



PROCESSO Nº 0635182024-3 - e-processo nº 2024.000112389-0

ACÓRDÃO Nº 144/2025

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MERCADINHO SANTO ANTÔNIO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA

Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO

Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÃO CONFIGURADA. ALÍQUOTA E PENALIDADE APLICÁVEIS NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO A QUE ESTÃO SUBMETIDAS AS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Peça acusatória dentro dos ditames legais, não evidenciando casos de nulidade. Cerceamento do direito de defesa não configurado.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

- Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e no mérito pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão singular que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000613/2024-60**, lavrado em



20 de março de 2024, em desfavor da empresa MERCADINHO SANTO ANTÔNIO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, Inscrição Estadual 16.133.658-2, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no **valor total de R\$ 507.863,91** (quinhentos e sete mil, oitocentos e sessenta e três reais e noventa e um centavos), **sendo R\$ 290.207,95** (duzentos e noventa mil, duzentos e sete reais e noventa e cinco centavos) **de ICMS**, fundamentado no Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, I e §6º, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §9º, da Lei nº 6.379/96; e **R\$ 217.655,96** (duzentos e dezessete mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e noventa e seis centavos) **de multa por infração**, com fundamento no Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de março de 2025.

HEITOR COLLETT
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, VINÍCIUS DE CARVALHO LEÃO SIMÕES, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



PROCESSO Nº 0635182024-3 - e-processo nº 2024.000112389-0
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: MERCADINHO SANTO ANTÔNIO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA RITA
Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO
Relator: CONS.º HEITOR COLLETT.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÃO CONFIGURADA. ALÍQUOTA E PENALIDADE APLICÁVEIS NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO A QUE ESTÃO SUBMETIDAS AS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Peça acusatória dentro dos ditames legais, não evidenciando casos de nulidade. Cerceamento do direito de defesa não configurado.
- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.
- Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.

RELATÓRIO

Em análise nesta e. Corte, o recurso voluntário interposto nos termos do art. 77 da Lei nº 10.094/2013, contra a decisão monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000613/2024-60**, lavrado em 20 de março de 2024 (fl. 02) em desfavor da empresa MERCADINHO SANTO



ANTÔNIO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, Inscrição Estadual 16.133.658-2, em que é acusada da seguinte infração:

0770 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual, uma vez que a soma dos desembolsos no exercício se evidenciou superior à receita do estabelecimento.

Nota Explicativa: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO

Em decorrência da acusação acima, o autuante lançou de ofício, o crédito tributário no valor total de R\$ 507.863,91, sendo R\$ 290.207,95 de ICMS, fundamentado no Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, I e §6º, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §9º, da Lei nº 6.379/96; e R\$ 217.655,96 de multa por infração, com fundamento no Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Instruem os autos:

- Termo de Início de Fiscalização (fl. 03);
- Levantamento Financeiro do exercício 2020 (fl. 06);
- Detalhamento do Levantamento Financeiro do exercício 2020 (fl. 07);
- Levantamento Financeiro do exercício 2021 (fl. 08);
- Detalhamento do Levantamento Financeiro do exercício 2021 (fl. 09);
- Relatório NFe de Entrada Não-lançadas no Exercício 2020 (fl. 10);
- Relatório NFe de Saídas Não-lançadas no Exercícios 2020 e 2021 (fl. 11 a 51);
- Relatório de itens vendidos com CFOP 5.405(ST), quando deveria ser 5.102 (tributação normal). Exercício 2020 (fl. 5 a 96);
- Relatório de pagamentos do ICMS, exercícios 2020 e 2021 (fl. 97 e 98);
- Relatório PGDAS DAS RFB 2020 (fl. 99 a 100);
- Relatório DOSSIÊ/CFOPS: ENTRADAS e SAÍDAS. 2020 (fl. 101 e 102);
- Relatório Duplicatas de 2019 Quitadas em 2020 (fl. 103 a 107);
- Relatório Duplicatas de 2020 Quitadas em 2021 (fl. 108 a 110 e 172 a 180);
- Relatório de itens vendidos com CFOP 5.405(ST), quando deveria ser 5.102 (tributação normal). Exercício 2021 (fl. 114 a 167);
- Relatório DOSSIÊ/CFOPS: ENTRADAS e SAÍDAS. 2021 (fl. 169 e 170);
- Cédula Crédito Bancário/ Financiamento/ Empréstimos/ Extratos (fl. 181 a 211);
- Informação Fiscal - OSN 93300008.12.00007376/2023-37 (fl. 215 a 219).



