



PROCESSO Nº 1721002020-9

ACÓRDÃO Nº 185/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: TEREZINHA FERNANDES BARBOSA ME

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - POMBAL

Autuante: DUY ALA DE ARAUJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. IMPROCEDENTE. NÃO REGISTRAR EM LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. PROCEDÊNCIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido.

- Considerando que nos períodos autuados o sujeito passivo era optante pelo Simples Nacional, a utilização do procedimento de Conta Mercadorias Lucro Presumido demandaria a lavratura de Termo de Exclusão do regime simplificado, na forma do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06.

- A comprovação de déficit financeiro, em virtude de a soma dos desembolsos no exercício superar a receita do estabelecimento, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB. In casu, ajustes necessários na diferença tributária decorrente de terem sido incluídos nos



levantamentos financeiros despesas sem a competente demonstração documental.

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 desprovimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001554/2020-13, lavrado em 1/11/2020, em face da empresa TEREZINHA FERNANDES BARBOSA ME, inscrição estadual nº 16.148.808-0, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 405.223,56 (quatrocentos e cinco mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta e seis centavos)**, sendo R\$ 202.854,99 (duzentos e dois mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, com fulcro no art. 646, parágrafo único; e art. 106, 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB; e multa de R\$ 202.368,57 (duzentos e dois mil, trezentos e sessenta e oito reais e cinquenta e sete centavos), nos termos dos arts. 82, II, “b” e 82, V, “f”, ambos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de **R\$ 455.883,96 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e três reais e noventa e seis centavos)**, sendo R\$ 227.941,98 (duzentos e vinte e sete mil, novecentos e quarenta e um reais e noventa e oito centavos) de ICMS e R\$ 227.941,98 (duzentos e vinte e sete mil, novecentos e quarenta e um reais e noventa e oito centavos) a título de multa por infração.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de abril de 2023.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente



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

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1721002020-9
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Recorrida: TEREZINHA FERNANDES BARBOSA ME
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR5 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - POMBAL
Autuante: DUY ALA DE ARAUJO MARTINS PEREIRA
Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. IMPROCEDENTE. NÃO REGISTRAR EM LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. PROCEDÊNCIA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a existência de compra efetuada com receita de origem não comprovada, impondo o lançamento tributário de ofício, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- Ao deixar de lançar nos livros registro de saídas e de apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, o contribuinte incorre na obrigação legal de recolher o imposto devido.

- Considerando que nos períodos autuados o sujeito passivo era optante pelo Simples Nacional, a utilização do procedimento de Conta Mercadorias Lucro Presumido demandaria a lavratura de Termo de Exclusão do regime simplificado, na forma do art. 29 da Lei Complementar nº 123/06.

- A comprovação de déficit financeiro, em virtude de a soma dos desembolsos no exercício superar a receita do estabelecimento, faz eclodir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, nos termos do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB. In casu, ajustes necessários na diferença tributária decorrente de terem sido incluídos nos levantamentos



financeiros despesas sem a competente demonstração documental.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001554/2020-13, lavrado em 1/11/2020, em face da empresa TEREZINHA FERNANDES BARBOSA ME, inscrição estadual nº 16.148.808-0, em decorrência das seguintes infrações:

0009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter adquirido mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou prestações de serviços tributáveis, constatado pela falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios.

NOTA EXPLICATIVA: REFERENTE AOS EXERCÍCIOS DE 2016 E 2018.

0028 - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter deixado de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa: REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2019 A 2020.

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, detectada por meio do levantamento da Conta Mercadorias.

Nota Explicativa: REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2016, 2018 E 2019.

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as



receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa: REFERENTE AOS EXERCÍCIOS FISCAIS DE 2016, 2017 E 2018. NO ENTANTO, NO EXERCÍCIO FISCAL DE 2016 E 2018 ESTÁ SENDO COBRADA A DIFERENÇA DO LEVANTAMENTO FINANCEIRO EM RELAÇÃO À CONTA MERCADORIA, JÁ QUE ESTAS INFRAÇÕES SÃO CONCORRENTES, OU SEJA, CONFORME APURAÇÃO E PLANILHAS ANEXAS, EM 2016 R\$ 7.959,74 – 2.471,70 = 5.488,04 E, EM 2018 R\$ 7.738,41 – 5.468,43 = 2.269,98 REFERENTE, TAMBÉM, À DIFERENÇA DA OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO E A CONTA MERCADORIA DANDO OS VALORES RESPECTIVOS EM 2016 NO VALOR DE R\$ 30.489,11 E 2018, NO VALOR DE R\$ 12.611,00, ENQUANTO QUE, NO EXERCÍCIO FISCAL DE 2017, SENDO COBRADO PELO VALOR INTEGRAL DE R\$ 172.730,90, DEVIDO À OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS NO VALOR DE R\$ 959.616,13.

