



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 1

PROCESSO Nº 0687222017-1

ACÓRDÃO Nº 0484/2022

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ROSELIA MATIAS DE SOUSA

Autuado: PRISMA MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: PAULO CESAR COQUEIRO DE CARVALHO

Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Voto Vista: CONS.<sup>o</sup> LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatada 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.*

*- O afastamento da presunção legal exige do sujeito passivo o ônus probatório dos elementos apresentados como fundamento de sua defesa. Nos autos os documentos apresentados não foram suficientes para afastar no todo ou em parte a presunção legal. Ademais, o fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção prevista no artigo 646, caput e parágrafo único, salvo quando comprovado que os itens comercializados sob esta modalidade de tributação representam, exclusivamente ou quase que exclusivamente, a totalidade das operações realizadas pela empresa, fatos não evidenciados nesse processo administrativo tributário.*

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

A C O R D A M unânime, acompanhando o voto vista a Cons.<sup>a</sup> Relatora Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, pelo desprovimento do Recurso Voluntário, mantendo inalterada, a decisão de primeira instância que julgou procedente o auto de infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001138/2017-10, lavrado em 9/5/2017, em face da empresa ROSELIA MATIAS DE SOUSA, inscrição estadual nº 16.152.153-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 524.928,90 (quinhentos e vinte e quatro mil, novecentos e vinte e oito reais e noventa



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 2

centavos), sendo R\$ 262.464,45 (duzentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência dos artigos 158, I e 160, I c/c os artigos 646, *caput* e parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 262.464,45 (duzentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 15 de setembro de 2022.

LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA  
Conselheiro Voto Vista

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 3

PROCESSO Nº 0687222017-1  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: ROSELIA MATIAS DE SOUSA  
Autuado: PRISMA MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP  
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ - CAMPINA GRANDE  
Autuante: PAULO CESAR COQUEIRO DE CARVALHO  
Relatora: CONS.<sup>a</sup> MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES  
Voto Vista: CONS.<sup>o</sup> LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA.

VOTO VISTA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA.

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatada 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.*

*- O afastamento da presunção legal exige do sujeito passivo o ônus probatório dos elementos apresentados como fundamento de sua defesa. Nos autos os documentos apresentados não foram suficientes para afastar no todo ou em parte a presunção legal. Ademais, o fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção prevista no artigo 646, caput e parágrafo único, salvo quando comprovado que os itens comercializados sob esta modalidade de tributação representam, exclusivamente ou quase que exclusivamente, a totalidade das operações realizadas pela empresa, fatos não evidenciados nesse processo administrativo tributário.*

**RELATÓRIO**

Trata-se de recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001138/2017-10, lavrado em 9/5/2017, em face da empresa ROSELIA



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 4

MATIAS DE SOUSA, inscrição estadual nº 16.152.153-3, em decorrência da seguinte infração:

0021 - 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. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Em decorrência destes fatos, o Representante Fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/c os artigos 646, *caput* e parágrafo único, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 524.928,90 (quinhentos e vinte e quatro mil, novecentos e vinte e oito reais e noventa centavos)**, sendo R\$ 262.464,45 (duzentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS e R\$ 262.464,45 (duzentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 4 a 11.

Cientificada pessoalmente da autuação em 9/5/2017, a autuada, apresentou, em 6/6/2017, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise, por intermédio da qual alega, em síntese, que:

- A empresa é do ramo de comércio varejista de material de construção e parte de suas mercadorias estão sujeitas ao Regime de Substituição Tributária de ICMS, nos termos do Decreto nº 33.808/2013;
- No exercício de 2013, as compras de mercadorias com substituição tributária corresponderam a 65,83% do total das compras efetuadas pela empresa e apenas 34,17% são de compras de mercadorias com tributação normal;
- Considerando as disposições do art. 646 do RICMS/PB, 65,83% da base de cálculo do levantamento de omissões de saídas não deveriam estar sujeitas a tributação de ICMS, uma vez que o imposto já foi recolhido antecipadamente por substituição tributária;
- O mesmo entendimento deve ser aplicado ao exercício de 2014, que aponta 74,92% de compras de mercadorias com substituição tributária;
- Os prazos de pagamentos a fornecedores variam de 30 até 120 dias, ou seja, parte dos valores da conta fornecedores é paga no exercício seguinte, motivo pelo qual o levantamento financeiro efetuado pelo Fisco não corresponde à despesa efetiva de cada exercício;



