



PROCESSO Nº 0887332022-8 - e-processo nº 2022.000121437-3

ACÓRDÃO Nº 363/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: STELA VEIGA PANIFICACAO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: PEDRO BRITO TROVAO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

OMISSÃO DE VENDAS. CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. VALORES DECLARADOS A MENOR. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTADAS. DENÚNCIAS COMPROVADAS. REGIME SIMPLES NACIONAL. SAÍDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO REGIME NORMAL. MULTA APLICADA. REDUÇÃO. AUTO DE PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Reformada a sentença, visto que a ocorrência de omissão de vendas na forma do inciso V do art. 646 do RICMS/PB não é ilidida pela alegação de quase exclusividade nas vendas sob o regime de substituição tributária por falta de previsão legal nesse sentido.

- Empresa optante pelo Simples Nacional que se submete ao recolhimento do ICMS na forma do regime normal, quando demonstrada a saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais. Em consequência, em atenção ao princípio da legalidade a multa deve ser reduzida ao patamar de 75% na forma do art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

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



provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001178/2022-29 (fls. 2-3), lavrado em 20 de abril de 2022, contra a empresa STELA VEIGA PANIFICACAO LTDA, inscrição Estadual nº 16.315.222-5, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 38.312,24 (trinta e oito mil, trezentos e doze reais e vinte e quatro centavos)**, sendo R\$ 21.892,69 (vinte e um mil, oitocentos e noventa e dois reais e sessenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I c/c art. 160, I c/fulcro, art. 646, do RICMS/PB, aprovado p/ Dec. 18.930/97; e R\$ 16.419,55 (dezesesseis mil, quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e cinco centavos), de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o montante de **R\$ 16.419,52 (dezesesseis mil, quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos)** em virtude da aplicação do princípio da legalidade.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de julho de 2024.

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, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E EDUARDO SILVEIRA FRADE.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 0887332022-8 - e-processo nº 2022.000121437-3

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: STELA VEIGA PANIFICACAO LTDA.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE

Autuante: PEDRO BRITO TROVAO

Relator: CONS.º LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

OMISSÃO DE VENDAS. CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. VALORES DECLARADOS A MENOR. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTADAS. DENÚNCIAS COMPROVADAS. REGIME SIMPLES NACIONAL. SAÍDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO REGIME NORMAL. MULTA APLICADA. REDUÇÃO. AUTO DE PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PROVIDO.

- Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Reformada a sentença, visto que a ocorrência de omissão de vendas na forma do inciso V do art. 646 do RICMS/PB não é ilidida pela alegação de quase exclusividade nas vendas sob o regime de substituição tributária por falta de previsão legal nesse sentido.

- Empresa optante pelo Simples Nacional que se submete ao recolhimento do ICMS na forma do regime normal, quando demonstrada a saída de mercadorias sem emissão de documentos fiscais. Em consequência, em atenção ao princípio da legalidade a multa deve ser reduzida ao patamar de 75% na forma do art. 82, V, "a" da Lei nº 6.379/96.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício, interposto nos termos do art. 80 da Lei nº 10.094/13, em face da decisão monocrática que julgou improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001178/2022-29 (fls. 2-3), lavrado em 20 de abril de 2022, contra a empresa STELA VEIGA PANIFICACAO LTDA, inscrição Estadual nº 16.315.222-5, em razão da seguinte infração:



0491 - OMISSÃO DE VENDAS >> O contribuinte, optante do Simples Nacional, suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, em virtude de ter declarado suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

Em decorrência do fato acima descrito, o Representante Fazendário lançou o crédito tributário no valor total de **R\$ 54.731,76 (cinquenta e quatro mil, setecentos e trinta e um reais e setenta e seis centavos)**, sendo R\$ 21.892,69 (vinte e um mil, oitocentos e noventa e dois reais e sessenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I c/c art. 160, I c/fulcro, art. 646, do RICMS/PB aprovado p/ Dec. 18.930/97 c/fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011; e R\$ 32.839,07 (trinta e dois mil, oitocentos e trinta e nove reais e sete centavos), de multa por infração, conforme dispositivos normativos art. 16, II da Res. do CGSN nº 030/2008; art. 87, II da Res. CGSN nº 094/2011.

O processo está instruído com diversos documentos, dos quais destaco: ordem de serviço, notificações, planilhas, demonstrativos, conforme fls. 4 a 7 dos autos.

