



PROCESSO Nº 1707252022-8 - e-processo nº 2022.000309800-9

ACÓRDÃO Nº 610/2023

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MARTA SOLANGE PEREIRA BEZERRA

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - MONTEIRO.

Autuante: JURANDI ANDRE PEREIRA MARINHO.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENO FINANCEIRO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - ÔNUS DA PROVA - MANTIDA DECISÃO RECORRIDA - MULTA APLICADA - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Diferença apurada em Levantamento Financeiro enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso **voluntário**, por regular e tempestivo, quanto ao mérito pelo seu **desprovimento**. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, reformo de ofício, quanto aos valores, a decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o **Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002873/2022-08**, lavrado em 19 de agosto de 2022 (fls. 2) **condenando a empresa MARTA SOLANGE PEREIRA BEZERRA** ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 866.737,16 (oitocentos e sessenta e seis mil, setecentos e trinta e sete reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 495.278,38 (quatrocentos e noventa e cinco mil, duzentos e setenta e oito reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 5º, XII, “f” da Resolução CGSN nº 140 de 22 de maio de 2018, e multa de R\$ 371.458,78 (trezentos e setenta e mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e setenta



e oito centavos) nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, alterado pela Lei 12.788/23.

Ao mesmo tempo, cancelo, o valor de R\$ 123.819,60 de multa por infração.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 07 de dezembro de 2023.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON, JOSÉ VALDEMIR DA SILVA E HEITOR COLLETT.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 1707252022-8 - e-processo nº 2022.000309800-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MARTA SOLANGE PEREIRA BEZERRA

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - MONTEIRO.

Autuante: JURANDI ANDRE PEREIRA MARINHO.

Relatora: CONS.^a LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS
TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENO FINANCEIRO -
INFRAÇÃO CARACTERIZADA - ÔNUS DA PROVA -
MANTIDA DECISÃO RECORRIDA - MULTA APLICADA
- REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº
12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO
DESPROVIDO.**

- Diferença apurada em Levantamento Financeiro enseja a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência.

- Redução das penalidades em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº 12.788/23, em observância ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

A presente demanda teve início através do Auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002873/2022-08, lavrado em 19 de agosto de 2022 (fls. 2), em desfavor da empresa MARTA SOLANGE PEREIRA BEZERRA, inscrita no CCICMS/PB nº 16.319.031-3, de ter cometido a seguinte infração:

0351 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte, optante do Simples Nacional, suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, mediante constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE, OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL, SUPRIMIU O RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL POR TER OMITIDO SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO, MEDIANTE CONSTATAÇÃO QUE OS



PAGAMENTOS EFETUADOS SUPERARAM AS RECEITAS AUFERIDAS, DETECTADO POR MEIO DE LEVANTAMENTO FINANCEIRO. NOS EXERCÍCIOS DE 2019 E 2020, CONFORME, PLANILHAS DEMONSTRATIVAS EM ANEXOS.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no total de R\$ 990.556,76 (novecentos e noventa mil, quinhentos e cinquenta e seis reais e setenta e seis centavos), sendo R\$ 495.278,38 (quatrocentos e noventa e cinco mil, duzentos e setenta e oito reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011 e multa de R\$ 495.278,38 (quatrocentos e noventa e cinco mil, duzentos e setenta e oito reais e trinta e oito centavos) nos termos do art.82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Ciente da presente Ação Fiscal, via DT-e, em 05/09/2022, conforme documento de fls. 145, a Autuada protocolou Impugnação tempestiva e, em sua defesa, argumentou, em síntese o que segue:

- os cálculos constantes nos levantamentos financeiros não levaram em condição que a empresa é optante do Simples Nacional, e que os valores constantes nestes levantamentos basearam-se unicamente em dados do Sistema interno da Sefaz-PB, sendo que não foram considerados os valores relativos ao capital inicial da empresa, livro Caixa e Contas Bancárias.

Sem a informação da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos e remetidos para a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, ocasião na qual foram distribuídos ao Julgador Fiscal FRANCISCO NOCITTI, que julgou procedente a exigência fiscal, nos termos da ementa abaixo transcrita:

OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACUSAÇÃO CONFIGURADA.

