

PROCESSO Nº 1245642016-0

ACÓRDÃO Nº 0665/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

1ª Recorrida: MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME

ADVOGADO(S): Sr.º. EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA, inscrito na OAB/PB sob o nº 9.049 E OUTROS.

2ª Recorrente: MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ - CAJAZEIRAS

Autuante: CLAUDIO SOUSA CAVALCANTI

Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - DENÚNCIA CONFIGURADA - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÃO PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- *A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.*

- *Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto.*

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 do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001471/2016-48, lavrado em 30 de agosto de 2016 contra a empresa MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA-ME, condenando-a ao crédito tributário na quantia de R\$ 65.126,18 (sessenta e cinco mil, cento e vinte e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 32.563,09 (trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e três reais e nove centavos) ICMS, por infringência ao Art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, art. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011, e R\$ 32.563,09 (trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e três reais e nove centavos) de multa por infração, arremada no art. 82 V, “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelado o montante de R\$ 33.498,86 (trinta e três mil, quatrocentos e noventa e oito reais e oitenta e seis centavos).

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

P.R.I.

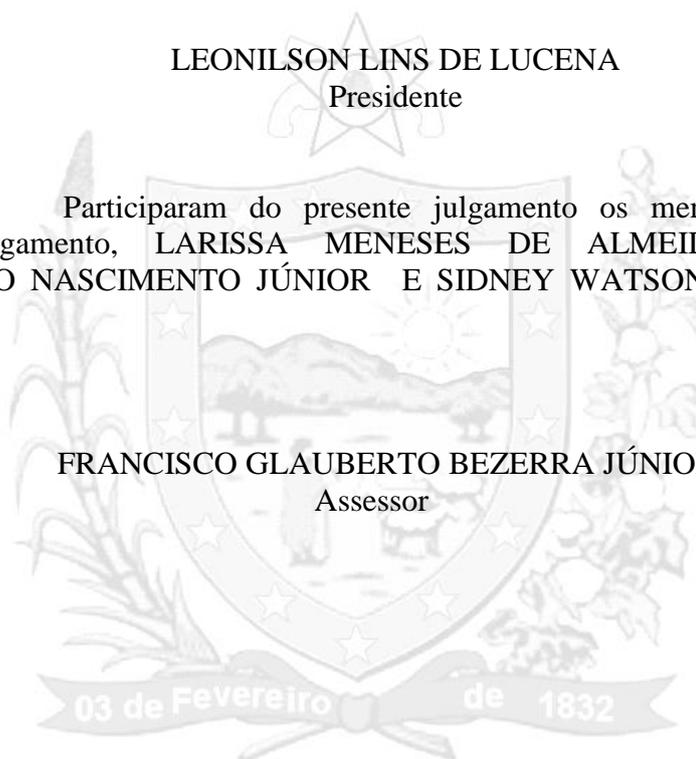
Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de dezembro de 2021.

**PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**  
Conselheiro Relator

**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, **LARISSA MENESES DE ALMEIDA, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.**

**FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR**  
Assessor



PROCESSO Nº 1245642016-0  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP  
1ª Recorrida: MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME  
ADVOGADO(S): Sr.º. EDUARDO SÉRGIO CABRAL DE LIMA, inscrito na OAB/PB sob  
o nº 9.049 E OUTROS.  
2ª Recorrente: MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME  
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
CAJAZEIRAS  
Autuante: CLAUDIO SOUSA CAVALCANTI  
Relator: CONSº. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS -  
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE  
AQUISIÇÃO - DENÚNCIA CONFIGURADA -  
LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÃO  
PARCIALMENTE CONFIGURADA - MANTIDA A DECISÃO  
RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE  
PROCEDENTE - RECURSOS DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO  
DESPROVIDOS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros  
próprios configura a ocorrência de compras efetuadas com receita de  
origem não comprovada, em face da presunção legal de que trata o  
artigo 646 do RICMS/PB.

- Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro  
caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de  
mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto.

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra  
decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de  
Estabelecimento nº 93300008.09.00001471/2016-48, lavrado em 30 de agosto de 2016 em  
desfavor da empresa MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME, inscrição estadual nº  
16.144756-2.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

**FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

**NOTA EXPLICATIVA:** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECURSOS ADVINDOS DE OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS E/OU A REALIZAÇÃO DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, CONSTATADA PELA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS NOS LIVROS PRÓPRIOS.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>** O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.

**NOTA EXPLICATIVA:** O CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO, TENDO EM VISTA A CONSTATAÇÃO QUE OS PAGAMENTOS EFETUADOS SUPERARAM AS RECEITAS AUFERIDAS.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 98.625,04 (noventa e oito mil, seiscentos e vinte e cinco reais e quatro centavos), sendo R\$ 49.312,52 (quarenta e nove mil, trezentos e doze reais e cinquenta e dois centavos) de ICMS, por infringência ao Art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646; Art.158, I; e 160, I, c/c o parágrafo único do art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. art. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011 e R\$ 49.312,52 (quarenta e nove mil, trezentos e doze reais e cinquenta e dois centavos) de multa por infração, arimada no art. 82 V, “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 05 a 556.

Após tomar ciência, em 19 de setembro de 2016, a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 559 a 572), por meio da qual afirma, em síntese que:

- a) As duas infrações são concorrentes;
- b) É obrigatória a realização do arbitramento da base de cálculo do imposto nas hipóteses de presunção de omissão de saídas de mercadorias;
- c) A fiscalização deixou de considerar a diferença tributável encontrada no levantamento conta mercadorias;
- d) A fiscalização desconsiderou a ocorrência de saídas de mercadorias sujeitas ao regime de ST e o prejuízo bruto com mercadorias em alguns exercícios;

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos à julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE.

O lançamento em questão foi procedido consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam a Lei nº 10.094/13, estando a natureza da infração e a pessoa do infrator bem determinados nos autos, circunstâncias que são suficientes para garantir a legalidade do feito fiscal.

Constatada a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, caracterizando-se a omissão de saídas tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. Não ficou constatada a concorrência de infrações.

A ocorrência de despesas incorridas superiores as receitas auferidas, detectada através do Levantamento Financeiro, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo a prova da improcedência da acusação. Derrocada de parte dos créditos tributários apurados após a exclusão do prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e não tributadas.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

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

Após tomar ciência da decisão singular, por meio de DT-e, em 13/09/2019, o contribuinte, apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual pugnou que:

- a) As infrações são concorrentes;
- b) É obrigatória a realização do arbitramento da base de cálculo do imposto nas hipóteses de presunção de omissão de saídas de mercadorias;
- c) A fiscalização deixou de considerar a diferença tributável encontrada no levantamento conta mercadorias;
- d) Deveria ser lavrado o Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF) emitido por meio do Sefisc;
- e) Que é inaplicável aos contribuintes optantes do Simples Nacional da alíquota normal do imposto nas autuações;

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

Ato contínuo, considerando que o sujeito passivo apresentou requerimento para realização de sustentação oral, foi determinada a remessa dos autos à Assessoria Jurídica, com arrimo no art. 20, X, da Portaria SEFAZ nº 80/2021, a qual se manifestou por meio de Parecer.

Eis o relatório.

**VOTO**

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME, crédito tributário decorrente de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis identificadas por meio da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, bem como por meio do levantamento financeiro, relativo aos períodos de 2011 a 2015.

Inicialmente, convém registrar a metodologia que será utilizada para apresentação, pelo relator, das premissas normativas necessárias a garantir segurança jurídica aos contribuintes, ou seja, a exposição transparente da base e dos termos jurídicos que buscam pacificar o conflito existente entre a Fazenda Pública e o sujeito passivo, para que, dessa forma, havendo irresignação de uma das partes, seja viável a fiscalização da atuação administrativa.

