



**Conselho de Recursos Fiscais**

**Processo nº 131.819.2011-8**

**Acórdão 008/2014**

**Recurso VOL/CRF- nº 303/2012**

**Recorrente: SUDIPEL SUZETE DISTRIBUIDORA DE PAPEL LTDA. EPP**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS**

**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**Autuante: HUMBERTO PAREDES DE ARAÚJO**

**Relator: CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO**

**RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. LEGITIMIDADE. AUSÊNCIA DE CONTRAPROVAS. RETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. MULTA REDUZIDA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- É legítima a lavratura de auto de infração, uma vez obedecidos os trâmites legais do processo administrativo tributário, em razão de restar desconfigurado o *bis in idem*, ante a confirmação de improcedência de procedimento fiscal anteriormente realizado.

- Confirmada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela constatação de os pagamentos efetuados terem superado as receitas auferidas, através do Levantamento Financeiro, em face da ausência de contraprova nos autos.

- Multa reduzida mediante aplicação retroativa de lei tributária posterior que estabelece penalidade menos severa, por força do Princípio da Retroatividade Benigna, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional – CTN.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, a unanimidade, e, de acordo com o voto do relator pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL**, para reformar a decisão proferida pela primeira instância, que julgou **PROCEDENTE**, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000474/2011-50**, lavrado em **04/10/2011**, contra a empresa **SUDIPEL SUZETE DISTRIBUIDORA DE PAPEL LTDA. EPP**, inscrita no CCICMS sob o nº 16.100.351-6, para declarar como devido o ICMS no valor de **R\$ 95.241,57** (noventa e cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos), por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa por infração de **R\$ 95.241,57** (noventa e cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos), com fundamento no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05/06/2013, perfazendo o crédito tributário o montante de **R\$ 190.483,14** (cento e noventa mil, quatrocentos e oitenta e três reais e catorze centavos).

Em tempo, cancelo por indevida a importância de R\$ 95.241,57, a título de multa por infração, com fundamento nas razões expendidas neste voto.

**Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do artigo 730, § 1º, inciso II, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.**

**P.R.I.**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de janeiro de 2014.**

---

**FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO – CONS. RELATOR**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

**Processo nº 1318192011-8**

**Recurso VOL/CRF nº 303/2012**

**Recorrente: SUDIPEL SUZETE DISTRIBUIDORA DE PAPEL LTDA. EPP**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS**

**Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA**

**Autuante: HUMBERTO PAREDES DE ARAÚJO**

**Relator: CONS. FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO**

**RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. LEGITIMIDADE. AUSÊNCIA DE CONTRAPROVAS. RETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. MULTA REDUZIDA. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

- É legítima a lavratura de auto de infração, uma vez obedecidos os trâmites legais do processo administrativo tributário, em razão de restar desconfigurado o *bis in idem*, ante a confirmação de improcedência de procedimento fiscal anteriormente realizado.
- Confirmada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela constatação de os pagamentos efetuados terem superado as receitas auferidas, através do Levantamento Financeiro, em face da ausência de contraprova nos autos.
- Multa reduzida mediante aplicação retroativa de lei tributária posterior que estabelece penalidade menos severa, por força do Princípio da Retroatividade Benigna, em observância à previsão contida no art. 106, II do Código Tributário Nacional – CTN.

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

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto perante este Conselho de Recursos Fiscais, nos termos do art. 125 da Lei nº 6.379/96, em face de decisão monocrática que julgou **procedente** o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000474/2011-50, lavrado em 04/10/2011 (fl. 03), contra a empresa acima identificada, sob a acusação de OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, detectada através do Levantamento Financeiro, no exercício de 2007, resultando na falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 95.241,57, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 190.483,14 de multa proposta com amparo no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, totalizando o crédito tributário de R\$ 285.724,71.

Instruem os autos os documentos e demonstrativos de fls. 06 a 30.