Diante desses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 829.711,18 (oitocentos e vinte e nove mil, setecentos e onze reais e dezoito centavos)**, sendo R\$ 415.098,80 (quatrocentos e quinze mil e noventa e oito reais e oitenta centavos) de ICMS, por infringência aos art. 158, I, art. 160, I, c/fulcro, art. 646; art. 106, art. 60, I e II c/c art. 277; art. 643, §4º, II, art. 160, I, c/fulcro, art. 158, I; e art. 646, parágrafo único; art. 158, I e art. 160, I; c/fulcro, art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 414.612,38 (quatrocentos e quatorze mil, seiscentos e doze reais e trinta e oito centavos) de multa por infração, arremada no art. 82, II, "b" e V, "a", "f" da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 6 a 27.

Cientificado do auto de infração por meio de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), em 13/11/2020 (fl. 6), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 30/42 dos autos, em 14/12/2020, por meio da qual formula as seguintes alegações:

- a) A confusa utilização de várias metodologias de levantamentos fiscais, além de não trazer clareza ao auto de infração, configura um atentado contra o direito da ampla defesa do contribuinte, e o auto de infração deve ser considerado nulo por vício de forma;
- b) Não foi demonstrado, através de documentos, a discriminação dos produtos que teriam saído sem documentação fiscal e inexistem motivos de fato e de direito no ato administrativo;
- c) Houve ofensa aos princípios norteadores do direito tributário, vedação ao confisco e capacidade contributiva, art. 5º, II, 145, §1º, e 150, VI, da CF



e as multas aplicadas são desproporcionais e apresentam caráter confiscatório.

- d) A impugnante requerer preliminarmente a anulação do auto de infração (ou sua improcedência), e, subsidiariamente, a exclusão das multas aplicadas.

Declarados conclusos nas fls. 44, os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti.

Ao analisar os autos o julgador requisitou Diligência para lavratura de Termo Complementar de Infração, com o fim de recuperar parte do crédito tributário devido em virtude dos levantamentos financeiros dos exercícios de 2016 e 2018 (fls. 60).

Cientificação ao sujeito passivo do Termo Complementar de infração das fls. 53 e 65 dos autos. Não houve impugnação ao referido termo.

Concluída a Diligência o julgador fiscal decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO E LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACUSAÇÕES CONFIGURADAS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. IMPROCEDENTE. NÃO REGISTRAR EM LIVROS PRÓPRIOS OPERAÇÕES DE SAÍDAS. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- Quando os pagamentos efetuados superam as receitas auferidas, bem como quando da falta de registros de notas fiscais de aquisição, ergue-se a presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. Consoante precedentes do Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, a técnica da Conta Mercadorias

- Lucro Presumido não é aplicável a contribuinte do Simples Nacional. O sujeito passivo não trouxe aos autos argumentos, tampouco documentos, que tivessem o condão de desconstituir as acusações. Contudo, referente à acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, foram afastadas de ofício aquelas denegadas, bem como as de saídas ou que não representam repercussão financeira. Autos remetidos para diligências visando à lavratura de Termo Complementar de Infração.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

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



Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 5/9/2022, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o breve relato.

VOTO

A *quaestio juris* versa sobre o julgamento de recurso de ofício relativo às acusações de: a) falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, b) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – conta mercadorias e c) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – levantamento financeiro, em face da TEREZINHA FERNANDES BARBOSA ME, previamente qualificada nos autos.

De início, reconhecemos como regular o recurso de ofício, e em relação aos aspectos formais do auto de infração, o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal na autuação, conforme se deduz dos artigos 15, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013, combinados com os art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e o art. 142 do CTN.