Cientificada do auto de infração por meio de DT-e, em 21/4/2022, conforme atesta o comprovante (fls. 7), a Autuada interpôs Impugnação tempestiva contra os lançamentos tributários consignados no Auto de Infração em tela (fls. 8 a 15), devidamente protocolada, por meio da qual, em breve síntese, aduz as seguintes alegações:

1. Ao analisar os dispositivos legais para embasamento da infração e das penalidades propostas, verificou-se que o fisco utilizou de Diplomas já revogados, conforme pode ser observado na citação da Resolução CGSN nº 030/2008, como também da Resolução CGSN nº 094/2011 que foi revogada pela Resolução CGSN n. 140, 22/05/2018;
2. O fato acima relatado, por si só enseja um auto de infração cheio de vícios, o que gera a sua nulidade, tendo em vista que a capitulação legal atribuída sequer existe no ordenamento jurídico, conforme jurisprudência firmada;
3. O contribuinte é optante do Simples Nacional tendo que ser considerada a alíquota segregada do ICMS do Regime Tributário do Simples Nacional, conforme Lei complementar 123 de 2006, anexo I, para fins de cálculo dos tributos questionados pelo Auto de Infração, não podendo ser cobrado o ICMS com alíquota cheia de 18%;
4. A empresa comercializa **quase que exclusivamente** com mercadorias sujeitas à substituição tributária, cabendo redução na base de cálculo da incidência do ICMS das Receitas questionadas pelo Auto de Infração supra, com base na presunção das saídas de produtos com tributação de Substituição Tributária para um percentual de 95% (noventa e cinco por cento), conforme inventário de saídas da contribuinte descritas no anexo II;



5. Requer seja determinada a redução da multa imposta, observando os Princípios da Razoabilidade e da Proporcionalidade, observados os direitos e garantias fundamentais do contribuinte como o da Vedação ao Confisco e da necessidade de se observar sua Capacidade Contributiva;
6. Diante das alegações supra, a Impugnante requer o acolhimento de seu pleito para que seja declarada a nulidade ou a improcedência do auto de infração.

Em anexo documentos apensados pela defesa às fls. 16 a 29 dos autos.

Conclusos, fl. 30, e em informação acerca da existência de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos à instância prima, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que proferiu sentença às fls. 33/39, decidindo pela improcedência do feito fiscal, conforme ementa abaixo transcrita:

OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DIVERGÊNCIA DE INFORMAÇÕES DE VENDAS NO CARTÃO DE DÉBITO E CRÉDITO. CONTRIBUINTE QUE OPERA COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS ENTRADAS. FALTA DE REPERCUSSÃO NO RECOLHIMENTO DO ICMS. AFASTADA A PRESUNÇÃO LEGAL.

- Diferenças apuradas em técnicas de fiscalização que ensejam a ocorrência de omissões de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, por presunção relativa, são elididas quando há comprovação de que a empresa opera exclusivamente, ou quase exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime de recolhimento por substituição tributária, cujo imposto é previamente recolhido na origem, encerrando, assim, a fase de tributação, fato que afasta as presunções legais de omissão de saídas com mercadorias tributáveis na forma do artigo 646 do RICMS/PB, evidenciando iliquidez e incerteza de lançamento.

AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, a julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificado da decisão proferida pela instância prima em 16/1/2023 (fls. 40/41), o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o breve relato.

VOTO



A matéria em apreciação versa sobre o julgamento do recurso de ofício em face da decisão que julgou improcedente a denúncia de OMISSÃO DE VENDAS, com fulcro em diferenças entre as saídas declaradas e as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e de débito.

Devo registrar preambularmente que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator e a natureza da infração e observou os preceitos dos art. 41 da Lei nº 10.094/2013 e do art. 142 do CTN, 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.

O procedimento de fiscalização teve como lastro as operações realizadas por meio de cartão de crédito ou de débito, na qual o Fisco compara as vendas declaradas à Receita Estadual pelos contribuintes com as informações prestadas pelas administradoras de cartões.

Nessa linha, ao identificar valores inferiores nas declarações de vendas, a legislação autoriza a presunção de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvando ao contribuinte provar a improcedência desta presunção. Essa técnica está pautada no artigo 646, inciso V, do RICMS/PB, *in verbis*:

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:

(...)

V- de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. (grifo nosso)

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 configurada a ocorrência de omissão de vendas, deveria ser proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a” da Lei nº 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)



a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais; (**grifo nosso**)

Para demonstrar a ocorrência da infração, o Fazendário anexou aos autos o RELATÓRIO DE VENDAS VAREJO, com a relação das operações de crédito em confronto com os valores declarados pelo contribuinte (fls. 6).