*Pessoalmente cientificado o sócio administrador da empresa em 29/11/2011, contudo, transcorrido o prazo regulamentar, não foi apresentada reclamação, tendo sido lavrado Termo de Revelia em 07/02/2012 (fl. 32).*

Com informação de não haver antecedentes fiscais da empresa e, encerrada a fase de preparação, os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador Francisco Alekson Alves, que, em razão da revelia processual, decidiu pela PROCEDÊNCIA do auto de infração (fls. 37 a 40).

Notificada acerca da decisão de primeira instância em 16/07/2012 (Aviso de Recebimento - fl. 43), a autuada, representada pelo sócio administrador, interpôs Recurso Voluntário em 14/08/2012 (fls. 47 a 57), consoante as seguintes razões:

- a) Atesta ser a peça recursal tempestiva e, na sequência, aduz que os efeitos da revelia processual aplicar-se-iam às questões de ordem fática, não se estendendo às de matéria de direito;
- b) No mérito, informa que idêntica matéria, objeto da presente autuação, está sendo discutida em sede administrativa, aguardando decisão a ser proferida pela primeira instância de julgamento. Aduz que, neste primeiro auto de infração, o autuante apurou crédito tributário do exercício 2007, com base no Levantamento da Conta Mercadorias, tendo o contribuinte oferecido defesa, mediante apresentação do Livro Registro de Inventário, o que reduziu a zero o valor do ICMS na ocasião apurado;
- c) Após apresentação da prova referente à autuação anterior, alega que foi lavrado o presente auto de infração através de novo procedimento de fiscalização, resultante da Ordem de Serviço Simplificada, desta feita com base na técnica do Levantamento Financeiro;
- d) Indaga qual das técnicas de fiscalização e apuração há de ser levada em consideração, sob o argumento de que houve insegurança jurídica e incoerência formal na fiscalização;
- e) Tece vasto comentário acerca da multa aplicada de 200% tratando-a como afronta aos princípios constitucionais de vedação ao confisco e ao da razoabilidade, colacionando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Por fim, requer o desprovemento do auto de infração em exame e a reforma da decisão recorrida, ao tempo em que pede deferimento de SUSTENTAÇÃO ORAL, na sessão de julgamento a ser realizada por este Conselho, tendo ainda anexado documentação referente ao processo de fiscalização citado no recurso – (Processo nº 0685452011-8, nas fls. 58 a 285).

Instado a se pronunciar, o autuante ofereceu contrarrazões (fl. 287), tendo alegado que a empresa não se manifestou no prazo que lhe foi ofertado para complementação da defesa, consoante fl. 283 dos autos e, dessa forma, mantém o feito fiscal, solicitando que seja ressarcido aos cofres públicos o valor devido pela autuada.

### **É O RELATÓRIO.**

## **VOTO**

A matéria objeto do recurso voluntário, interposto tempestivamente consoante prazo previsto no art. 721 do RICMS/PB, versa sobre omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através de Levantamento Financeiro no exercício de 2007, conforme demonstrativos anexados aos autos (fls. 27/ 28).

Em suas razões de recorrer, a autuada alega, inicialmente, que os efeitos da revelia processual aplicar-se-iam às questões de ordem fática, não se estendendo às de matéria de direito.

*A ausência de participação da autuada na primeira fase de julgamento do processo, ocasião em que devidamente cientificada deixou de exercer seu direito de defesa dentro do prazo legal estipulado, caracteriza de per si a revelia, cujo principal efeito, conforme indica o art. 319 do Código de Processo Civil, é a presunção de veracidade dos fatos afirmados pelo autor, também chamada pela doutrina processualista de confissão ficta. In casu, estando a autuação em conformidade com as prescrições do art. 692 e 695, parágrafo único do RICMS/PB, a revelia da acusada, portanto, acarretou seu reconhecimento tácito aos fatos imputados, submetendo-a aos efeitos da presunção legal que deu suporte à presente lavratura do auto de infração. A matéria de direito deveria também ter sido suscitada oportunamente pela autuada em fase de reclamação, uma vez que o fato infringente denunciado reporta-se à acusação diversa das constantes de autuação anterior – Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000244/2011-90 (Processo nº 0685452011-80), impossibilitando seu reconhecimento de ofício. Ademais, resta ausente qualquer vício referente a cerceamento de defesa, considerando que a autuada vem atacar a decisão recorrida, exercendo plenamente seu direito ao contraditório e à ampla defesa.*