A Lei nº 10.094/2013 estabeleceu em seu art. 75 e 85 os elementos essenciais da decisão monocrática e do Acórdão, determinando que o *decisum* apresente a seguinte estrutura:

Art. 75. A decisão de primeira instância conterá:

I - o relatório, que será uma síntese do processo, devendo mencionar:

- a) a qualificação do autuado;
- b) os fundamentos do auto de infração;
- c) os fundamentos da impugnação;

II - os fundamentos de fato e de direito;

III - a indicação dos dispositivos legais aplicados;

IV - a quantia devida, as penalidades impostas e os tributos exigíveis, quando for o caso;

V - a conclusão;

VI - a ordem de intimação;

VII - recurso de ofício para instância superior, quando for o caso.

(...)

Art. 85. O acórdão proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais substituirá a decisão recorrida naquilo que tiver sido objeto do recurso e, observará, no que couber, os requisitos estabelecidos no art. 75 desta Lei, sem prejuízo do que estiver previsto em legislação.

É evidente que a interpretação do dispositivo não pode ser realizada de forma isolada, desconsiderando todas as outras determinações contidas no sistema normativo, como os princípios constitucionais da eficiência (*caput* do art. 37), razoável duração do processo e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º)<sup>1</sup> da administração pública, pois, a depender do caminho trilhado, poderá ser impactado o funcionamento da máquina pública.

---

<sup>1</sup> Art. 5º...

Pois bem, após a vigência do Código de Processo Civil de 2015, a questão da fundamentação das decisões judiciais também foi enfrentada nos Tribunais Superiores, sendo investigado o alcance do inciso IV do § 1º do art. 489, *in verbis*:

Art. 489. São elementos essenciais da sentença:

I - o relatório, que conterá os nomes das partes, a identificação do caso, com a summa do pedido e da contestação, e o registro das principais ocorrências havidas no andamento do processo;

II - os fundamentos, em que o juiz analisará as questões de fato e de direito;

III - o dispositivo, em que o juiz resolverá as questões principais que as partes lhe submeterem.

**§ 1º Não se considera fundamentada qualquer decisão judicial, seja ela interlocutória, sentença ou acórdão, que:**

I - se limitar à indicação, à reprodução ou à paráfrase de ato normativo, sem explicar sua relação com a causa ou a questão decidida;

II - empregar conceitos jurídicos indeterminados, sem explicar o motivo concreto de sua incidência no caso;

III - invocar motivos que se prestariam a justificar qualquer outra decisão;

**IV - não enfrentar todos os argumentos deduzidos no processo capazes de, em tese, infirmar a conclusão adotada pelo julgador;**

V - se limitar a invocar precedente ou enunciado de súmula, sem identificar seus fundamentos determinantes nem demonstrar que o caso sob julgamento se ajusta àqueles fundamentos;

VI - deixar de seguir enunciado de súmula, jurisprudência ou precedente invocado pela parte, sem demonstrar a existência de distinção no caso em julgamento ou a superação do entendimento.

§ 2º No caso de colisão entre normas, o juiz deve justificar o objeto e os critérios gerais da ponderação efetuada, enunciando as razões que autorizam a interferência na norma afastada e as premissas fáticas que fundamentam a conclusão.

§ 3º A decisão judicial deve ser interpretada a partir da conjugação de todos os seus elementos e em conformidade com o princípio da boa-fé. (grifos acrescidos).

Sobreleva notar que o inciso IV do § 1º do art. 489 do Código de Processo Civil impõe a necessidade de enfrentamento pelo julgador dos argumentos que possuam aptidão para infirmar a fundamentação do julgado embargado.

Segundo o Superior Tribunal de Justiça, tal disposição significa que “o julgador não está obrigado a responder todas as questões suscitadas pelas partes”, conforme é possível verificar o resultado do debate judicial que estabeleceu o verdadeiro conteúdo da norma:

---

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a **razoável duração do processo** e os meios que garantam a **celeridade** de sua tramitação.

(...)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA ORIGINÁRIO. INDEFERIMENTO DA INICIAL. OMISSÃO, CONTRADIÇÃO, OBSCURIDADE, ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA.

1. Os embargos de declaração, conforme dispõe o art. 1.022 do CPC, destinam-se a suprir omissão, afastar obscuridade, eliminar contradição ou corrigir erro material existente no julgado, o que não ocorre na hipótese em apreço.

**2. O julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão. A prescrição trazida pelo art. 489 do CPC/2015 veio confirmar a jurisprudência já sedimentada pelo Colendo Superior Tribunal de Justiça, sendo dever do julgador apenas enfrentar as questões capazes de infirmar a conclusão adotada na decisão recorrida.**

3. No caso, entendeu-se pela ocorrência de litispendência entre o presente mandamus e a ação ordinária n. 0027812-80.2013.4.01.3400, com base em jurisprudência desta Corte Superior acerca da possibilidade de litispendência entre Mandado de Segurança e Ação Ordinária, na ocasião em que as ações intentadas objetivam, ao final, o mesmo resultado, ainda que o polo passivo seja constituído de pessoas distintas.

4. Percebe-se, pois, que o embargante maneja os presentes aclaratórios em virtude, tão somente, de seu inconformismo com a decisão ora atacada, não se divisando, na hipótese, quaisquer dos vícios previstos no art. 1.022 do Código de Processo Civil, a inquirir tal decisum.

5. Embargos de declaração rejeitados.

(EDcl no MS 21.315/DF, Rel. Ministra DIVA MALERBI (DESEMBARGADORA CONVOCADA TRF 3ª REGIÃO), PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08/06/2016, DJe 15/06/2016) (grifos acrescidos)

Ora, se no âmbito judicial tal posicionamento é válido, é legítimo concluir que tal premissa deve ser adotada também na esfera administrativa, até mesmo pelo simples motivo de não existir determinação legal que exija que todos os pontos sejam abordados, mas os fundamentos de fato e de direito que influenciaram o resultado do julgamento.

Ademais, o Decreto nº 9.830, de 10 de Junho de 2019, que regulamenta o disposto nos art. 20 ao art. 30 do da denominada Lei de Introdução às normas do Direito brasileiro, estabelece no § 3º do seu art. 2º o seguinte comando:

#### Motivação e decisão

Art. 2º A decisão será motivada com a contextualização dos fatos, quando cabível, e com a indicação dos fundamentos de mérito e jurídicos.

(...)

**§ 3º A motivação poderá ser constituída por declaração de concordância com o conteúdo de notas técnicas, pareceres, informações, decisões ou propostas que precederam a decisão.** (grifos acrescidos)

Deste modo, sem perder de vista a segurança jurídica exigida à resolução do contencioso administrativo, quando necessário, será adotado o instrumento acima delineado, para que se evitem protelações desnecessárias no andamento processual.

Considerando a diversidade de preliminares arguidas pelo contribuinte, a análise da matéria será efetuada de modo segmentado.

### **Requerimento notificação em nome do procurador para realização de sustentação oral**

Com relação ao requerimento que pugna que a notificação para participação do julgamento seja direcionada ao patrono do sujeito passivo, deve ser registrado que tal solicitação não possui amparo legal, sendo conveniente transcrever os seguintes dispositivos normativos:

Lei nº 10.094/2013:

Art. 83. Será facultada a sustentação oral de recurso perante o Conselho de Recursos Fiscais, com observância do princípio do contraditório e da ampla defesa, **na forma do seu Regimento Interno**. (grifos acrescidos)

Portaria Sefaz/PB nº 80/2021

(...)