Cientificada via Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, em 20/03/2024 (fl. 220), a empresa autuada, por intermédio de seus representantes (fl. 235), apresentou Reclamação tempestiva, em 02/02/2021 (fl. 221 a 231), trazendo os seguintes argumentos:

Alega, em síntese, irregularidades do auto de infração, em razão da impossibilidade de desconsideração da alíquota específica do Simples Nacional;

No levantamento financeiro realizado, houve fixação arbitrária de despesas;

Requer a improcedência e o cancelamento do auto de infração;

Caso não entenda desta forma, que haja a redução do valor, de acordo com os argumentos expostos acima.

Sem informações de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP e distribuídos ao julgador fiscal, Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida (fl. 243 a 246) que após apreciação e análise, decidiu pela procedência da autuação (fl. 247 a 257), de acordo com a ementa que abaixo transcrevo:

*OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS.
LEVANTAMENTO FINANCEIRO. ACUSAÇÃO
CONFIGURADA.*

- Quando os pagamentos efetuados superam as receitas auferidas ergue-se a presunção legal relativa de saídas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto. In casu, os argumentos aduzidos não foram suficientes para afastar a exação.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE.

Regularmente cientificada via Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, em 16/10/2024 (fl. 259), a empresa autuada, por intermédio de seus representantes (fl. 285), apresentou Recurso Voluntário tempestivo, em 13/11/2024 (fl. 260 a 271), em que traz, em breve síntese, as seguintes razões:

- Alega que a aplicação da técnica de “levantamento financeiro” não é capaz de detalhar a natureza das transações, tampouco se foram efetivamente documentadas, isso porque, se limita aos registros contábeis e financeiros da pessoa jurídica, como extratos bancários, recebimentos, pagamentos, empréstimos, financiamentos, etc. Assim, o levantamento pode detectar entradas de valores, mas não consegue confirmar se elas estão associadas com documentação fiscal;



- Alega ainda, que não há como prosperar a aplicação da alíquota de 18%, visto que no período autuado, a empresa era optante do simples nacional, tendo o direito das benesses do regime, com a alíquota específica do Simples Nacional;

- Por fim, requer o acolhimento e conhecimento da presente Recurso Voluntário para que seja julgada improcedente a infração.

Seguindo o trâmite processual, foram os autos remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, e distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimental, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso *voluntário*, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000613/2024-60**, lavrado em 20/03/2024, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Importa, inicialmente, 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.

Inicialmente, destaque-se que a lavratura do auto de infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis à matéria objeto dessa lide, e ainda, oportunizaram-se ao reclamante todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa e o contraditório, que assim o fez, quando da apresentação das suas peças de defesa (impugnação e recurso voluntário) de forma tempestiva.

0770 - OMISSAO DE SAIDAS DE MERCADORIAS TRIBUTAVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO.

Na infração em análise, é imputada à atuada, a denúncia de “omissão de saídas de mercadorias tributáveis”, detectada através do Levantamento Financeiro, nos exercícios de 2020 e 2021.

Quanto à técnica do Levantamento Financeiro, esta consiste no balanceamento do saldo das disponibilidades do início do período acrescido dos ingressos de numerário provenientes de diversas fontes, com os desembolsos realizados acrescidos do saldo final das disponibilidades, de forma a apurar-se o real saldo financeiro do exercício.



Esta auditoria tem por finalidade apurar a ocorrência de eventual déficit financeiro, caracterizado pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos comprovados, fato que indica a ocultação da verdadeira origem desses recursos e que autoriza, por conseguinte, considerar tais valores (exceto se houver prova em contrário), como procedentes de operações ou prestações tributadas não registradas, com a consequente evasão do imposto, pois o RICMS/PB, no seu art. 646, parágrafo único é claro ao estabelecer a presunção de saídas de mercadorias tributadas ao se apurar despesas superiores às receitas, *in verbis*:

LEI 6.379/96

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º 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:

I - 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;

II - a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de qualquer desembolso não registrado no Caixa ou, ainda, de declarações de vendas pelo contribuinte, por meio de cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições e intermediadores financeiros e de pagamento, integrantes ou não do Sistema de Pagamentos Brasileiro - SPB, relativas às transações com cartões de débito, crédito, de loja (private label), transferência de recursos, transações eletrônicas do Sistema de Pagamento Instantâneo e demais instrumentos de pagamento eletrônicos, bem como às informações prestadas por intermediadores de serviços e de negócios referentes às transações comerciais ou de prestação de serviços intermediadas.