Ao adentrar o mérito, a recorrente se insurge contra a autuação justificando que idêntica matéria está sendo discutida em sede administrativa com a lavratura do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000244/2011-90, em que houve apuração do crédito tributário de 2007, com base no Levantamento da Conta Mercadorias e contra o qual foi apresentada

defesa, tendo reduzido a zero o valor do ICMS apurado naquele exercício. Explica que, em seguida, foi lavrado o presente auto de infração através de novo procedimento de fiscalização, resultante da Ordem de Serviço Simplificada, com base na técnica do Levantamento Financeiro, razão pela qual suscita a improcedência desta autuação, sob a alegação de insegurança jurídica e incoerência formal na fiscalização.

Com efeito, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000244/2011-90 (fl. 03), ao qual a recorrente se reporta, foi lavrado em 01/06/2011, sob a acusação, dentre outras, de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através do levantamento da Conta Mercadorias no exercício 2007 (Processo nº 0685452011-8). Em sede de reclamação, a autuada atacou a referida acusação mediante apresentação do livro Registro de Inventário, que se constituiu em elemento de prova suficiente para desconstituir o levantamento da Conta Mercadorias após a inclusão do valor do estoque final, o que foi admitido pela fiscalização. Ressalte-se que a improcedência daquela acusação do exercício 2007, declarada pela sentença singular, foi confirmada por este órgão colegiado através do julgamento que originou o Acórdão nº 002/2014.

Em **face** da falta de repercussão tributária do levantamento da Conta Mercadorias 2007, após inclusão dos valores constantes do Registro de Inventário da empresa, que não foi apresentado na ocasião da fiscalização, o autuante, de forma diligente, procedeu à lavratura do presente auto de infração, para efetuar o lançamento de ofício da diferença tributável detectada via Levantamento Financeiro de 2007, que já havia sido elaborado, contudo ficou prejudicado em função do valor originalmente lançado a partir do levantamento da Conta Mercadorias (Processo nº 0685452011-8). Quanto a este novo lançamento em exame – Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000325/2011-90 – entendo não haver óbice na sua formalização, uma vez obedecidos os trâmites legais do processo administrativo tributário, assim como restou desconfigurado o *bis in idem*, ante a confirmação de improcedência do levantamento da Conta Mercadorias 2007 anteriormente realizado. Portanto, não há que se falar em afronta à segurança jurídica no caso em apreço.

Neste sentido, é bastante informar que foram adotados os procedimentos fiscais – Demonstrativo Financeiro e levantamento da Conta Mercadorias – pelo exame da escrita fiscal da empresa, segundo disposição do art. 643, §§ 3º e 4º, do RICMS/PB, cuja conclusão deve apontar um só tipo de infração, qual seja a **omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido recolhimento do imposto**, conforme autoriza o art. 646 do mesmo Regulamento, porquanto cabe à fiscalização adotar o procedimento de maior valor tributável, em função da concorrência, o que só ocorreu no caso do exercício 2007, após a constatação de ausência de repercussão tributária do levantamento anterior, conforme se verifica dos demonstrativos acostados aos autos (fls. 27/ 28).