Art. 36. Os atos processuais e administrativos do Conselho de Recursos Fiscais **serão publicados no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ**, conforme legislação vigente.

§ 1º **As pautas de julgamentos serão publicadas no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda - DOe-SEFAZ**, com antecedência de 5 (cinco) dias e divulgadas no "site" da SEFAZ na Internet.

(...)

Art. 47-D. A realização de sustentação oral, o acompanhamento das partes ou de seus representantes legais nas sessões de julgamento realizadas por videoconferência fica condicionada:

I - ao uso do mesmo aplicativo utilizado pelo CRF/PB para a realização da videoconferência de microcomputador conectado à internet e equipado com câmera, autofalante e microfone;

II - **à solicitação do "link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.**

(...)

Art. 92. A sustentação oral do recurso, na hipótese dos incisos I e VII do art. 75 deste Regimento, poderá ser realizada pelos representantes legais ou por intermédio de advogado, com instrumento de mandato regularmente outorgado, devendo ser solicitada juntamente com a peça recursal. (grifos acrescidos)

De acordo com as normas supracitadas, conclui-se que os atos processuais realizados no âmbito do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba serão realizados por meio do Diário Oficial Eletrônico da Sefaz/PB e a realização de sustentação oral pelo patrono do sujeito passivo fica condicionado ao requerimento de “"link" de ingresso à sala virtual da sessão, por meio do e-mail oficial do CRF/PB, remetido ao CRF/PB, até às 10 (dez) horas do dia útil anterior ao da sessão.”, assim, deve ser indeferido o requerimento realizado pelo contribuinte.

### **Preliminar – Concorrência de Infrações**

O recorrente sustenta que o procedimento adotado pelo autuante incorreu em concorrência de infrações, pois está sendo imputado ao contribuinte infrações idênticas, lastreadas na omissão de saídas pretéritas.

O Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba – CRF/PB já se manifestou sobre diversas espécies de concorrências de infrações, merecendo destaque a passagem do Acórdão nº 344/2018 que afirma o seu conceito:

Entende-se pela concorrência de infrações quando estas representam **efeitos de uma mesma causa**, apenas detectadas por diferentes processos de apuração. Neste prumo, não se pode autorizar lançamentos tributários simultâneos, visto que disto adviria figura do *bis in idem*, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro. Frente a essa configuração, a infração de maior monta é continente da menor, que se desfaz na singularidade da origem única, diluindo-se no conteúdo da primeira de que é apenas parte<sup>2</sup>. (grifos acrescidos)

A instância prima abordou a questão de forma exemplar, demonstrando que a fiscalização não utilizou o campo “Notas Fiscais de Mercadorias Não Lançadas” nos levantamentos financeiros realizados, inexistindo, portanto, a configuração de *bis in idem* entre as acusações:

Em relação à alegação da autuada de que haveria concorrência de infração com a segunda acusação para os exercícios autuados de 2011, 2012, 2013 e 2015, não vislumbramos tal fato, tendo em vista, que da análise do Levantamento Financeiro dos referidos períodos, às fls. 10, 13, 16 e 22, vê-se que o fiscal autuante não considerou como despesas os valores das notas fiscais denunciadas como não lançadas nos livros próprios que fundamentam a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, logo, não há nenhum motivo para se cogitar a possibilidade de concorrência de infrações. Portanto, declinamos pela regularidade dos créditos tributários apurados para a acusação ora em análise, não tendo a autuada apresentado argumento ou prova capaz de afastar o feito fiscal, levando-nos a conclusão de que houve a subsunção dos fatos à norma, tendo em vista que a constatação de notas fiscais de aquisição não lançadas confirma o fato presumido de omissão de saídas pretéritas.

<sup>2</sup> Acórdão nº 344/2018

**PROCESSO Nº 0959382015-9**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: NADJALINY CRUZ DE FREITAS FREIRE - ME.**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP**

**Repartição Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE PRIMEIRA CLASSE – MAMANGUAPE**

**Autuante: JOSE SERGIO DE ALENCAR CUNHA**

**Relatora: MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

**OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – CONCORRÊNCIA ENTRE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS APURADOS POR DIFERENTES METODOLOGIAS – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO – REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA.**

Depreende-se da norma inserida no art. 646 do RICMS que, uma vez realizadas aquisições de mercadorias sem lançamento das respectivas notas fiscais nos livros próprios, presume-se a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido. Entende-se pela concorrência de infrações quando estas representam efeitos de uma mesma causa, apenas detectadas por diferentes processos de apuração. Neste prumo, não se pode autorizar lançamentos tributários simultâneos, visto que disto adviria figura do *bis in idem*, instituto não recepcionado pelo Direito Tributário Brasileiro. Frente a essa configuração, a infração de maior monta é continente da menor, que se desfaz na singularidade da origem única, diluindo-se no conteúdo da primeira de que é apenas parte.

No caso, a fiscalização demonstrou de forma individualizada tanto a acusação de falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios quanto as diferenças positivas entre os somatórios das despesas e o total das receitas do período, motivo pelo qual, acompanho a decisão singular.

### **Preliminar - Ausência do obrigatório arbitramento da base de cálculo**

O Conselho de Recursos Fiscais possui diversos precedentes sobre este tema apresentado pelo nobre causídico, tendo manifestado de forma reiterada e unânime a insustentabilidade do argumento da defesa, sendo conveniente transcrever os ensinamentos contidos no Acórdão nº 350/2021<sup>3</sup>, de Relatoria do Consº Sidney Watson Fagundes da Silva, que assim se manifestou:

<sup>3</sup> Processo nº 1720812018-8

ACÓRDÃO Nº 350/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ATACADÃO DOS ELETRODOMÉSTICOS DO NORDESTE LTDA

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ – CAMPINA GRANDE

Autuante: REMILSON HONORATO PEREIRA JÚNIOR

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE SAÍDAS - FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - ARBITRAMENTO - INAPLICABILIDADE - INFRAÇÃO CARACTERIZADA - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS (ESTOQUE - DECRETO Nº 34.709/2013) - IRREGULARIDADE CONSTATADA - FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL - EQUÍVOCO NO PROCEDIMENTO FISCAL PARA APURAÇÃO DA PROPORCIONALIDADE - VÍCIO MATERIAL - NULIDADE - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL - AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DOS NÚMEROS DOS DOCUMENTOS FISCAIS - CERCEAMENTO DE DEFESA CONFIGURADO - NULIDADE - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS - REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA NÃO EVIDENCIADA - IMPROCEDÊNCIA - REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO - PRODUTOS INCLUÍDOS NO ANEXO 13 DO RICMS/PB - INFRAÇÃO NÃO EVIDENCIADA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

**- O arbitramento é uma medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.**

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem pagamento do imposto estadual, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB.

- O comando insculpido no artigo 8º do Decreto nº 34.709/13 impõe aos contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba o dever de apurar e recolher o imposto sobre o estoque de produtos relacionados no Anexo Único do referido normativo.

- Padece de nulidade por vício material o lançamento realizado com base em procedimento fiscal que apresenta incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos. In casu, restou caracterizado que o cálculo da proporcionalidade do montante de crédito tributário a ser estornado foi realizado equivocadamente.

- A indicação dos números dos documentos fiscais que acobertaram saídas de mercadorias tributadas sem destaque do valor do ICMS é elemento essencial para materializar o ilícito tributário e garantir ao contribuinte o direito à ampla defesa e ao contraditório.

- Não se sustenta a acusação de falta de recolhimento do ICMS por omissão de registro de notas fiscais nos livros próprios quando, no período dos fatos geradores, o contribuinte tinha saldo credor suficiente para suportar o débito levantado pela fiscalização.