§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso.

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.

(...)

§ 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;

(...)

§ 6º As diferenças verificadas em razão dos procedimentos adotados nos incisos I e II do § 4º deste artigo denunciam irregularidade de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, observado o disposto no parágrafo único do art. 646 deste Regulamento.

(...)

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 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 art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Assim, as planilhas anexas aos autos pela Fiscalização, contendo o detalhamento Levantamento Financeiro dos exercícios de 2020 e 2021, constituem-se elementos dotados de validade jurídica suficiente para embasar a acusação inserta na inicial.

Consoante previsão ínsita no parágrafo único do art. 646, tal conclusão firma-se em presunção relativa, posto que devolve ao acusado o ônus de demonstrar a veracidade de suas alegações, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

A simples alegação genérica de que o fato irregular não ocorrera não é suficiente para afastar a presunção inculpada no artigo 646, parágrafo único do RICMS. Para produzir os efeitos pretendidos, far-se-ia necessária apresentação de provas aptas a corroborar a afirmação defensiva, cabendo ao contribuinte o ônus desta prova.



Esta foi a fórmula encontrada pelos sistemas processuais jurídicos e administrativos como forma de subsidiar o julgador na tomada de decisões que visem à busca da justiça.

Não se trata de uma obrigação, mas sim de um ônus. Neste sentido, a parte a quem incumbe o direito de provar, não o fazendo, suportará as consequências.

No sistema processual brasileiro, a distribuição do ônus da prova incumbe:

- a) Ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;
- b) Ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Não importa a posição que o indivíduo ocupe na relação processual (autor, réu, etc.), pois, quando fizer uma afirmação da qual decorra seu próprio direito (em razão do fato ocorrido), terá de provar sua veracidade. Daí a regra adotada pelo direito brasileiro: ao autor, caberá o ônus de provar os fatos constitutivos do seu direito, enquanto que, ao réu, caberá a comprovação da existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Este modelo também foi incorporado à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária. Observemos o art. 56 da referida Lei:

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.

Este comando normativo, ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, independente da destinação dos produtos vinculados às notas fiscais nela relacionadas.

Por sua vez, a recorrente alega que a aplicação da técnica de “levantamento financeiro” não é capaz de detalhar a natureza das transações, tampouco se foram efetivamente documentadas, isso porque, se limita aos registros contábeis e financeiros da pessoa jurídica, como extratos bancários, recebimentos, pagamentos, empréstimos, financiamentos, etc. Assim, o levantamento pode detectar entradas de valores, mas não consegue confirmar se elas estão associadas com documentação fiscal.

Ora, a materialidade delitativa, presumida legalmente, se caracteriza pelo excesso de desembolsos em relação aos ingressos comprovados no período, o que é



suficiente para configurar a infração, cabendo ao autuado apresentar provas documentais, para desconstituir a acusação.

Deste modo, ante a não apresentação, por parte da recorrente, de documentação apta a desconstituir a acusação, resta configurada a presunção autorizada pelo artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, sendo forçoso o reconhecimento do acerto da Fiscalização ao lançar os créditos tributários em decorrência da omissão.

Importante salientar, que a empresa ora autuada está obrigada a apresentar Escrituração Fiscal Digital – EFD/SPED, **desde 01 de janeiro de 2019**, conforme consulta ao Sistema ATF desta Secretaria, *link's* “EFD Declarações Processadas” e “EFD Web Service” do contribuinte.

Registre-se que o Agente do Fisco atuou nos limites da Lei nº 6.379/96, propondo corretamente a penalidade prevista no art. 82, *inciso V, alínea “f”*, vejamos:

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

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;

A recorrente, também se insurge contra a cobrança do imposto com a alíquota de 18%, alegando que deve ser aplicada a alíquota do Simples Nacional, a qual o contribuinte está enquadrado.