Registre-se que em virtude de o sujeito passivo não ter apresentado recurso voluntário, a parte da decisão de mérito procedente em primeira instância, ou seja, a acusação de não registrar nos livros próprios as operações de saídas de mercadorias e/ou as prestações de serviços realizadas é considerada definitiva, motivo pelo qual não será apreciada em sede de recurso de ofício, *ex vi* do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 92. São definitivas as decisões:

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

(...)

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

Feitas essas considerações iniciais, passo ao exame do recurso de ofício, ou seja, da parte da decisão da primeira instância contrária à Fazenda Estadual que declarou parcialmente procedente as acusações de: a) falta de lançamento de notas fiscais de aquisições nos livros próprios, b) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – conta mercadorias e c) omissão de saídas de mercadorias tributáveis – levantamento financeiro.

1. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS



Esta denúncia imposta no auto de infração tem como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. Eis o teor do citado dispositivo legal:

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) suprimimentos 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; (grifo nosso)

[...]

A referida omissão de receitas tem como fundamento legal o fato gerador presumido, nos termos delineados no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, “*in verbis*”:

Lei nº 6.379/96

Art. 3º O imposto incide sobre: (...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e. 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I – sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I – antes de iniciada a saída das mercadorias;

Ao ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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)

A prova da prática da infração constitui-se da planilha denominada de DEMONSTRATIVO REFERENTE A NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS NÃO REGISTRADAS NA GIM E EFD anexada nas fls. 23/24 dos autos, na qual é possível identificar perfeitamente os documentos fiscais objeto da autuação.

Inconformada, a Impugnante apresentou o argumento na instância prima de que não foi demonstrado através de documentos a discriminação dos produtos que teriam saído sem documentação fiscal e que inexistem motivos de fato e de direito no ato administrativo do lançamento. Afirma que houve uma confusão na aplicação de diversos levantamentos fiscais.

Ora, com todas as vênias, mas essas alegações não procedem.

Cabe destacar que o fato gerador presumido na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB, supracitado, e na Lei do ICMS do Estado da Paraíba, consoante art. 3º, § 8º da Lei 6.379/96¹, exigindo a demonstração por parte da Fiscalização do fato indiciário, qual seja, entrada de mercadorias não contabilizadas.

Dessa forma, como foram anexados aos autos o demonstrativo com a relação de notas fiscais não contabilizadas pelo sujeito passivo, a acusação cumpriu com o requisito legal, e contrariamente ao que afirmou a Impugnante na instância *a quo*, o auto de infração encontra-se devidamente motivado.

Acosto-me ainda ao entendimento do julgador singular no que concerne ao expurgo de alguns documentos fiscais, motivado pelo fato de serem operações desfeitas, denegadas ou sem repercussão financeira, não onerosas. Eis a manifestação do i. julgador a esse respeito.

“Contudo, devem ser afastadas de ofício os documentos fiscais que foram denegados em virtude de “irregularidade fiscal do destinatário” (código 302 – uso denegado), porquanto uma nota fiscal denegada não teve autorização de uso concedida, o que significa que o emitente não pode enviar a

¹Nova redação dada ao § 8º do art. 3º pela alínea “a” do inciso I do art. 11 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamento Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label) e demais instrumentos de pagamento eletrônico, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.



mercadoria com aquele documento fiscal, tampouco o destinatário deve considerar esta nota como uma operação realizada. Nesta senda, expurgam-se da denúncia as NFe n°s 153640, 27782, 87263, 87265 e 87267.

Também devem ser afastadas da acusação as NFe de n°s 1346, 1347, 1348, 1349, 1350, 1351 e 5311 porquanto são notas fiscais de entrada no fornecedor (natureza da operação: estorno da NFe não cancelada no prazo legal).

Ainda, devem ser expurgadas da acusação as NFe de n°s 5975, 6088 e 6089, porque também são de entradas no fornecedor, além de a natureza da operação ser “devolução”, bem como a NFe 4090, pois atine à entrada de um “expositor” remetido ao sujeito passivo a título de “bonificação”, que não se presta para caracterizar a presunção relativa do art. 646 do RICMS/PB haja vista não representar repercussão financeira para o contribuinte adquirente (reclamante).”

Considerando a reiterada jurisprudência dessa Casa no sentido de afastar essas operações não onerosas e desfeitas da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis por falta de lançamento de notas fiscais nos livros próprios, ratifico totalmente a decisão singular.

3. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS

O levantamento da Conta Mercadorias encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida dos Órgãos Julgadores Estaduais, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, *juris tantum*, ressaltando o direito do sujeito passivo de produzir provas que se contraponham à acusação, consoante os art. 643, §4º e art. 24, combinados com o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

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.

§ 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:

(...)

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.



(...)

Art. 24. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 19:

(...)

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

(...)

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do inciso II do § 4º do art. 643; (grifo nosso)

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) suprimientos 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.

Constatada a omissão de vendas pela técnica de Conta Mercadorias, é certo que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação emitir os respectivos documentos fiscais nas saídas que promoveu, obrigando o lançamento de ofício, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, supramencionados.

O Representante Fazendário ao lavrar o auto de infração anexou a CONTA MERCADORIAS LUCRO PRESUMIDO dos exercícios de 2016, 2018 e 2019 (fls. 9/12), nas quais detalhou todos os elementos do fato indiciário.

Devo ressaltar que a diferença tributável apurada na Conta Mercadorias tem por fundamento lógico o fato de o contribuinte que não efetuar a escrita contábil regular estar impossibilitado de apurar o lucro real no exercício. Passa, então, a ficar obrigado a guardar uma margem de vendas no percentual de 30% sobre o valor obtido



para o custo das mercadorias vendidas (CMV), de acordo com o art. 24, parágrafo único, inciso III, do RICMS/PB, supracitado.

Como se sabe, a Lei Complementar nº 123/2006 não ficou alheia ao arbitramento do lucro do contribuinte do Simples Nacional ao discorrer no art. 29, incisos IX e X², duas hipóteses que obrigam ao contribuinte do Simples Nacional apresentar uma receita bruta mínima para não ser excluído do regime, em função das aquisições de mercadorias ou das despesas pagas (no sentido amplo).

Nesse caso, a margem de arbitramento embutida nessa norma é de 25%, pois oitenta por cento do valor da receita bruta será suficiente, segundo a lei complementar, para pagar as compras realizadas. Assim, se observa pela tônica da Lei Complementar nº 123/2006, à qual o contribuinte autuado está submetido desde o exercício de 2007, que lhe é imposta pela legislação do Simples Nacional uma condição diferente da apontada pela legislação estadual em relação ao limite do lucro bruto.

A antinomia não se resolve, salvo melhor juízo, em favor da Fazenda Estadual, uma vez que esse Auto de Infração não está acompanhado de um Termo de Exclusão do Simples Nacional a justificar a aplicação da margem de lucro no percentual de 30%, estabelecida pelo RICMS/PB.

Dessarte, é condição lógica para o arbitramento do lucro no percentual de 30%, salvo melhor juízo, a exclusão obrigatória do regime imposta pela Lei de Regência, sob pena de desvirtuação da sistemática de fiscalização do Simples Nacional, uma vez que as hipóteses de exclusão são obrigatórias, não atendem a um critério de conveniência e oportunidade, mas de vinculação.

Assim, não deve ser aplicada a técnica Conta Mercadorias com arbitramento do lucro bruto em 30% aos contribuintes optantes do Simples Nacional, com exceção dos casos nos quais houver a lavratura de Termo de Exclusão do Simples Nacional para o exercício em questão, nas hipóteses do art. 29 da LC 123/06.

Com base nos fundamentos acima postos, mantenho a decisão singular que julgou improcedente essa acusação.

4. 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

² Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:
IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;



superaram as receitas auferidas, essa é a inteligência do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, supracitado.

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, já citados.

Ao ser configurada a receita de origem não comprovada, foi corretamente proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, acima citado.

O Representante Fazendário ao lavrar o auto de infração anexou os LEVANTAMENTOS FINANCEIROS dos exercícios de 2016, 2017 e 2018 (fls. 15/20).

Conforme discorrido na primeira acusação, a Impugnante apresentou o argumento na instância prima de que não foi demonstrado, através de documentos, a discriminação dos produtos que teriam saído sem documentação fiscal e inexistem motivos de fato e de direito no ato administrativo.