- A falta de recolhimento do ICMS em virtude de redução indevida de base de cálculo se evidencia improcedente quando comprovado que os itens relacionados pela auditoria estão, de fato, enquadrados no Anexo 13 do RICMS/PB.

Registre-se, por oportuno, que a defesa não apresentou qualquer elemento de prova em seu favor, ou seja, não se desincumbiu do ônus de demonstrar a inocorrência da conduta infracional que lhe é imputada.

Em sua peça recursal, a autuada defende o cancelamento do crédito tributário em razão de inexistência de perfeita subsunção do fato ocorrido no mundo fenomênico à hipótese de incidência.

De início, mister se faz pontuarmos que a presunção de omissão de saídas decorreu de autorização legal, ou seja, a fiscalização atuou em total observância ao que estabelece o artigo 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96.

Portanto, não há como acolhermos a pretensão da recorrente, haja vista o surgimento do vínculo jurídico-tributário entre os sujeitos ativo e passivo a partir da ocorrência do fato gerador legalmente presumido.

Ao se contrapor à acusação, a recorrente defende a reforma da decisão monocrática alegando que “a fiscalização simplesmente adotou os valores das notas fiscais de aquisição supostamente não registradas, as quais ensejaram a incidência presuntiva do imposto, como base de cálculo deste. Ocorre que, a utilização dos referidos valores como base de cálculo é completamente indevida.”

Para embasar o argumento esposado, a defesa se socorre dos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96, cujo teor reproduzo a seguir:

Art. 18. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de mercadorias, bens, serviços ou direitos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé às 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.

Art. 23. 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. 18:

I - não exibição, à fiscalização, dentro do prazo da intimação, dos elementos necessários à comprovação do valor real da operação ou da prestação, inclusive nos casos de perda ou extravio de livros ou documentos fiscais;

II - fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação;

III - declaração nos documentos fiscais, sem motivo justificado, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias ou dos serviços;

IV - transporte ou estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais.

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

I - o preço constante de pautas elaboradas pela Secretaria de Estado da Receita;

II - o preço corrente da mercadoria ou sua similar na praça do contribuinte fiscalizado ou no local da autuação, ou o preço FOB à vista da mercadoria, calculado para qualquer operação;

<sup>4</sup> Redações vigentes à época dos fatos geradores.

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 Regulamento;

IV - o preço nunca inferior ao custo dos produtos fabricados ou vendidos, conforme o caso, nos termos do Regulamento, em se tratando de saída de mercadorias de estabelecimentos industriais;

V - o que mais se aproximar dos critérios previstos nos incisos anteriores, quando a hipótese não se enquadrar, expressamente, em qualquer um deles.

Com efeito, da leitura das disposições acima, extrai-se, sem maiores esforços hermenêuticos, que o arbitramento da base de cálculo do ICMS somente pode ser convalidado quando atendidas as condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei nº 6.379/96.

Em apertada síntese, podemos inferir que se trata de medida excepcional, tendo espaço, tão somente, quando sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Continuando a construção de sua tese, a recorrente afirma que “as irregularidades fiscais como suprimento irregular de caixa ou banco, passivo fictício ou inexistente, notas fiscais não lançadas, diferença a menor entre as declarações do contribuinte e as informações das operadoras de cartão de crédito e a diferença a maior entre os desembolsos e as receitas do contribuinte, constituem, nos termos do art. 23, II, da LICMS/PB, expressões de fundada suspeita de que os documentos e livros fiscais não refletem o valor real da operação ou da prestação, motivo pelo qual, deveria ter a autoridade fiscal, obrigatoriamente, realizado o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas por um dos critérios previstos no parágrafo único, do mesmo art. 23.”

Antes de tratarmos a respeito da base de cálculo para o caso em exame, faz-se necessário atentarmos para o fato que motivou a lavratura da peça acusatória em análise. Não podemos olvidar que, conforme já registrado alhures, o contribuinte está sendo denunciado por haver omitido saídas de mercadorias tributáveis, situação essa autorizada em razão de haver sido detectada a falta de registro de documentos fiscais nos livros próprios da empresa.

Pois bem. Não obstante a defesa afirmar que a autoridade fiscal deveria realizar o arbitramento da base de cálculo das operações presumidas com base nos critérios estabelecidos no parágrafo único do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, entendemos que, no caso em apreço, tal recurso se mostra inaplicável.

Imperioso compreendermos que o arbitramento só se legitima quando os valores (ou os preços) sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado.

Dito isto, observemos que os valores que serviram de base de cálculo para a apuração do crédito tributário são exatamente os valores das notas fiscais não escrituradas.

E não poderia ser diferente, uma vez que o que se busca alcançar são os montantes das vendas omitidas que possibilitaram a aquisição das mercadorias acobertadas pelos documentos fiscais não escriturados pela empresa.

A respeito das notas fiscais omitidas, é incontroversa a validade jurídica que elas possuem, dado que se trata de documentos eletrônicos emitidos por contribuintes

do ICMS, cujas emissões foram devidamente autorizadas pelos Fiscos de seus respectivos domicílios.

Diante deste cenário, não caberia à fiscalização lançar mão de arbitramento, vez que ausentes as condições estabelecidas nos incisos do artigo 23 da Lei nº 6.379/96, pois, diferentemente do que afirma a autuada, as denúncias não se constituem expressão de fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem o valor real da operação, o que afasta, ipso facto, a possibilidade de arbitramento, nos termos do art. 23, II, da Lei nº 6.379/96.

O silogismo dialético da recorrente, caso prosperasse, traria, como consequência imediata, a impossibilidade prática de se autuar qualquer contribuinte, no âmbito da legislação do ICMS do Estado da Paraíba, com base nas presunções de que tratam os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB, à exceção da Conta Mercadorias.

Não há como se extrair entendimento diverso daquele já consolidado em relação aos valores das vendas omitidas para efeito de aplicação das presunções relativas previstas no ordenamento jurídico do Estado da Paraíba.

Da mesma forma que, nos casos em exame, a receita omitida corresponde aos valores das notas fiscais não lançadas; no pagamento extra caixa, são os valores dos desembolsos não registrados no Caixa; no Levantamento Financeiro, é diferença positiva entre o somatório das despesas e o total das receitas no período; etc.

A presunção, ou seja, a compreensão lógica que se extrai de um fato conhecido para provar a existência de outro desconhecido não se limita ao fato em si, alcançando outros elementos a ele intrinsecamente associados, a exemplo da falta de lançamento de notas fiscais e seus respectivos valores para formação da base de cálculo do fato presumido. Sendo assim, para o caso em comento, não poderia o auditor fiscal lançar mão de qualquer tipo de arbitramento.

Ao destacarmos a expressão “para formação da base de cálculo” no parágrafo anterior, buscamos chamar atenção para um assunto sobre o qual já nos posicionamos em outras oportunidades e que merece atenção especial por parte desta Corte. Trata-se da inclusão do ICMS na base de cálculo do próprio imposto (gross up).

Defendemos que, em todos os casos de omissão de saídas, a base de cálculo não é o valor omitido, mas deve ser calculado a partir deste, com a inclusão do ICMS na sua base de cálculo.

Para melhor compreensão, observemos as seguintes situações hipotéticas:

- a) Um contribuinte realiza venda de mercadorias acobertadas por nota fiscal no valor total de R\$ 100,00 (cem reais); enquanto outro realiza operação idêntica, porém sem emissão de documentação fiscal;
- b) Os produtos são sujeitos à tributação normal, sobre a qual incide a alíquota de 18% (dezoito por cento).