- Há duplicatas pagas a fornecedores efetuados no exercício de 2015, referente a compras efetuadas no exercício de 2014, no valor de R\$ 150.187,67, que devem ser subtraídos da base de cálculo presumida apurado pela fiscalização;
- Não foram considerados como receita financeira pela fiscalização empréstimos bancários, junto ao Banco Itaú, Agência 0374, Conta Corrente 91.812-6, assim, deve-se abater da base de cálculo presumida referente ao exercício de 2014, o valor total dos empréstimos contraídos no montante de R\$ 405.000,00;
- A empresa é Optante do Simples Nacional e recebeu autuação equivalente a empresas tributadas no regime normal de tributação, que geralmente são empresas de pequeno porte;
- A penalidade proposta vai em desconformidade com o que preceitua o princípio da capacidade contributiva que preza, dentre outros, o princípio da proporcionalidade.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Guimarães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal na sentença das fls. 31/37, nos termos da seguinte ementa:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA 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*, as provas acostadas não foram suficientes para afastar a exação.

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Após tomar ciência da decisão singular, em 14/1/2021 (fls. 51), o contribuinte apresentou Recurso Voluntário nas fls. 53/57, por meio do qual, reiterou os pontos trazidos em sua impugnação e combateu que:

- a. De posse do número de NFe é possível confirmar via XML, a existência dos boletos que foram relacionados na planilha e seus respectivos vencimentos. Informa que os XML, são arquivos autorizados pelo Fisco e que, portanto, já são de inteiro conhecimento dos Fiscais, não havendo necessidade de apresentá-lo;
- b. Por questões óbvias e demonstradas no ato da fiscalização, com a apresentação de extratos bancários, duplicatas em aberto e impostos em atraso que evidenciavam a situação precária econômica da empresa na época, o



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 6

contribuinte não possuía recursos financeiros para efetuar a antecipação de pagamento de duplicatas à fornecedores;

c. Para fim de comprovação da existência de duplicatas a vencer, solicitou aos credores documentos que evidenciasse essa situação, porém não houve retorno de nenhum deles;

d. No RICMS/PB não há critérios para evitar a presunção sobre a base de cálculo de produtos com substituição tributária o que permite aceitar o critério apresentado pela contribuinte, ou buscar um critério mais justo que assegurem os princípios constitucionais da Legalidade e Capacidade Contributiva.

**Ao final requer:**

1) Impugnação parcial do auto de infração, considerando, neste caso, o percentual de 34,17% para o exercício de 2013 e 25,08% para 2014, de mercadorias tributáveis sobre a base de cálculo presumida detectada pela fiscalização, após todas as considerações;

2) Estabelecer novo prazo para recolhimento dos valores levantados na autuação, com as reduções previstas no art. 89 da Lei nº 6.379/96.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos à Conselheira *MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES*, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

**VOTO DIVERGENTE**

*Senhor Presidente do Conselho de Recursos Fiscais, nobres Conselheiros, Senhor Assessor Jurídico desta Casa e aos demais aqui presentes nesta sessão.*

Com todo respeito ao entendimento da nobre Conselheira Relatora pelo voto proferido, peço *venia* para discordar sobre os fundamentos fáticos e jurídicos utilizados em relação à denúncia de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada através de Levantamento Financeiro.

Antes de me aprofundar no voto divergente, importante discorrer que inobstante a empresa ser optante pelo Simples Nacional no período da apuração da infração (exercícios de 2013 e 2014) o lançamento das omissões de vendas foi realizado na forma da lei.

Conforme é cediço, na hipótese de falta de lançamento de notas fiscais, o contribuinte que recolhe o ICMS na forma do Simples Nacional responde segundo a legislação aplicada ao regime normal, consoante a norma expressa no art. 13, inciso XIII, §1º, alínea “f”, conforme expressa previsão na Lei Complementar nº 123/06, *in verbis*:

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



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 7

(...)

*XIII - ICMS devido:*

***§ 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:***

(...)