- Quando os pagamentos efetuados superam as receitas auferidas, ergue-se a presunção legal relativa de omissão de saídas mercadorias tributáveis, ressalvada ao sujeito passivo a prova da improcedência dessa presunção. In casu, a reclamante não apresentou quaisquer argumentos, nem documentos, que tivessem o condão de afastar a denúncia.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Ciente da decisão proferida pela instância prima, via DT-e, em 27/04/2023, conforme comprovante de cientificação de fls. 175, a autuada, protocolou Recurso voluntário em 26/05/2023, por meio do qual reapresenta na íntegra as razões de mérito trazidas em sua impugnação.

Ato contínuo, foram os autos remetidos esta Corte Julgadora e distribuídos a este Relator, segundo critérios regimentais, previsto para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.



VOTO

Em exame, o recurso voluntário interposto em face da decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002873/2022-08, lavrado em 19 de agosto de 2022 (fls. 2), em desfavor da empresa MARTA SOLANGE PEREIRA BEZERRA, devidamente qualificada, nos autos, e com exigência do crédito tributário já relatado.

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

Cabe considerar, de início, que o lançamento fiscal observou os requisitos da legislação, vez que identificado perfeitamente o sujeito passivo e descritos, com clareza, a matéria tributável, o montante do imposto devido, a penalidade proposta e as respectivas cominações legais, conforme prescreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Também não foram identificados quaisquer dos casos de nulidade de que tratam os artigos 14 e 17 da Lei nº 10.094/13, *in verbis*:

Art. 14. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente;

III - os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalvada, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados;

IV - os despachos e as intimações que não contenham os elementos essenciais ao cumprimento de suas finalidades;

V - os autos de infração de estabelecimentos lavrados pelos auditores fiscais tributários estaduais de mercadorias em trânsito.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:



- I - à identificação do sujeito passivo;
- II - à descrição dos fatos;
- III - à norma legal infringida;
- IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;
- V - ao local, à data e à hora da lavratura;
- VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Ultrapassadas tais questões preliminares, passo a análise de mérito.

DO MÉRITO

A matéria em apreciação trata da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto, detectada por meio de Levantamento Financeiro, nos exercícios de 2019 e 2020 (fls. 3 a 7).

Pois bem. A acusação em comento, originou-se a partir da técnica de fiscalização denominada LEVANTAMENTO FINANCEIRO, procedimento de aferição que analisa se há equilíbrio entre os somatórios das despesas incorridas com as receitas auferidas em determinado exercício, repercutindo em omissão de vendas sempre que as despesas superarem as receitas.

Nesta hipótese, a legislação vigente autoriza a Fiscalização a se valer da presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, arrimado no parágrafo único do art. 646, do RICMS/PB:

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, **ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:**

- I - o fato de a escrituração indicar:
 - a) insuficiência de caixa;
 - b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;
- II - a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;
- III - qualquer desembolso não registrado no Caixa;
- IV - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior



à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, bem como, a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso. (grifo nossos)

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos artigos 158, I, 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos abaixo:

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 de mercadorias.

Nesta esteira, considerando haver o contribuinte infringido a legislação tributária, o auditor fiscal responsável pela lavratura do auto de infração em tela, propôs, como medida punitiva, a aplicação da multa insculpida no art. 82, inciso V, alínea “f”, da Lei 6.379/96, *in 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)

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do “caput” do art. 82 pela alínea “c” do inciso I do art. 1º da Lei nº 12.788/23 – DOE de 29.09.2023.

V – de 75% (setenta e cinco 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)

Inconformada com a sentença prolatada pela instância singular, a recorrente reapresenta os mesmos argumentos de defesa trazidos em sua impugnação e enfrentados de maneira pontual pelo julgador singular; os quais se traduzem nas alegações de que os cálculos constantes nos levantamentos financeiros não levaram em condição



que a empresa é optante do Simples Nacional, e que os valores constantes nestes levantamentos basearam-se unicamente em dados do Sistema interno da Sefaz-PB, sendo que não foram considerados os valores relativos ao capital inicial da empresa, livro Caixa e Contas Bancárias.

No tocante às empresas optantes do Simples Nacional, a legislação do referido regime estabelece que, quando praticarem operações desacobertas de documento fiscal, elas devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, como prevê o 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 desacoberta de documento fiscal;

Portanto, o contribuinte do Simples Nacional quando praticar operação desacoberta de Nota Fiscal deve se sujeitar às alíquotas e penalidades dos outros contribuintes, conforme legislação das outras pessoas jurídicas.

Nesse ponto, há de se destacar que tal entendimento guarda harmonia com jurisprudência já consolidada nesta Egrégia Corte Fiscal, a exemplo do julgado abaixo:

ACÓRDÃO Nº. 320/2019

Relatora: CONS.^a THAIS GUIMARAES TEIXEIRA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL. PROVA EXTEMPORÂNEA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A diferença apurada no Levantamento Financeiro enseja 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.