No primeiro caso, o contribuinte destaca o ICMS no valor de R\$ 18,00 (dezoito reais) e, considerando que o montante do imposto integra a sua base de cálculo, por força do comando insculpido no artigo 13, § 1º, I, da Lei Complementar nº 87/965, havemos de concluir que o valor da mercadoria corresponde a R\$ 82,00 (oitenta e dois reais).

---

<sup>5</sup> Art. 13. A base de cálculo do imposto é:

Na situação em que não há emissão de nota fiscal, esta lógica resta prejudicada, pois não há como se concluir que o valor do imposto está contido no valor da venda. Destarte, na venda realizada no montante de R\$ 100,00 (cem reais), ao se aplicar diretamente a alíquota sobre o valor omitido, o ICMS está sendo calculado “por fora”.

Na primeira situação, a alíquota efetiva foi de 21,95% (vinte e um inteiros e noventa e cinco centésimos por cento). Já na segunda, correspondeu a 18% (dezoito por cento).

Em assim sendo, não deveria o Fisco exigir do contribuinte que omitiu receitas o ICMS “por fora”, sob pena de se instituir tratamento diferenciado (e mais favorável) àquele que se mostra em situação irregular.

No caso do exemplo anterior, a base de cálculo do imposto deveria ser R\$ 121,95 (cento e vinte e um reais e noventa e cinco centavos), valor este resultante da seguinte operação:

$R\$ 100,00 / (0,82) = R\$ 121,95$ , sendo:  
R\$ 100,00 → valor das mercadorias vendidas;  
0,82 → diferença entre a unidade e a alíquota interna (1-alíq. interna)

O raciocínio, convém anotarmos, não foge à regra do ICMS. Muito pelo contrário. Este procedimento é aplicável a situações já bastante conhecidas, a exemplo do cálculo do ICMS Importação e do ICMS Diferido do etanol anidro, quando adquirido em outra Unidade da Federação.

Neste norte, entendemos que, em todos os casos de omissão de saídas, a base de cálculo não é o valor omitido, mas deve ser calculado a partir deste, incluindo-se o ICMS na sua base de cálculo.

Parafraseando o eminente Cons<sup>o</sup> Sidney Watson F. da Silva, não há como se acatar o argumento apresentado pelo ilustre procurador, pois os casos de arbitramento da base de cálculo do ICMS devem ser utilizados em obediência estrita às condições estabelecidas nos artigos 18 e 23 da Lei n<sup>o</sup> 6.379/96.

Desta feita, presto minha homenagem e registro a concordância ao conteúdo do Acórdão n<sup>o</sup> 350/2021, motivo pelo qual afasto a preliminar suscitada.

### **Nulidade – Ausência de lavratura do AINF**

O recorrente pugna pela reconhecimento da exigibilidade de utilização de documento único de autuação (AINF), nos seguintes termos:

“verificada infração à legislação tributária por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, **deveria ser lavrado Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), emitido por meio do Sefisc**, na forma do então vigente art. 79 da Resolução CGSN n<sup>o</sup> 94/2011 (atual art. 87 da Res. CGSN n<sup>o</sup> 140/2018”.

Esta matéria é de conhecimento do Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba, conforme se percebe pelo seguinte trecho do Voto proferido na 214<sup>a</sup> Sessão Ordinária da

(...)

§ 1<sup>o</sup> Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso V do **caput** deste artigo:

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;

Segunda Câmara, de relatoria do Cons<sup>o</sup>. Sidney Watson Fagundes da Silva, no processo n<sup>o</sup> 1669562017-2, que com extrema propriedade registrou que:

De início, devemos observar que, dentre as denúncias formuladas na inicial, duas delas estão relacionadas a omissões de saídas identificadas a partir de presunções legais (falta de lançamento de notas fiscais de aquisição e omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Levantamento Financeiro).

Feito o registro, não podemos perder de vista que a LC n<sup>o</sup> 123/06, em seu artigo 13, § 1<sup>o</sup>, “f”, determina que, nas operações ou prestações desacobertas de documento fiscal (omissão de receitas), seja aplicada a legislação tributária atribuída às demais pessoas jurídicas. A clareza do texto normativo não exige do hermeneuta maiores esforços interpretativos. Senão vejamos:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 1<sup>o</sup> 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 desacoberta de documento fiscal; (g. n.)

O comando insculpido no dispositivo acima transcrito não deixa 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 § 1<sup>o</sup> do artigo 13, da Lei Complementar n<sup>o</sup> 123/2006.

Ao retirar as operações desacobertas de documentos fiscais do abrigo da LC n<sup>o</sup> 123/06, por óbvio, não há que se falar em autuação por meio do SEFISC.

No que tange à segunda infração (falta de recolhimento do ICMS – Simples Nacional), observemos o que estabelecia o artigo 129, § 8<sup>o</sup>, I, “a” e “b”, da Resolução CGSN n<sup>o</sup> 94/11, vigente à época do lançamento:

Art. 129. Enquanto não disponibilizado o Sefisc, deverão ser utilizados os procedimentos administrativos fiscais previstos na legislação de cada ente federado, observado o disposto nos arts. 125 e 126. (Lei Complementar n<sup>o</sup> 123, de 2006, art. 33, § 4<sup>o</sup>)

(...)

§ 8<sup>o</sup> Observado o disposto neste artigo, depois da disponibilização do Sefisc poderão ser utilizados alternativamente os procedimentos administrativos fiscais previstos na legislação de cada ente federado; (Lei Complementar n<sup>o</sup> 123, de 2006, art. 33, § 4<sup>o</sup>) (Redação dada pela Resolução CGSN N<sup>o</sup> 125 DE 08/12/2015).

(Redação do inciso dada pela Resolução CGSN N<sup>o</sup> 125 DE 08/12/2015):

I - para fatos geradores ocorridos:

a) de 1<sup>o</sup> de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2014, até 31 de dezembro de 2018; (Redação da alínea dada pela Resolução CGSN N<sup>o</sup> 135 DE 22/08/2017, efeitos a partir de 01/01/2018).

b) a partir de 1<sup>o</sup> de janeiro de 2015, até 31 de dezembro de 2018; (Redação da alínea dada pela Resolução CGSN N<sup>o</sup> 135 DE 22/08/2017, efeitos a partir de 01/01/2018). (g. n.)

Da leitura do dispositivo acima, infere-se que a referida resolução não vedava o lançamento “por fora” do SEFISC, porquanto facultava aos entes federados se valerem dos procedimentos administrativos fiscais previstos em suas respectivas legislações.

Sendo assim, considerando que os fatos geradores indicados no Auto de Infração abarcam o período de dezembro de 2012 a fevereiro de 2017 e a autuação se efetivou em 14 de novembro de 2017, resta comprovado que o Fisco estava devidamente autorizado a se valer do Auto de Infração de Estabelecimento para realizar o lançamento de ofício.

Utilizando como inspiração a manifestação do contribuinte, convém reproduzir a conclusão: “não há redação mais nítida, cristalina e isenta de dubiedades”.

Dessa forma, tendo em vista que o argumento utilizado pelo contribuinte está lastreado em dispositivo normativo que não possui a eficácia pretendida, conforme previsto no art. 129 da Res. CGSN 94/11, afasto a preliminar suscitada.

### **Nulidade – Inaplicabilidade da alíquota normal do imposto nas autuações, mesmo que presuntivas, contra empresa do Simples Nacional**

O contribuinte apresenta seu inconformismo com a decisão da instância prima em relação a aplicação das alíquotas do ICMS não ter sido efetuada por meio da legislação do Simples Nacional, mesmo que os fatos geradores da autuação envolvam as acusações de omissão de vendas, apresentando como justificativa para o acolhimento do pedido a redação contida no art. 39 da LC nº 123/2006 e dos arts. 82 e 83 da Res. CGSN nº 94/2011.