Inicialmente, não podemos perder de vista que a LC nº 123/06, em seu artigo 34, não deixa dúvidas acerca da aplicação das presunções de omissão de receitas para contribuintes do Simples Nacional.

Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Em que pesem os argumentos apresentados pela recorrente, entendo que a própria Lei Complementar nº 123/06, em seu artigo 13, § 1º, “f”, ofereceu solução clara para a questão, ao determinar que, nas operações ou prestações desacobertadas de documento fiscal (omissão de receitas), seja aplicada a legislação tributária atribuída às demais pessoas jurídicas. Vejamos:

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 desacompanhada de documento fiscal:

No mesmo sentido, segue o artigo 10, VI do Decreto 28.576/2007, que dispõe sobre os procedimentos relativos a aplicabilidade da Lei Complementar 123/2006, para os contribuintes do Simples Nacional:

Art. 10 O contribuinte enquadrado no Simples Nacional estará obrigado a recolher o ICMS devido na qualidade de contribuinte ou responsável, observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

VI - na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal, bem como aquele considerado inidôneo para todos os efeitos fiscais, nos termos da legislação do ICMS/PB;

O comando insculpido nos dispositivos acima transcritos, não deixam dúvidas quanto à necessidade de deslocamento da sistemática de apuração do ICMS para o regime geral quando o contribuinte, enquadrado como Simples Nacional, realiza quaisquer das condutas descritas no inciso XIII do § 1º do artigo 13, da Lei Complementar nº 123/2006 e artigo 10, VI do Decreto 28.576/2007.

Ressalte-se que não estamos diante de um conflito aparente de normas, muito menos de aplicação de lei mais gravosa ao contribuinte. É o próprio princípio da especialidade (observância à LC nº 123/06) que impõe aos destinatários da norma a obrigatoriedade de observar as regras gerais, sempre que o contribuinte realizar uma conduta que se amolde perfeitamente às situações descritas nos dispositivos acima transcritos (fenômeno da subsunção).

A própria Resolução CGSN nº 140/2018, que dispõe sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas pelo Regime do Simples Nacional, vigente à época dos fatos, estabelece exceções quanto à aplicação da legislação para as seguintes acusações:

Art. 94. Considera-se também ocorrida infração quando constatada: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º; art. 33, § 4º)



- I - omissão de receitas;*
- II - diferença de base de cálculo; ou*
- III - insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional.*

A matéria já fora analisada em diversas oportunidades por este Colegiado, que, de forma reiterada, vem decidindo acerca do afastamento da LC nº 123/06 nos casos em que se constate haver o contribuinte omitido saídas tributadas. Como exemplo, trazemos a ementa do Acórdão CRF nº 390/2013, da lavra do eminente Cons.º Rodrigo Antônio Alves Araújo, que assim dispõe:

RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO - CARTÃO DE CRÉDITO – PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS - AJUSTES REALIZADOS NO PERCENTUAL DE MULTA – REFORMADA DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

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. “In casu”, o pagamento já realizado em face da notificação para recolhimento do ICMS teve por cerne a alíquota do simples nacional, cabendo a complementação do imposto em razão do novo critério da Secretaria de Estado da Receita, que determinou através da Instrução Normativa nº 009/2013/GSER a observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas. Redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013.

Para demonstrar a perenidade deste entendimento na instância *ad quem*, reproduzo abaixo o Acórdão nº 016/2018 e Acórdão nº 91/2019, do ilustre Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima:

OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. SIMPLES NACIONAL. LEGISLAÇÃO APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. MULTA RECIDIVA. INAPLICÁVEL. REINCIDÊNCIA NÃO CONFIGURADA. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- 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.

Excluída parte do imposto apurado no Levantamento Financeiro, em razão da ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias com substituição tributária, isentas e não tributadas, verificada na Conta Mercadorias, bem como a exclusão de valor referente a notas fiscais não lançadas, que não tinham identificação ou provas documentais de suas existências.

- Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em relação a contribuintes optantes pelo regime de recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este



regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.

- Afastamento da multa recidiva, ante a ausência dos requisitos legais para a sua aplicação.

ACÓRDÃO 006/2018

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo as provas da improcedência da acusação, o que não ocorreu no presente caso.

- Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.