Ao analisar o lançamento realizado encontra-se de fato um vício formal, incapaz de fundamentar nulidade do auto de infração e se refere ao fato da inicial indicar dispositivos de Resoluções do CGSN já revogados à data da ocorrência dos fatos geradores.

São eles os art. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011; e o art. 16, II da Res. do CGSN nº 030/2008; art. 87, II da Res. CGSN nº 094/2011, em seguida transcritos:

Art. 82. Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional. (Lei Complementar nº § 1º 123, de 2006, art. 34) (...)

Art. 84. Constitui infração, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

Quanto aos dispositivos dos art. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011 eles tratam da definição de infrações ao regime Simples Nacional e de aplicação de omissão de receitas, e não há prejuízo para a defesa, visto que são normas gerais do regime Simples Nacional e que se encontram *ipsis litteris* reproduzidas na Res. 140/2018 vigente, nos art. 91 e 93. Veja-se:

Da Omissão de Receita

Art. 91. Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 34)

Das Infrações e Penalidades V

Art. 93. Constitui infração, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)

Cuide-se que nesse quesito da fundamentação legal, consta na inicial a infringência aos arts. 158, I c/c art. 160, I c/fulcro, art. 646, do RICMS/PB suficientes para caracterizar a infração praticada pelo contribuinte de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Quanto aos art. 16, II da Res. do CGSN nº 030/2008; art. 87, II da Res. CGSN nº 094/2011 que fundamentam uma multa de 150%, de fato estão equivocados, pois não está sendo aplicada multa por obrigação principal do Simples Nacional, mas por fora do regime simplificado, devendo ser aplicada a multa prevista no art. 82, V, “a” da



Lei nº 6.379/96, no patamar atual de 75%. Esse equívoco é passível de correção pelos Órgãos Julgadores.

Eis os artigos em comento:

Art. 87. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº art. 35) 123, de 2006,

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)

II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º)

Em síntese, existem equívocos na indicação de dispositivos revogados da Legislação do Simples Nacional, mas tal erro é passível de correção nos próprios autos por repercutir somente na redução da multa aplicada.

Além disso, conforme é cediço, está sedimentada em diversos julgamentos dos Órgãos Julgadores estaduais, a interpretação dada ao art. 13, § 1º, XIII, “f” da Lei Complementar nº 123/2006¹, no sentido de considerar as presunções de omissão de receitas de contribuintes optantes pelo Simples Nacional, quando não acompanhadas de emissão de documentos fiscais, como operações tributadas pelo regime normal estadual.

Feitas essas primeiras colocações, ao analisar o caso concreto e as alegações então formuladas pela defesa, o julgador da instância monocrática decidiu pela improcedência do feito fiscal por entender que a empresa comercializava quase que exclusivamente mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

Com todo respeito ao abalizado entendimento do i. julgador, mas é preciso analisar outros aspectos que se referem ao lançamento em debate.

Um primeiro ponto é que o artigo 646, inciso V, do RICMS/PB, *supra*, disciplina que autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, quando as declarações de vendas pelo contribuinte se encontrarem com valores inferiores às

¹LEI COMPLEMENTAR Nº 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:** (...)

XIII - **ICMS devido:** (...)

f) **na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal:** (g.n.)



informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Portanto, não estão abertas legalmente exceções quanto ao regime de tributação das operações de saídas ocorrerem com produtos sujeitos ao regime normal ou à substituição tributária. Ademais, as operações com os produtos sujeitos à substituição tributária são tributadas, não há dispensa legal de tributação, como ocorre na isenção. Demonstrando-se omissão, impõe-se o dever vinculante do lançamento.

Outro ponto que merece destaque é que a quase exclusividade é um conceito aberto e indeterminado. Com todas as vênias, mas ao aceitar os percentuais resultantes das saídas que foram declaradas pela empresa acusada para defini-la, o julgador monocrático entra num campo impreciso, visto que a própria infração se baseia em vendas não declaradas.

A inteligência da legislação deve ser mantida no sentido de que as saídas omitidas na declaração de vendas sejam tomadas presumidamente como de natureza tributadas, cabendo ao contribuinte a contraprova da improcedência da presunção.