A apresentação de livro contábil com autenticação após a data da ciência do lançamento não tem o condão de desconstituir os valores arrolados no levantamento fiscal.

Constatada a ocorrência de vendas desacobertas de nota fiscal, cabe a aplicação de alíquotas e penalidades previstas na legislação das demais pessoas jurídicas nos termos da legislação do Simples Nacional.



No caso em exame, foi apurado, através de levantamento financeiro, que as despesas incorridas suplantaram as receitas do estabelecimento, nos exercícios considerados, presumindo-se a ocorrência de vendas de mercadorias sem emissão de Nota Fiscal, devendo ser aplicadas as alíquotas e penalidades previstas na legislação do ICMS do Estado da Paraíba, para os demais regimes de tributação.

De outra banda, da análise dos autos constata-se que o contribuinte não trouxe aos autos provas das receitas alegadas, como também nenhuma outra capaz de demonstrar a veracidade das suas alegações.

E, neste ponto, urge frisar que caberia a recorrente comprovar a regularidade das suas operações, e apresentar as provas capazes de desconstituir a acusação que recai sobre si, e cuja materialidade resta bem delimitada nos autos, conforme preceitua o regramento do ônus processual previsto no parágrafo único do art. 56 da Lei nº 10.094/2013, *ipsi litteris*:

Art. 56. Todos os meios legais, ainda que não especificados nesta Lei, são hábeis para provar a verdade dos fatos em que se funda a ação, a impugnação ou o recurso.

Parágrafo único. O ônus da prova compete a quem esta aproveita. (g.n.)

Ao enfrentar a querela posta, em sede de primeira instância, o julgador singular foi muito preciso ao destacar que:

“Aduz a impugnante que os levantamentos basearam-se unicamente no sistema interno desta Secretaria.

Entretanto, não se pode perder de vista que os dados constantes no Sistema ATF da Sefaz-PB também são resultado das declarações do próprio contribuinte.

Ainda, a Fiscalização apreciou também as informações do PGDAS-D do sujeito passivo – conforme se depreende do relato constante do Termo de Encerramento de Fiscalização (fl. 141), além dos documentos que a própria atuada apresentou no momento da auditoria (fls. 9 a 140 dos autos).

E quanto à afirmação de que não foram considerados os valores relativos ao capital inicial da empresa, livro Caixa e Contas Bancárias – para que essa matéria pudesse ser apreciada, caberia à reclamante ter trazido aos autos estes documentos.” (trecho extraído da decisão da GEJUP)

Diante de todo o exposto, bem como de tudo o que dos autos consta, não restam dúvidas acerca do acerto do diligente julgador singular, razão pela qual a manutenção da procedência da acusação, nos presentes autos, é medida que se impõe.

Por fim, quanto à penalidade proposta quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzir os valores lançados, em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que veio a alterar, para 75% (setenta e cinco por cento), o percentual da multa do art. 82, inciso V, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:



Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Assim, procedo à adequação da multa ao novo percentual, restando subsistente o crédito tributário no valor total de R\$ 866.737,16, sendo R\$ 495.278,38, de ICMS, e R\$ 371.458,78, de multa por infração.

Por todo exposto,

V O T O pelo recebimento do recurso **voluntário**, por regular e tempestivo, quanto ao mérito pelo seu **desprovimento**. Contudo, em observância aos princípios da legalidade e da retroatividade benigna da lei tributária, reformo de ofício, quanto aos valores, a decisão singular para julgar *parcialmente procedente* o **Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002873/2022-08, lavrado em 19 de agosto de 2022 (fls. 2) condenando a empresa MARTA SOLANGE PEREIRA BEZERRA** ao recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 866.737,16 (oitocentos e sessenta e seis mil, setecentos e trinta e sete reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 495.278,38 (quatrocentos e noventa e cinco mil, duzentos e setenta e oito reais e trinta e oito centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 5º, XII, “f” da Resolução CGSN nº 140 de 22 de maio de 2018, e multa de R\$ 371.458,78 (trezentos e setenta e mil, quatrocentos e cinquenta e oito reais e setenta e oito centavos) nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, alterado pela Lei 12.788/23.

Ao mesmo tempo, cancelo, o valor de R\$ 123.819,60 de multa por infração.



Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 07 de dezembro de 2023.

Larissa Meneses de Almeida
Conselheira Relatora