Entendimento, inclusive, já consolidado na jurisprudência, conforme julgado do Tribunal de Justiça do Estado do Espírito Santo:

TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESPÍRITO SANTO

Apelação Nº 0027192-03.2016.8.08.0048

DATA DO JULGAMENTO: 11/09/2018

RELATOR(A): JOSÉ PAULO CALMON NOGUEIRA DA GAMA

EMENTA: APELAÇÃO. TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. INFORMAÇÕES. OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. LEI COMPLEMENTAR Nº 105/2011. REGULARIDADE. SIMPLES. CONTRIBUINTE OMISSO. ALÍQUOTA DE 17%. ALÍNEA “f” DO INCISO XIII DO ART. 13 DA LC Nº 123/2006. MULTA PUNITIVA. REDUZIDA AO PATAMAR DE 100% DO VALOR DO TRIBUTO. DECADÊNCIA. §4º DO ART. 150 DO CTN. RECURSO PARCIALMENTE PROVIDO. 1) A Lei Complementar nº 105/2011, que dispõe acerca do sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências, prevê, no art. 5º, que as administradoras de cartões devem informar as operações efetuadas pelos usuários de seus serviços e, especificamente no §4º, estabelece que detectados indícios de falhas ou ilícito fiscal, a autoridade interessada poderá requisitar as informações e documentos de que necessitar para a apuração dos fatos. 2) No âmbito estadual, o §5º do art. 699-Z-N do Decreto nº 1.090-R/02 (RICMS/ES), preconiza que até o quinto dia do mês subsequente ao da ocorrência, as administradoras de cartão de crédito devem remeter à SEFAZ os arquivos eletrônicos contendo as informações relativas às operações de crédito e débito realizados pelas empresas no mês anterior. 3) Por conseguinte, o procedimento adotado pelo Fisco desponta em harmonia com a norma legal, restando inafastável a regularidade da análise das informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e débito para fins de apuração de eventual ilicitude. 4) A legislação do Simples Nacional não se aplica às hipóteses de descumprimento de



obrigações tributárias nas quais fique caracterizada a circulação de mercadorias sem documento fiscal, sujeitando-se o contribuinte omissivo à aplicação da alíquota interna de 17% sobre o valor das vendas não declaradas. 5) O STF firmou o entendimento no sentido de que a incidência de multas punitivas (de ofício) que extrapolem 100% do valor do débito importa em afronta ao inciso IV do art. 150 da CF. 6) Deve ser declarada a decadência em relação ao período de maio de 2011 a outubro de 2011, nos termos do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, uma vez que não houve lançamento no quinquênio legal. 7) Recurso parcialmente provido. ACORDA a Egrégia Segunda Câmara Cível, em conformidade da ata e notas taquigráficas da sessão, que integram este julgado, à unanimidade, dar parcial provimento ao recurso. Vitória, 11 de setembro de 2018.

Salienta-se ainda, que não houve arbitramento dos valores de base de cálculo para apuração do imposto devido. A fiscalização tomou como base os documentos da empresa, que comprovam os valores por ele levantados, conforme planilhas, extratos e demais documentos colacionados às fls. 10 a 210.

Como bem salientou o diligente julgador singular, “A fiscalização, em sua Informação Fiscal (fls. 215/219), detalha de forma minuciosa a origem dos valores lançados em suas planilhas de levantamento financeiro. Vejamos trecho referente a esse levantamento”:

5. Levantamento Financeiro.

Os Livros CAIXA referentes aos exercícios fiscalizados foram solicitados ao contribuinte através do Termo de Início. Conforme declaração do contribuinte, este não dispõe do livro caixa. Portanto, procedemos ao Levantamento Financeiro.

PROCEDIMENTOS ADOTADOS:

- a) Foi enviado Planilha (Excel) ao contribuinte para preencher dados financeiros que possam ser posteriormente comprovados;*
- b) As receitas e despesas referentes às Notas Fiscais de Saídas e Entradas foram extraídas das Consultas: DOSSIÊ/FATUTAMENTO/ENTRADAS E DOSSIÊ/ CFOPS (Entradas e Saídas), com as devidas deduções (Relatórios em anexo).*
- c) Através da Consulta ATF/ARRECAÇÃO/PAGAMENTO, extraímos os Pagamentos Antecipados e outros (Relatório em anexo);*
- d) O Regime de Apuração dos exercícios auditados é o Simples Nacional, logo os respectivos tributos foram extraídos do Site do Simples Nacional (RFB)(Relatório em anexo);*
- e) Através de Aplicativo próprio, identificamos as Duplicatas dos respectivos exercícios (submetidos à apreciação do contador, no sentido de confirmar ou justificar);*
- f) Os valores de Pro-Labore foram extraídos da Consulta ATF/DECLARAÇÃO/DEFIS;*