Pois bem, com relação a esse ponto, cabe frisar que a previsão legal que submete o contribuinte optante do regime Simples Nacional às disposições atribuídas às demais pessoas jurídicas, inclusive, no que se refere à aplicação de suas alíquotas específicas, encontra-se expressa no art. 13, § 1º, XIII, “f” da Lei Complementar nº 123/2006, nestas palavras:

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;

Quando a infração cometida se tratar de presunção de omissão de receita, a regulamentação da submissão às regras das demais pessoas jurídicas encontrava-se disciplinada, à época do fato gerador, no *caput* do art. 82, da Resolução CGSN nº 094/2011, cujo texto assim se apresenta:

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 123, de 2006, art. 34)

Vale registrar que o art. 83 da supracitada resolução apresenta regulamentação relativa aos contribuintes que exerçam “atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS”, ou seja, atividade mista, norma que não se adequa ao caso analisado:

**Art. 83.** No caso em que a ME ou EPP optante pelo Simples Nacional **exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS** e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades. ( Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 39, § 2º ) (grifos acrescentados)

Assim, ao praticar condutas relacionadas com omissões de receitas, o contribuinte permitiu a aplicação da presunção de omissão de saídas sem o pagamento do imposto com aplicação de alíquotas previstas na Lei nº 6.379/96 e RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97.

Há de se destacar o didático Voto proferido no Acórdão nº 272/2018, de relatoria do Cons. Petrônio Rodrigues Lima, que assim apresentou a matéria:

No tocante ao argumento de que a peça acusatória estaria carente de dispositivos normativos inerentes ao Simples Nacional, que não caberia a aplicação da alíquota de 17%, e sim aquela conferida pela Lei do Simples Nacional, não prospera, pois, embora o contribuinte autuado se encontrasse no Regime de Recolhimento do Simples Nacional, para a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, não comporta a aplicação de alíquotas desse regime de tributação, haja vista que a cobrança do ICMS deve ser integral, em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme a legislação deste regime especial de tributação, normatizado no artigo 13, § 1º, XIII, “e” e “f”, da Lei Complementar nº 123/2006. 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:

(...)

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

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

A Resolução CGSN nº 30[2], mencionada pela recusante, remete à norma da art.

13, da LC nº 123/2006, acima citada, para os casos de omissão de vendas, devendo o lançamento de ofício ser disciplinado pela legislação aplicada às demais pessoas jurídicas, ou seja, que dispõe sobre aplicação da alíquota interna, na época 17%, independente do recolhimento mensal relativo à sistemática do Simples Nacional.

Portanto, a aplicação do art. 13, §1º, da LC nº 123/2006 não alcança a forma de recolhimento pelo Simples Nacional, em detrimento à pretensão da recorrente. Ao contrário, remete a incidência do ICMS decorrente das omissões, à legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, que não deve ser excluída em função da opção do pagamento mensal do imposto pelo Simples Nacional.

Assim, evidenciando-se as aludidas omissões, não seria possível a cobrança do imposto utilizando as alíquotas inerentes ao Simples Nacional, contrariando o entendimento do contribuinte, por determinação legal.

Ressalte-se que, independentemente de a citada Resolução CGSN nº 30 ter sido revogada pela Resolução CGSN nº 94, de 29/11/2011, o entendimento supra emerge da Lei Complementar nº 123/2006, que estabelece, repiso, que para as infrações de omissões de vendas, o lançamento de ofício deve ser fundamentado na legislação aplicada às demais pessoas jurídicas, não se aplicando apenas aos fatos geradores ocorridos nos exercícios de 2009 a 2011.

Ressalto ainda, que o artigo 83 da Resolução nº 94/2011, que indica a aplicação da maior alíquota relativa a faixa de receita bruta do contribuinte do Simples Nacional, refere-se àqueles contribuintes (ME ou EPP) em que suas atividades estiverem no campo de incidência do ICMS e ISS, ou seja, atividade mista, contrariando as pretensões da recorrente, que tenta induzir ao erro de interpretá-lo para os contribuintes do imposto estadual, o que contrariaria a própria LC nº 123/06. Tanto é, que para estes casos, há um rateio da parcela auauada entre os Estados e Municípios. Vejamos o que diz a LC 123/06, em seu artigo 39, que trata da matéria:

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

§ 1º O Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.

§ 2º No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela auauada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal. (g. n.)

É de bom alvitre citar que este Colegiado já se posicionou em outras decisões, no sentido de manter a observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas quando da ocorrência de omissões de saídas de mercadorias sem emissão de notas fiscais, com fulcro no art. 646, do RICMS/PB, conforme Acórdão CRF nº 294/2014, da lavra da Cons.<sup>a</sup> Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, que assim dispõe:

**OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. CONTRIBUINTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO DE MULTA. AUTO DE**

INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERARQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.

A diferença tributável detectada pelo confronto dos valores das vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvada à autuada a prova da improcedência da acusação, o que não se vislumbra nestes autos.

Para a acusação em tela, a exigência do ICMS se faz de forma integral, em consonância com a legislação aplicável as demais pessoas jurídicas.

Redução da penalidade de acordo com o Princípio da Retroatividade Benigna da Lei, disciplinado no CTN. (grifo nosso)<sup>6</sup>

Por tais motivos, não acato o argumento apresentado pelo contribuinte.

### **Mérito – Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição nos Livros Próprios**

A acusação contida nos autos relativa à falta de lançamento de notas de aquisição repousa na aplicação da presunção *juris tantum* tipificada, à época do fato gerador, no “caput” do art. 646 do RICMS-PB, *in verbis*:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (grifos acrescidos)

O Egrégio Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba já enfrentou por diversas vezes o tema da presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, constatada pela falta de escrituração das notas fiscais de entrada, situação que ensejou a publicação de Súmula Administrativa nº 02, publicada no Diário Oficial Eletrônico da Secretaria de Estado da Fazenda em 19/11/2019, cujo teor passa a ser reproduzido:

#### **NOTA FISCAL NÃO LANÇADA**

SÚMULA 02 – A constatação de falta de registro de entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis. (Acórdãos nºs: 305/2018; 394/2018; 475/2018; 577/2018; 589/2018; 595/2018)

<sup>6</sup> Acórdão nº 272/2018, Rel. Cons. Petrônio Rodrigues Lima:

OMISSÃO DE SAÍDAS. CONTA MERCADORIAS. PARCIALIDADE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. MANTIDA DECISÃO SINGULAR. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- No levantamento da Conta Mercadorias, a apuração de lucro bruto inferior a 30% do CMV representa omissão de saídas tributáveis com consequente falta de recolhimento do ICMS, em conformidade com a presunção legal relativa. “In casu”, a exclusão de notas fiscais representativas de operações em que não há desembolso financeiro para o sujeito passivo afastou parte do crédito tributário inicialmente constituído.

- A diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal “*juris tantum*” de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. No presente caso, o contribuinte não trouxe aos autos provas inequívocas capazes de desconstituir a acusação inserida na inicial.

Dessa forma, caberia ao contribuinte indicar, no recurso voluntário, de forma precisa, as provas capazes de desconstituir o lançamento efetuado pela autoridade fiscal, que cumpriu com seu dever e indicou, uma a uma, todas as notas fiscais que não foram registradas nos livros próprios.

### Mérito – Levantamento Financeiro

Esta acusação também encontra lastro legal na disposição do art. 646 do RICMS/PB que, à época do fato gerador, assim estabelecia:

Art. 646. 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 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.