***f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; (grifou-se)***

Em seus fundamentos, a Relatora deu provimento ao recurso voluntário para improceder a denúncia fiscal, segundo o fundamento de que a empresa autuada promove vendas quase que exclusivamente com mercadorias pertencentes ao regime da substituição tributária, no caso, material de construção, recaindo assim a jurisprudência administrativa que afasta a materialidade da infração, por falta de repercussão tributária.

Ora, com todas as vênias, tenho que discordar, visto que a presunção legal deve prevalecer nos casos em que o sujeito passivo promove aquisições de mercadorias do regime normal e promove vendas de mercadorias desse jaez com regularidade e normalidade.

E esse é o caso.

Não obstante a Reclamante seja uma pessoa jurídica que revende material de construção, verifica-se que sua atividade é mista, ou seja, promove aquisições de mercadorias do regime normal, como se pode notar nas declarações de significativo volume de operações sob o CFOP 1102 e 2102 (Compra pra comercialização), bem como mercadorias do regime da substituição tributária CFOP 1403 e 2403 (Compra p/ comercialização em operação com mercadoria sujeita a ST).

Fatos incontroversos e admitidos pelo sujeito passivo. Esse mesmo fato (vendas de forma mista) foi retratado no voto da E. Relatora, sob um fundamento o qual dirirjo pelos motivos que passo a expor.

A fim de esclarecer a questão, o CRF/PB, na Relatoria da E. Conselheira MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA manifestou o correto entendimento de que a pessoa jurídica que opera exclusivamente como substituída tributária de autopeças, não poderia ser atingida pela presunção legal do art. 646 do RICMS/PB, por falta de repercussão tributária, senão, veja-se:

*Acórdão nº 027/2018*

*PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO*

*Relator(a): CONSª. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.*

***OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. CONTRIBUINTE QUE EXERCE ATIVIDADE EXCLUSIVAMENTE COM MERCADORIAS***



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 8

**SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ADEQUAÇÃO DA SITUAÇÃO DE FATO À PREMISSE MAIOR. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO MONOCRÁTICA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.**

*- A exigência fiscal referente ao ICMS, no caso, decorrente da acusação de práticas irregulares de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, detectada mediante a evidenciação da diferença a menor no valor das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, com as quais a declarante opera, restou afastada devido ao fato de o objeto da atividade econômica desenvolvida pela acusada consistir exclusivamente de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, o que a torna insuscetível da repercussão tributária correspondente à falta de recolhimento do ICMS, ainda que omita saídas de mercadorias, visto que essa conduta caracteriza mero descumprimento da respectiva obrigação acessória, situação sobre a qual não versa o libelo basilar.*

Dessa forma, o Colegiado sabiamente afastou a presunção legal nesse caso extremo, no qual sequer o sujeito passivo atuava legalmente com mercadorias do regime normal e tinha como atividade a revenda de mercadorias na condição de substituído tributário.

É bem verdade Nobres Conselheiros, conforme destacou a Relatora, que o entendimento desse Conselho evoluiu para que se aplique o mesmo precedente, sob o manto do princípio da razoabilidade, para aquelas empresas que promovem vendas irrisórias, inconstantes, sem afetação com a sua operação corriqueira, visto que a presunção legal deve ter sustentação em fatos indiciários demonstrados e a sua consequência legal deve ser materialmente plausível.

Por isso, comungo com o entendimento sedimentado em vários julgados desse E. Conselho no sentido de que a presunção legal igualmente resta sucumbente por falta de repercussão tributária, se ficar demonstrado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.

Esse é o fundamento do Acórdão nº 139/2020, do E. Cons.º Sidney Watson Fagundes da Silva, cuja ementa abaixo reproduzo:

*ACÓRDÃO Nº.000139/2020 PROCESSO Nº 1486392016-4  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA*

*FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA – CONTRIBUINTE OPERA, QUASE QUE EXCLUSIVAMENTE, COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO*

*A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do que preceitua o artigo 646 do RICMS/PB. Tal*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 9

*presunção, contudo, não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária.*

Nessa linha de entendimento é que manifesto discordância com a Relatora, visto que o afastamento da presunção em comento se deu por jurisprudência administrativa do Conselho de Recursos Fiscais, por interpretação dos fatos em harmonia com o direito estadual posto, em apenas duas situações: exclusividade ou quase exclusividade de vendas de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária pelo contribuinte substituído.