Diga-se, por fim, que ao omitir saídas, não importa se elas correspondam a mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, visto que fora do controle das obrigações acessórias (saídas não declaradas), não se sabe se as mercadorias foram originalmente adquiridas regularmente e declaradas no Livro Registro de Entradas e se ocorreu o pagamento do imposto antecipado. Ao encontrar a diferença descrita no inciso V do art. 646 do RICMS/PB cabe a cobrança de ofício, evitando o prejuízo à Fazenda Estadual.

Esse entendimento está manifestado no Acórdão nº 297/2024 do TRIBUNAL PLENO, de Relatoria do E. Conselheiro Heitor Colet. Cabe destacar que esse posicionamento encontra eco também em manifestação da douta Procuradoria do CRF/PB, conforme ementa e excerto do voto que a seguir, pela didática, transcrevo:

PROCESSO Nº 0440342022-2 - e-processo nº 2022.000055674-5 ACÓRDÃO Nº 297/2024 TRIBUNAL PLENO Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

FALTA DE ESTORNO (PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS) - OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS INFRAÇÃO CONFIGURADA. PASSIVO FICTÍCIO E SUPRIMENTO IRREGULAR DE CAIXA - ACUSAÇÕES PROCEDENTES. RETROATIVIDADE DA NORMA PENAL MAIS BENÉFICA - AJUSTES AOS VALORES DA MULTA. ALTERADA QUANTO AOS FUNDAMENTOS A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO PROVIDO.

- A saída de mercadorias tributáveis abaixo do custo de aquisição (prejuízo bruto com mercadorias) obriga o contribuinte a efetuar o estorno desses créditos na proporção da redução verificada, mercê do princípio da não cumulatividade do ICMS.

- Passivo Fictício - A manutenção de obrigações já pagas ou inexistentes na conta fornecedores autoriza o lançamento de ofício lastreado na presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, disposta no art. 646 do RICMS/PB.



- O aumento das disponibilidades com valores monetários sem respaldo documental na Conta Caixa denuncia a presunção “juris tantum” da prática de omissões de saídas de mercadorias tributáveis. - Ajustes realizados em razão de advento de lei penal mais benéfica, acarretou a redução do crédito tributário.

Excerto do voto: (...)

Convém frisar: que o efeito devolutivo do recurso hierárquico ficou restrito ao tema segundo o qual a empresa opera quase que exclusivamente com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Inobstante o Conselho de Recursos Fiscais possuir precedentes que aplicam tal tese, este Relator, com a devida vênia, entende que deve ser superada a orientação fixada anteriormente.

Ora, a substituição tributária não se confunde com isenção, imunidade ou não incidência; portanto, é perfeitamente válida a aplicação do comando supracitado ao caso em análise, dado que o sujeito passivo promove vendas de mercadorias tributáveis, independentemente do regime de tributação dessas mercadorias.

Assim, mesmo que o contribuinte operasse com 100% de suas mercadorias sujeitas ao regime da ST, as infrações elencadas pela fiscalização podem levar a conclusão material de que houve vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do ICMS.

É fato incontroverso que a exação em análise decorre da aplicação de técnicas de auditoria validadas pela legislação, com a identificação da base de cálculo das operações que foram realizadas à margem da legislação.

Em verdade, o que se está a exigir não é o recolhimento do ICMS – ST do contribuinte na condição de substituído tributário, mas sim a carga tributária omitida em razão de aquisições de mercadorias (ainda que submetidas à substituição tributária) sem documentação fiscal. Por uma questão de lógica, ainda que sujeitas à substituição tributária, caso as operações não tenham sido acobertadas por documento fiscal, não há o que se falar em retenção de recolhimento do ICMS devido e, por tal motivo, não deve prevalecer o argumento segundo o qual cabe apenas ao remetente das mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, no que diz respeito às operações futuras, pois, até mesmo para as operações nas quais há emissão de nota fiscal, o artigo 391, §7º, II do RICMS/PB autoriza que seja atribuída a responsabilidade ao adquirente, nos casos em que não houver retenção antecipada.

Sobre o tema, convém transcrever o seguinte trecho do Parecer nº 009/2024 – PGE/SRFL, emitido pela Assessoria Jurídica desta Casa, no qual restou consignado:

“A duas, por sua vez, deve-se destacar que, independentemente do regime de tributação a que está inicialmente submetido o contribuinte ou, ainda que as mercadorias de forma geral estejam inseridas ao sistema de substituição tributária no ICMS, nada há que prove que o ICMS ST das saídas omitidas foi recolhido e nada há que indique o dever de observar as saídas declaradas e conhecidas como suficiente para corresponder com as saídas marginais, como se fossem estas de mesma natureza.