Todavia, cabe destacar que o fato gerador presumido na forma prevista no art. 646 do RICMS/PB exige tão somente a indicação precisa dos fatos indiciários e nesse caso tal requisito foi satisfeito conforme os levantamentos financeiros anexados aos autos pela autoridade lançadora.

Portanto, a Autoridade Fazendária trouxe a motivação da infração nos Demonstrativos das fls. 15/20, impondo ao sujeito passivo o ônus da contraprova da presunção, ou seja, é a Recorrente quem deveria apresentar as notas fiscais de saída que fundamentam as operações indiciárias.

Por sua vez, o julgador singular promoveu ao expurgo de algumas despesas lançadas nos levantamentos financeiros, motivado pelo fato de não terem origem documental nos autos. Eis a manifestação do i. julgador a esse respeito.

“Por sua vez, o sujeito passivo envereda por caminhos nos quais esforça-se na tentativa de demonstrar que os levantamentos fiscais são “confusos” e “dísparos”. Entretanto, não pontua onde exatamente se encontram as supostas “disparidades” e “confusões”, sendo que nos autos constam os demonstrativos apresentados pela Fiscalização nos quais são minudenciadas as receitas e as despesas, cujas fontes foram inclusive as declarações prestadas pelo próprio contribuinte.

Também não faz sentido aduzir que “inexistem motivos de fato e de direito no ato administrativo”, pois o que se evidencia nos autos são fatos constatados pela fiscalização e que representaram descumprimento de normativos vigentes, que resultaram na lavratura da peça acusatória, haja vista as referidas inobservâncias implicarem a falta de recolhimento do imposto estadual, além da imposição de multas, conforme preconizado na Lei do ICMS deste Estado.

Contudo, compulsando os levantamentos financeiros elaborados pela fiscalização, ajustes tornaram-se necessários, pois não constam dos autos de onde foram extraídas as despesas “pró-labore”, “retiradas”, “honorários”, despesas com contas de consumo (energia, água, telefone, esgotos).

A propósito, nos citados levantamentos financeiros, essas despesas de consumo apresentam valores fixos (inclusive mensais) – o que significa que



foi aplicada espécie de arbitramento (medida essa que não encontra guarida na legislação tributária estadual).

Nesta senda, é inexorável afastar de ofício as despesas supracitadas, o que representou uma decréscimo de R\$ 33.000,00 (trinta e três mil reais) em cada um dos exercícios acusados.”

Pois bem. Passo a analisar essas questões.

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

Tal previsão somente foi incluída na legislação a partir de 30/1/2020, com a alteração do art. 19 do RICMS/PB, *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, conforme foi cuidadosamente recalculado pelo Julgador singular.

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 a despesa e isso não foi feito, motivo pelo qual foi correta a exclusão feita pela instância *a quo*.

Reputo como correto também o ajuste promovido no valor dos Levantamentos Financeiros dos exercícios de 2016 e de 2018, por meio do Termo Complementar de Infração, tendo em vista a improcedência do lançamento da infração da Conta Mercadorias, sendo certo que o valor total da diferença deve compor o resultado do lançamento tributário, conforme ajuste promovidos pelo julgador singular.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001554/2020-13, lavrado em 1/11/2020, em face da empresa TEREZINHA FERNANDES BARBOSA ME, inscrição estadual nº 16.148.808-0,



condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de **R\$ 405.223,56 (quatrocentos e cinco mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta e seis centavos)**, sendo R\$ 202.854,99 (duzentos e dois mil, oitocentos e cinquenta e quatro reais e noventa e nove centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, 160, I, com fulcro no art. 646, parágrafo único; e art. 106, 60, I e II c/c art. 277, todos do RICMS/PB; e multa de R\$ 202.368,57 (duzentos e dois mil, trezentos e sessenta e oito reais e cinquenta e sete centavos), nos termos dos arts. 82, II, “b” e 82, V, “f”, ambos da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo o montante de **R\$ 455.883,96 (quatrocentos e cinquenta e cinco mil, oitocentos e oitenta e três reais e noventa e seis centavos)**, sendo R\$ 227.941,98 (duzentos e vinte e sete mil, novecentos e quarenta e um reais e noventa e oito centavos) de ICMS e R\$ 227.941,98 (duzentos e vinte e sete mil, novecentos e quarenta e um reais e noventa e oito centavos) a título de multa por infração.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 27 de abril de 2022.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator