 (setenta e cinco mil, setecentos e vinte reais e quatro centavos), a título de multa por infração, fundamentada no artigo 82, V, “f” da lei nº 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de R\$ 441.212,04 (quatrocentos e quarenta e um mil duzentos e doze reais e quatro centavos), sendo R\$ 220.606,02 de ICMS e R\$ 220.606,02, a título de multa de multa por infração, conforme razões expostas neste instrumento anteriormente.

Ressalta-se, que do montante devido acima, o contribuinte efetuou o recolhimento de ICMS, com correspondente valor das penas de multas devidas de parte da exigência fiscal, decorrente de pedido de parcelamento, conforme documentação acostada às (fls. 253 a 257) dos autos.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência em 21 de julho de 2021.

Rodrigo de Queiroz Nóbrega  
Conselheiro Relator