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, 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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12)

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;

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. (grifos acrescidos)

Este comando normativo estabelece que a técnica fiscal de levantamento financeiro deve ser efetuada considerando “**os desembolsos no exercício**”, ou seja, o procedimento fiscal deve realizar o confronto de receitas e despesas efetuados em período fechado, demonstrando, portanto, se as disponibilidades financeiras foram compatíveis com as despesas, sob pena da aplicação da presunção legal de que ocorreu vendas não registradas.

A julgadora monocrática assim se manifestou:

Neste norte, não cabe a alegação da autuada de que o autuante estaria vinculado a considerar o levantamento da Conta Mercadorias e não a do Levantamento Financeiro. Ressalte-se que o Levantamento Financeiro e Levantamento da Conta Mercadorias são procedimentos de fiscalização com respaldo legal, onde ao promover os referidos levantamentos, existindo uma diferença tributável encontrada, fica estabelecida a base de cálculo conforme a presunção do art. 646, devendo a fiscalização proceder ao lançamento de ofício sobre o valor de maior repercussão tributária.

Logo, as duas técnicas podem e devem ser utilizadas para verificar a regularidade das operações do contribuinte, quando do exame da sua escrita fiscal e contábil.

Os levantamentos financeiros que deram respaldo a acusação de omissão encontram guarida na legislação tributária, estando o método consubstanciado pelo confronto de todas as receitas da empresa com todas as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo-se do princípio que todas as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim, considerados não apenas a aquisição de todas as mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pró-labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, entre outras.

Portanto, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas da empresa autuada, aplica-se a presunção de que a diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte a apresentação de provas da origem dos pagamentos que foram efetuadas em valores superiores às receitas auferidas.

No caso dos autos, a autuada não utilizou a contento a inversão do ônus da prova, não trazendo documentos probatórios que pudessem desconstituir o feito fiscal, prevalecendo a presunção legal do art. 646 do RICMS/PB. Entretanto, faz-se necessário considerar a alegação referente ao prejuízo bruto com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, isentas ou não tributáveis que foi detectado no levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios de 2011, 2012 e 2013, pois, neste caso, para garantir um crédito líquido e certo, quanto aos exercícios cuja omissão de vendas foi detectada através de Levantamento Financeiro, deve-se excluir o prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributáveis da diferença tributável encontrada.

A exclusão do prejuízo bruto acima citado deve ser efetuada em face da técnica de auditoria do Levantamento Financeiro não discriminar o tipo de tributação incidente nas respectivas operações mercantis e a presunção legal se caracterizar por omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Acertada a decisão monocrática, que afastou a retórica do contribuinte relativa a impossibilidade de aplicação da técnica denominada de levantamento financeiro,

uma vez que tal procedimento fiscal possui amparo legal, bem como que ajustou o crédito tributário com base no prejuízo bruto detectado com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributáveis.

Além disso, caberia à impugnante apresentar elementos que provassem a inconsistência do levantamento financeiro, indicando, os dados que pudessem influenciar no resultado alcançado, conforme exigência do art. 56 da Lei nº 10.094/13, que estabelece a regulamentação da matéria atinente ao ônus da prova, *in verbis*:

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.** (grifos acrescidos)

Diante do exposto, acompanho a decisão *a quo*.

### **Intimação Endereçada ao Escritório do Advogado**

O processo administrativo não está adstrito aos mesmos rigores do processo judicial, sendo regido, em virtude do princípio da legalidade, pelas determinações normativas que estipulem as formalidades essenciais ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório pelo administrado.

No caso, a Lei nº 10.094/2013, que dispõe, entre outros temas, sobre o Ordenamento Processual Tributário e o Processo Administrativo Tributário, instituiu, em seu art. 4º-A, o DT-e e estabeleceu, em seu art. 11, as formas de realização de intimação, sendo oportuno transcrever os seguintes trechos:

Art. 4º-A. Fica instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria de Estado da Receita - SER e o sujeito passivo, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, sem prejuízo de outras disposições na forma prevista na legislação.

§ 1º A Secretaria de Estado da Receita utilizará a comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades:

- I - cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos;
- II - encaminhar notificações e intimações;
- III - expedir avisos em geral.

§ 2º A legislação poderá estabelecer a obrigatoriedade ou a adesão mediante opção do sujeito passivo, da utilização do Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, podendo dispensá-lo a quem a ele se obriga, bem como autorizá-lo a quem a ele não se obriga.

§ 3º A comunicação eletrônica será considerada pessoal para todos os efeitos legais.

§ 4º No interesse da Receita Estadual, a comunicação com o sujeito passivo credenciado a que se refere o § 8º do art. 11 poderá ser realizada mediante outras formas previstas na legislação.

(...)

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

a) envio ao endereço eletrônico disponibilizado ao sujeito passivo pela Administração Tributária Estadual, observado o art. 4º-A desta Lei;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo.

Diante do arcabouço normativo supracitado, infere-se que o ordenamento processual administrativo prevê, **nas hipóteses de inscrição estadual inativa**, a possibilidade de o sócio administrador ou representante legal **constante no CCICMS**, indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação de atos referentes ao Processo (§ 10).

No caso, consulta ao Sistema ATF, da Secretaria de Estado da Fazenda, comprova que o contribuinte possui inscrição estadual ativa<sup>7</sup>:

Histórico das alterações cadastrais								
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município
12/04/2005	02/07/2007	MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	MICROEMPRESA	CAJAZEIRAS
02/07/2007	01/01/2010	MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	CAJAZEIRAS
01/01/2010	15/03/2010	MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	CAJAZEIRAS
15/03/2010	---	MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA - ME	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	CAJAZEIRAS

4 Registro(s) encontrado(s)  
Exportar: PDF Excel CSV XML

Observa-se, portanto, que não há qualquer lacuna normativa que justifique a aplicação subsidiária das regras relativas ao processo judicial, em outras palavras, estabelecidos os procedimentos que resguardem os direitos inerentes ao exercício da defesa administrativa, devem ser adotadas as providências processuais que obedeçam aos princípios constitucionais da eficiência (caput do art. 37) e celeridade (inciso LXXVIII do art. 5º)<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> Consulta realizada no dia 22/11/2021, às 15:51.

<sup>8</sup> Art. 5º...

LXXVIII - a todos, no âmbito judicial e administrativo, são assegurados a razoável duração do processo e os meios que garantam a **celeridade** de sua tramitação.