Cuide-se, todavia, que a presunção trata de omissões de receitas do sujeito passivo, por isso, se ele comercializa mercadorias do regime normal, entendo que as vendas escrituradas não podem ser referencial seguro para afastar a presunção, por um suposto percentual pequeno de compras de mercadorias do regime normal em comparação com as compras de mercadorias do regime da substituição tributária.

Nesse caso, em especial, verifica-se que o sujeito passivo adquire e comercializa mercadorias do regime normal habitualmente, ou seja, não se enquadra na jurisprudência administrativa do E. Conselho de Recursos Fiscais que fala em exclusividade ou quase exclusividade.

Em tais casos, a presunção legal deve ser mantida, conforme exemplificado no julgado do E. Conselho de Recursos Fiscais abaixo reportado:

*PROCESSO Nº 1669492017-2*

*ACÓRDÃO Nº 0355/2021*

*SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO*

*Relator: CONS.º RODRIGO DE QUEUROZ NÓBREGA*

*Vistas: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.*

*OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE - ARBITRAMENTO DE DESPESAS - IMPOSSIBILIDADE - AJUSTES NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO PARCIALMENTE PROVIDO*

*- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatada 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. Expurgados, do levantamento original, os montantes das despesas sem amparo documental, ante a inexistência de permissivo legal para arbitramento de tais valores.*

*- O fato de o contribuinte operar com mercadorias sujeitas à substituição tributária não afasta a presunção, salvo quando comprovado que os itens comercializados sob esta modalidade de tributação representam, exclusivamente ou quase que exclusivamente, a totalidade das operações realizadas pela empresa.*

Assim, me afilio ao entendimento do julgador singular para quem:

*“Ocorre que tal argumento não há como prosperar, em razão do contribuinte ter realizado vendas de mercadorias sem documento fiscal. Deste modo, não há*



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 10

*como ser comprovado que tais operações ocorreram com produtos sujeitos à substituição tributária, na mesma proporcionalidade apresentada.*

*A ótica seria diferente caso a empresa operasse com produtos sujeitos à substituição tributária de forma exclusiva.*

*Observemos o Acórdão nº 038/2018, de relator o Conselheiro Petrônio Rodrigues Lima, transcrito abaixo:*

*Acórdão nº 038/2018 FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. QUITAÇÃO. EXTINÇÃO DA LIDE. OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUBMETIDAS AO RECOLHIMENTO DO ICMS POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INEXISTÊNCIA DE REPERCUSSÃO. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.*

*- A liquidação, em qualquer fase processual, extingue o crédito tributário exigido. No presente caso, o contribuinte reconheceu parte das acusações, por falta de recolhimento do imposto, quitando o débito correspondente com a Fazenda Pública Estadual.*

*- A comprovação de que a empresa opera exclusivamente, com mercadorias sujeitas ao regime de tributação por substituição tributária cujo imposto é previamente recolhido na origem, encerrando, assim, a fase de tributação, infere-se não emergir a repercussão tributária por falta de cumprimento da obrigação principal, apurada na acusação decorrente de omissão saídas de mercadorias, por ter declarado o valor de suas vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito. Portanto, como o contribuinte não opera de forma exclusiva com produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, não há como afastar a exação com base na margem de compras apresentada.”*

Pelos argumentos acima evidenciados, peço *venia* para divergir do posicionamento da Nobre Relatora, quanto ao seu voto pelo afastamento da aplicação da presunção legal do art. 646 ao Levantamento Financeiro em debate, para manter os fundamentos exarados na instância monocrática, sob os quais a empresa autuada não opera exclusivamente ou quase exclusivamente com mercadorias sob a substituição tributária.

Avançando desse ponto, ou seja, superada a aplicação da presunção legal do art. 646 do RICMS/PB à Reclamante, passo a avançar no mérito das demais questões relativa à demanda.

Basicamente, a Reclamante ainda se insurge afirmando que há duplicatas pagas a fornecedores efetuados no exercício de 2015, referente a compras efetuadas no exercício de 2014, no valor de **R\$ 150.187,67**, que devem ser subtraídos da base de cálculo presumida apurado pela fiscalização.