Com efeito, o fato do contribuinte possuir mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, frise-se, não faz concluir, por si só, que até mesmo as saídas que o mesmo omite estão submetidas ao mesmo tratamento tributário. Em verdade, inexistente presunção no sentido que contribuinte, uma



vez tenha omitido saídas ou ocultado escrituração, assegura que as saídas omitidas deram-se por substituição tributária.

Quem assegura que aquele que realiza suas atividades “por fora” na hora de escriturar as aquisições também não realiza saídas “por fora” da substituição tributária? Nada há na lei que exclua a presunção de saídas tributáveis para quem está submetido a tal regime de tributação em suas operações.

Ou seja, não se pode concluir ou presumir que as saídas foram tributadas dentro do valor tributável do regime da substituição tributária.

Por sua vez, a legislação autoriza a presunção *juris tantum* de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Assim, uma vez posta a diferença omitida, resta subsumida a presunção de omissão de saída pretérita de mercadoria tributável, sem prejuízo de prova em contrário, o que o contribuinte não desincumbiu na presente seara”.

Sendo assim, reformo a decisão singular, pois as declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, diante da falta de contraprova pela defesa, leva a convicção da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em atenção aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no inciso V do art. 646, todos do RICMS/PB.

Por fim, em atenção ao princípio da legalidade e por dever de ofício, a multa aplicada no percentual de 150% deve ser reduzida para o percentual de 75%, com fulcro no artigo 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96, supracitado, levando à parcial procedência da exigência fiscal, conforme detalhado na tabela a seguir:

Descrição da Infração	Data Inicial	Data Final	ICMS auto de infração	Multa auto de infração	ICMS cancelado	Multa cancelada	ICMS devido	Multa devida (75%)
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/03/20	31/03/20	1705,07	2557,61	0	1.278,80	1.705,07	1.278,81
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/04/20	30/04/20	2253,09	3379,64	0	1.689,82	2.253,09	1.689,82
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/05/20	31/05/20	2861,3	4291,95	0	2.145,98	2.861,30	2.145,98
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/06/20	30/06/20	2811,64	4217,46	0	2.108,73	2.811,64	2.108,73
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/07/20	31/07/20	3145,24	4717,86	0	2.358,93	3.145,24	2.358,93
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/08/20	31/08/20	1620,24	2430,36	0	1.215,18	1.620,24	1.215,18
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/09/20	30/09/20	304,73	457,1	0	228,55	304,73	228,55
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/02/21	28/02/21	191,18	286,77	0	143,39	191,18	143,39
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/03/21	31/03/21	864,28	1296,42	0	648,21	864,28	648,21
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/04/21	30/04/21	1435,92	2153,88	0	1.076,94	1.435,92	1.076,94
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/05/21	31/05/21	822,43	1233,64	0	616,82	822,43	616,82
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/06/21	30/06/21	1953,79	2930,69	0	1.465,34	1.953,79	1.465,35
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/07/21	31/07/21	1047,35	1571,03	0	785,51	1.047,35	785,52



0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/08/21	31/08/21	513,33	770	0	385,00	513,33	385,00
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/10/21	31/10/21	128,87	193,31	0	96,65	128,87	96,66
0491 - OMISSÃO DE VENDAS	01/11/21	30/11/21	234,23	351,35	0	175,67	234,23	175,68
TOTAIS			21.892,69	32.839,07	0,00	16.419,52	21.892,69	16.419,55

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu provimento, para reformar a decisão monocrática e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001178/2022-29 (fls. 2-3), lavrado em 20 de abril de 2022, contra a empresa STELA VEIGA PANIFICACAO LTDA, inscrição Estadual nº 16.315.222-5, condenando-a ao pagamento do crédito tributário total de **R\$ 38.312,24 (trinta e oito mil, trezentos e doze reais e vinte e quatro centavos)**, sendo R\$ 21.892,69 (vinte e um mil, oitocentos e noventa e dois reais e sessenta e nove centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I c/c art. 160, I c/fulcro, art. 646, do RICMS/PB, aprovado p/ Dec. 18.930/97; e R\$ 16.419,55 (dezesesseis mil, quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e cinco centavos), de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “a” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o montante de **R\$ 16.419,52 (dezesesseis mil, quatrocentos e dezenove reais e cinquenta e dois centavos)** em virtude da aplicação do princípio da legalidade.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora.

Segunda Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de julho de 2024.

Lindemberg Roberto de Lima
Conselheiro Relator