Ademais, há manifestação judicial no sentido inverso ao pretendido pelo contribuinte, ou seja, que declara a liberalidade para a adoção de procedimento relacionado com a intimação do advogado do administrado:

TRIBUTÁRIO E PROCESSO CIVIL - MANDADO DE SEGURANÇA - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ART. 23 DO DECRETO N.º 70.235/72 - INTIMAÇÃO POSTAL - PESSOA JURÍDICA - ENDEREÇO ELEITO PELO CONTRIBUINTE. 1. O impetrante, ora apelado, impetrou o presente *mandamus* pugnando pela invalidade do ato de intimação da decisão proferida em primeiro grau no processo administrativo, sustentando que a intimação foi realizada em lugar diverso do apontado em sua impugnação e recebida por pessoa estranha aos quadros da empresa. O MM. Juízo a quo, acolhendo os fundamentos aduzidos na inicial, julgou procedente o pedido formulado, declarando a nulidade do processo administrativo fiscal, desde a intimação do impetrante do julgamento da impugnação, decidum contra o qual agora se insurge a União. 2. **O contribuinte foi intimado, por via postal, em seu domicílio fiscal. Em que pese sustentar ter declinado outro endereço para receber as intimações, quando da apresentação de sua impugnação, e que o recebimento foi atestado por pessoa que não detinha poderes para tanto, não existe qualquer ressalva normativa no sentido de que a intimação deve ser feita na pessoa do advogado, na hipótese de haver procuradores constituídos pelo contribuinte, nem que o próprio destinatário ou pessoa por ele autorizada firme o documento.** 3. **A tese inicial - da necessidade de intimação da empresa através de seus advogados - implicaria em aplicar a mesma disciplina que rege o ato de citação judicial ao ato de mera intimação de decisão em processo administrativo. A intimação de atos de comunicação em processo administrativo não se reveste das mesmas exigências previstas em lei para efetivação da citação judicial, não estando o fisco obrigado a intimá-la na pessoa do advogado.** 4. No mais, se a intimação foi encaminhada ao destino correto, se pessoa que não deveria recebê-la o fez, ou ainda, se o fez e não repassou o importante documento às mãos dos seus efetivos destinatários, tais falhas jamais podem ser imputadas à autoridade notificante, mas ao próprio contribuinte, na administração do seu pessoal. 5. Remessa necessária e apelação interposta pela União providas.

(Tribunal Regional Federal da Segunda Região, Quarta Turma Especializada, Rel. Desembargador Federal Ricarlos Almagro Vitoriano Cunha, AMS 200251100065655 – Apelação em mandado de segurança – 50001, Data da Decisão 06/12/2011, Publicação E-DJF2R – de 16/12/2011, pp. 202-203) (grifos acrescidos)

Entendimento semelhante também já foi adotado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), senão veja-se:

ENDEREÇAMENTO DE INTIMAÇÕES DE ATOS PROCESSUAIS NA PESSOA DO PROCURADOR - ADMISSIBILIDADE - PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - **Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária.** VALIDADE DE NOTIFICAÇÃO POR VIA POSTAL NO DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - **Considera-se recebida à correspondência fiscal enviada através de aviso postal com prova de**

(...)

Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e **eficiência** e, também, ao seguinte:

**recebimento, na data de sua entrega no domicílio do sujeito passivo, confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.** RECURSO VOLUNTÁRIO - INTEMPESTIVIDADE - Não se conhece de apelo à segunda instância, contra decisão de autoridade julgadora de primeira instância, quando formalizado depois de decorrido o prazo regulamentar de trinta dias da ciência da decisão. Recurso negado.

(Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Rel. Conselheiro Nelson Mallmann, Processo nº [10746.000585/2002-78](#), Acórdão nº 104-19376, Data da Sessão 11/06/2003) (grifos acrescentados)

QUEBRA - SIGILO BANCÁRIO - VIA ADMINISTRATIVA - ACESSO - INFORMAÇÕES BANCÁRIAS - Lícito ao fisco, mormente após a edição da Lei Complementar nº 105, de 2001, examinar informações relativas ao contribuinte, constantes de documentos, livros e registros de instituições financeiras e de entidades a elas equiparadas, inclusive os referentes a contas de depósitos e de aplicações financeiras, quando houver procedimento de fiscalização em curso e tais exames forem considerados indispensáveis, independentemente de autorização judicial. INTIMAÇÕES - ATOS PROCESSUAIS - PROCURADOR - **Não encontra respaldo legal nas normas do Processo Administrativo Fiscal a solicitação para que a Administração Tributária efetue as intimações de atos processuais administrativos na pessoa e no domicílio profissional do procurador (advogado) constituído pelo sujeito passivo da obrigação tributária.** NOTIFICAÇÃO - VIA POSTAL - DOMICÍLIO DO SUJEITO PASSIVO - **Considera-se recebida a correspondência fiscal enviada através de aviso postal, com prova de recebimento, na data de sua entrega no domicílio do sujeito passivo, confirmado com a assinatura do recebedor, ainda que este não seja o representante legal do destinatário.** DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO - AJUSTE ANUAL - Sendo a tributação das pessoas físicas sujeita a ajuste na declaração anual e independentemente de exame prévio da autoridade administrativa, o lançamento é por homologação, hipótese em que o direito de a Fazenda Nacional lançar decai após cinco anos contados de 31 de dezembro de cada ano-calendário questionado. OMISSÃO DE RENDIMENTO - DEPÓSITO BANCÁRIO - ORIGEM NÃO COMPROVADA - LEI Nº 9.430, DE 1996, ART. 42 - Caracteriza omissão de rendimentos os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantidos junto à instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações. PRESUNÇÕES LEGAIS RELATIVAS - DO ÔNUS DA PROVA - As presunções legais relativas obrigam a autoridade fiscal a comprovar, tão-somente, a ocorrência das hipóteses sobre as quais se sustentam as referidas presunções, atribuindo ao contribuinte o ônus de provar que os fatos concretos não ocorreram na forma como presumidos pela lei. DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEIS - INCOMPETÊNCIA DOS ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS - Os órgãos administrativos judicantes estão impedidos de declarar a inconstitucionalidade de lei ou regulamento, em face da inexistência de previsão constitucional. MULTA - LANÇAMENTO DE OFÍCIO - AGRAVAMENTO - FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA PRESTAR ESCLARECIMENTOS - A falta de atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, à intimação formulada pela autoridade lançadora para prestar esclarecimentos, autoriza o agravamento da multa de lançamento de ofício, desde que a irregularidade apurada seja decorrente de matéria questionada na referida intimação. ACRÉSCIMOS LEGAIS - JUROS - O crédito tributário não integralmente pago no vencimento, a partir de abril de 1995, deverá ser acrescido de juros de mora em percentual equivalente à taxa referencial SELIC, acumulada mensalmente. Preliminares de nulidade rejeitadas. Preliminar de decadência acolhida. Recurso negado.

(Primeiro Conselho de Contribuintes, Quarta Câmara, Rel. Conselheiro Mohamad Toufic El Safadi, Processo nº [10945.001338/2004-12](#), Acórdão nº 104-20408, Data da Sessão 26/01/2005) (Grifos acrescidos)

Assim, resta configurado de forma patente a inexistência do direito pleiteado pelo contribuinte.

Em função das considerações ora expostas, acompanho a instância prima e apresento o crédito tributário devido:

INFRAÇÃO	PERÍODO FATO GERADOR		ICMS	MULTA
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2011	31/12/2011	670,92	670,92
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2012	31/12/2012	262,91	262,91
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2013	31/12/2013	116,26	116,26
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2014	31/12/2014	774,74	774,74
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/01/2015	31/12/2015	679,93	679,93
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2011	31/12/2011	18.002,76	18.002,76
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2012	31/12/2012	-	-
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2013	31/12/2013	-	-
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2015	31/12/2015	12.055,57	12.055,57
<b>TOTAL</b>			<b>32.563,09</b>	<b>32.563,09</b>

03 de Fevereiro de 1832

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para manter a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001471/2016-48, lavrado em 30 de agosto de 2016 contra a empresa MARCELO DE OLIVEIRA MOREIRA-ME, condenando-a ao crédito tributário na quantia de R\$ 65.126,18 (sessenta e cinco mil, cento e vinte e seis reais e dezoito centavos), sendo R\$ 32.563,09 (trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e três reais e nove centavos) ICMS, por infringência ao Art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, art. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011, e R\$ 32.563,09 (trinta e dois mil, quinhentos e sessenta e três reais e nove centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82 V, “f”, todos da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelado o montante de R\$ 33.498,86 (trinta e três mil, quatrocentos e noventa e oito reais e oitenta e seis centavos).

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

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 10 de dezembro de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon  
Conselheiro Relator