Evidentemente que a apresentação de tais duplicatas pela Reclamante resolveria a questão, no entanto, o sujeito passivo argumenta que de posse do número de NFe é possível confirmar a existência dos boletos que foram relacionados na planilha das fls. 23/26 e seus respectivos vencimentos.



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 11

Entendo que a Reclamante está invertendo o ônus da prova, visto que apresenta relação de notas fiscais que supostamente demonstrariam seu arrazoado, mas não traz prova idônea, conforme corretamente entendeu o julgador singular, requerendo do fisco que faça prova dos fatos.

Nesse ponto, é importante destacar que o Contribuinte optante pelo Simples Nacional é obrigado à escrituração do Livro Caixa, no qual todas essas operações financeiras poderiam ser devidamente comprovadas, com a escrituração dos débitos e créditos nos respectivos exercícios autuados, norma prevista no art. 8º do Decreto 28.576/07, abaixo transcrita:

*Art. 8º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional adotará, para os registros e controles das operações e prestações que realizarem, os seguintes livros e documentos de informações fiscais, observada a Seção VIII do Capítulo II do Título I da Resolução CGSN nº 140/18 e a legislação estadual pertinente:*

***I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;***

*II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;*

*III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;*

(...)

No entanto, a Reclamante afirma, mas não traz aos autos os boletos pagos relativos a essas operações, no exercício seguinte, nem a escrituração dos mesmos no Livro Caixa.

Por esses fundamentos decido que a planilha apresentada nas fls. 23/26, não traz elementos suficientes para afastar o valor dessas compras das despesas do exercício de 2014, motivo pelo qual mantenho a acusação nessa parte.

A Reclamante também advoga que não foram consideradas receitas decorrentes de empréstimos bancários, junto ao Banco Itaú, Agência 0374, Conta Corrente 91.812-6, assim, deve-se abater da base de cálculo presumida referente ao exercício de 2014, o valor total dos empréstimos contraídos no montante de R\$ 405.000,00.

De fato, nas fls. 18 a 20 constam cópias de extratos bancários em nome da Autuada.

No entanto, esses documentos trazidos pela defesa não são suficientes para comprovar o fluxo financeiro da empresa, visto que não foram trazidos aos autos os contratos dos empréstimos, no qual se saberia a forma de pagamento, como bem verificou o julgador singular. Igualmente, é importante que o contribuinte apresente a comprovação da efetiva entrada desses recursos no Caixa Empresarial.

Assim, não é o fato do empréstimo em si, mas sua repercussão no Levantamento Financeiro anual. Se ele representou receita e também despesa (pagamento de



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 12

parcelas do empréstimo), como se extrai do documento apresentado, a repercussão nas receitas somente ocorreria pelo saldo positivo.

É do sujeito passivo o ônus de demonstrar esse fato e não há nos autos, repito, elementos que possam legitimar a aceitação desses empréstimos, no todo ou em parte. Assim, totalmente correto o entendimento do julgador singular, que sobre esse ponto discorre:

***“Destarte, além do fato de que tais documentos deveriam ter sido entregues à autoridade fiscal à época da fiscalização, não há como o órgão julgador acatar os empréstimos adquiridos sem os extratos completos do exercício de 2014, para que estes fossem confrontados com os pagamentos realizados no mesmo exercício.***

*Ora, cabe ao defendente, em sua defesa, anexar todos os documentos necessários à comprovação do seu direito, ou, caso imprescindível, requerer aquelas que pretende produzir, nos moldes do que preceitua o art. 63 da Lei nº 10.094/2013, que assim reza:*

*Art. 63. Na defesa, o contribuinte alegará, por escrito, toda a matéria que entender útil, indicando ou requerendo as provas que pretende produzir e juntando, desde logo, as que constarem de documentos.*

*Reforça-se que não foi anexado nenhum documento comprobatório da existência de duplicatas a pagar em exercício subsequente, bem como os extratos bancários dos empréstimos foram insuficientes, precluindo-se, assim, o direito do sujeito passivo para apresentação de provas e documentos em momento processual diverso. É o que preceitua o caput do art. 58 da Lei nº 10.094/2013, verbis:*

*Art. 58. As provas documentais serão apresentadas e as demais requeridas na impugnação, precluindo o direito de o sujeito passivo de fazê-lo em outro momento processual, (...)”*

Devo observar ainda que no Levantamento Financeiro das fls. 7 e 9 não foram considerados nem receitas, nem despesas com empréstimos, por isso, entendo que está correto o trabalho feito pela fiscalização, que se pautou em provas idôneas e existentes no bando de dados da Secretaria da Fazenda.