Em 10/11/2023, foi emitido Notificação de Nº 00257045/2023, solicitando ao contribuinte o envio de comprovações dos Saldos Iniciais e Finais (através de extratos bancários), juntamente com as



despesas Administrativas e com Recursos Humanos (Despesas com Salários, Energia, Água e outras):

- 1) *DESPESAS COM SALÁRIOS E RESCISÕES (apresentou)*
- 2) *FGTS (apresentou)*
- 3) *ALUGUEL (DECLARAÇÃO DE POSSE EM ANEXO)) OK*
- 4) *ENERGIA ELÉTRICA: OK*
- 5) *ÁGUA/ESGOTO (declaração _POÇO) OK*
- 6) *SALDOS BANCÁRIOS INICIAIS E FINAIS (COMPROVAÇÃO ATRAVÉS DE EXTRATOS BANCÁRIOS)*

Saldos Bancários: Agência:3141 Conta:14227-1. BRADESCO. 2020(INICIAL):

(-10.749,65); 2020(FINAL): (-13.795,70), 2021(INICIAL): (-13.795,70)

Agência: 1914; CC: 8527-4 2020 (INICIAL): 0,0; 2020(FINAL): 0,0, 2021(INICIAL): 0,0; 2021(FINAL): 1.954,81

Inseridos nos Relatórios (2020/2021), com Comprovação em anexo.

Empréstimos:

Em 2021 foram realizados dois empréstimos (Financiamento para aquisições de Bens ou serviços) através da mesma Instituição BRADESCO: R\$ 129.000,00, com Data de liberação em 22/09/2021. Nº Documento:5.635.162 Parcelas pagas: R\$ 12.573,00 (em 2021) R\$ 24.658,04, com Data de liberação em 18/06/2021. Nº Documento: 5.714.574 Parcelas Pagas em 2021: R\$ 2.695,11.

Em 2020 foi realizado um Empréstimo no Valor de R\$ 100.000,00, pela Caixa Econômica Federal (CEF), com Contrato de nº 0.000.000.001.055.936, com Data de Liberação em 08/10/2020, conforme documentação em anexo. As parcelas Prestações a pagar foram no valor Total de 15.349,54 pagos no exercício de 2021.

Todas as parcelas dos três empréstimos foram pagas em 2021, no valor total de R\$ 30.617,65(será inserido nas Despesas do Financeiro 2021).

Para o exercício de 2020, foram apresentados comprovantes de energia de maio e junho. O restante dos meses foi atribuído pela média destes. Para 2021, os meses apresentados foram março e abril.

Observação: Quantos aos comprovantes de despesas de energia, foi apresentado Retificação de Contrato no que se diz respeito à mudança de endereço do Estabelecimento. Inclusive, o endereço constante nos comprovantes acima, confere com o Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica.



Sem mais a acrescentar, ratificamos os termos da decisão singular no tocante a acusação de 0770 omissão de saídas de mercadorias tributáveis - levantamento financeiro.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e no mérito pelo seu desprovimento, mantendo inalterada a decisão singular que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000613/2024-60**, lavrado em 20 de março de 2024, em desfavor da empresa MERCADINHO SANTO ANTÔNIO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, Inscrição Estadual 16.133.658-2, condenando-a ao recolhimento do crédito tributário no **valor total de R\$ 507.863,91** (quinhentos e sete mil, oitocentos e sessenta e três reais e noventa e um centavos), **sendo R\$ 290.207,95** (duzentos e noventa mil, duzentos e sete reais e noventa e cinco centavos) **de ICMS**, fundamentado no Art. 158, I c/c Art. 643, §4º, I e §6º, do RICMS/PB, c/ fulcro no art. 3º, §9º, da Lei nº 6.379/96; e **R\$ 217.655,96** (duzentos e dezessete mil, seiscentos e cinquenta e cinco reais e noventa e seis centavos) **de multa por infração**, com fundamento no Art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 12 de março de 2025.

Heitor Collett
Conselheiro Relator