Não obstante todos os argumentos apresentados, que demonstram a legalidade da cobrança, devo analisar, por dever de ofício, os demais itens de receita e despesa informados no Levantamento Financeiro.

Nesse passo, observo que as receitas e despesas encontram lastro probatório, pois tem suporte em informações contidas no Banco de Dados da Secretaria da Fazenda, como as de compras e vendas de mercadorias e as despesas com o pagamento do ICMS, bem como nas Declarações do Simples Nacional, relativo ao pagamento de tributos federais e ICMS (PGDAS-D) e informações socioeconômico-fiscais (DEFIS), visto que a Reclamante é optante pelo regime simplificado nos exercícios de 2013 e 2014, como já foi visto.

Além disso, foi incluído no Levantamento Financeiro a rubrica “Despesas com Pró-Labore, Retiradas e Honorários”, no valor de R\$ 8.136,00, do exercício de 2013 e R\$ 8.688,00, do exercício de 2014. Ao consultar a Declaração de Informações



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 13

Socioeconômicas e Fiscais(DEFIS), prevista na Resolução 94/2011, do CGSN, dos respectivos exercícios, vejo que o sujeito passivo fez expressamente essa declaração de pagamento, motivo pelo qual a imposição se reveste de legalidade.

As “Despesas Gerais (água, energia e telefone) foram expressamente declaradas pelo sujeito passivo, em documentos assinados pela Reclamante e pelo Contabilista, acostados aos autos nas fls. 10 e 11, portanto, é matéria não litigiosa e confessada pela Reclamante.

Feita essa análise, resta evidente que o Auditor se valeu de documentos idôneos para motivar o Levantamento Financeiro, sendo assim, atesto a legalidade probatória do procedimento.

### **Das multas aplicadas**

Embora o sujeito passivo alegue falta de capacidade contributiva, a aplicação de multa tributária pela fiscalização é uma operação vinculada à Lei. Assim, os Fazendários atuaram nos limites da Lei nº 6.379/96 e do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, que são instrumentos normativos cogentes.

*In casu*, foi aplicada a penalidade do 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96., de 100% (cem por cento) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria ou de prestação serviço, dissimulada por receita de origem não comprovada. Portanto, totalmente adequada a multa aplicada, pois retrata exatamente os fatos apurados pela fiscalização.

Necessário lembrar que para os Órgãos Julgadores afastarem a aplicação da Lei, teriam que analisar a sua inconstitucionalidade, o que é vedado no Processo Administrativo Tributário, conforme os art. 55 e art. 72-A, da Lei 10.094/13, *in verbis*.

*Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*II - a aplicação de equidade.*

*Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:*

*I - em ação direta de inconstitucionalidade;*

*II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.*

A matéria é pacífica no E. Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba e consolidada pela Súmula nº 03 dessa corte, a seguir transcrita:

**SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019;294/2018; 186/2019; 455/2019).



ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA  
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO 0484/2022  
Página 14

Por fim, as regras relativas às reduções e aos prazos para pagamentos do imposto, previstos legalmente no art. 89 da Lei 6.379/96 são observados no momento do pagamento do imposto, conforme justificou corretamente o julgador singular, não sendo objeto desse julgamento.

**Diante do exposto.**

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* para manter a sentença monocrática que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001138/2017-10, lavrado em 9/5/2017, em face da empresa ROSELIA MATIAS DE SOUSA, inscrição estadual nº 16.152.153-3, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário, no valor de R\$ 524.928,90 (quinhentos e vinte e quatro mil, novecentos e vinte e oito reais e noventa centavos), sendo R\$ 262.464,45 (duzentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência dos artigos 158, I e 160, I c/c os artigos 646, *caput* e parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 262.464,45 (duzentos e sessenta e dois mil, quatrocentos e sessenta e quatro reais e quarenta e cinco centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

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

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de videoconferência em 15 de setembro de 2022.

**Lindemberg Roberto de Lima**  
**Conselheiro voto vista**