No que tange especificamente ao Demonstrativo Financeiro, é possível, através desta técnica de auditoria, constatar que os pagamentos superaram as receitas auferidas pela empresa durante o exercício fiscalizado, ensejando, assim, a presunção legal de omissão de saídas tributáveis, cabendo ao contribuinte a contraprova da acusação, conforme autoriza o parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

**Art. 646** – O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimidos 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, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento 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 das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento. (g.n)

*In casu*, deve prevalecer a diferença tributável encontrada no Levantamento Financeiro de 2007 (fl. 28), tendo em vista que a recorrente não trouxe aos autos quaisquer elementos probantes com vistas a contraditar os dados coletados pela fiscalização em relação à presente acusação, tendo se limitado a contestar a legitimidade do procedimento fiscal em virtude de autuação anterior.

Sendo assim, a acusação reveste-se da legalidade necessária, levando à convicção de que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis sem a respectiva emissão de documentos fiscais, conduzindo à desobediência ao disposto nos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, transcritos a seguir:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias”

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Por ser a empresa optante do regime do Simples Nacional desde julho de 2007, convém ressaltar que para a acusação de omissão de saídas tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, em regra, 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 prescrição do art. 13, § 1º, XIII, ‘e’ e ‘f’ da LC 123/2006, bem como nas disposições sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas por esse regime de tributação, dadas pela Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008 (vigente à época dos fatos), adiante transcritas:

Lei Complementar nº 123/ 2006:

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

[...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

[...]

XIII - ICMS devido:

[...]

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

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008 (vigente até 28/12/2011)

**Art. 9º** 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

[...]

§ 2º Não serão observadas as disposições da Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008) (Vide art. 26 da Resolução CGSN nº 50, de 2008).

(g.n.)

Da interpretação das normas supracitadas, conclui-se que sobre o valor tributável decorrente da omissão de saídas tributáveis presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, devem incidir as alíquotas e percentuais de multa estabelecidos na legislação tributária estadual do ICMS, e não as alíquotas diferenciadas previstas para o Simples Nacional. Logo, para a base de cálculo apurada, incide ICMS calculado com alíquota interna de 17%, como efetuado pela fiscalização, assim como a respectiva multa aplicada nos percentuais estabelecidos pela Lei estadual do ICMS – L. nº 6.379/96.

A recorrente se opõe ainda contra o percentual da multa aplicada, por entender que atenta contra os princípios constitucionais de vedação ao confisco e ao da razoabilidade, tendo colacionando jurisprudência do Supremo Tribunal Federal neste sentido.

Sobre o assunto, vale destacar que as multas tributárias dependem de expressa disposição legal e consistem em penalidades administrativas resultantes de infração, por parte do contribuinte, a uma obrigação fiscal definida em lei. Sua aplicação é de iniciativa da autoridade administrativa, conquanto em estrita observância ao princípio da legalidade. Destarte, não pode ser invocada em favor da recorrente a tese de afronta ao princípio constitucional da



vedação ao confisco, porquanto não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade, conforme determina o art. 99 da Lei nº 6.379/96.

Por último, cabe assinalar a aplicação de multa em perfeita consonância com a infração ora tratada, nos termos do art. 82, V, alínea “f” da Lei 6.379/96, reduzida recentemente através da **Lei nº 10.008, de 05/06/2013, que passou a produzir efeitos a partir de 01/09/2013.** Diante da alteração superveniente da lei tributária, faz-se mister invocar o Princípio da Retroatividade Benigna, assim denominado pela adoção da lei posterior mais benéfica a fatos pretéritos, em razão do que estabelece o **art. 106, II, alínea “c” do Código Tributário Nacional – CTN**, é concedida ao contribuinte a aplicação retroativa de lei posterior que lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática, desde que a demanda não tenha sido definitivamente julgada, haja vista a natureza de lei complementar conferida ao CTN, que prevalece sobre lei ordinária.

Por força do supracitado princípio, a multa cominada à infração tributária em questão, será correspondente ao percentual de 100% (cem por cento), nos termos do art. 82, V, da Lei 6.379/96, de acordo com a nova redação dada pela Lei nº 10.008, de 05/06/2013, *in verbis*:

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

[...]

**V - de 100% (cem por cento):**

[...]

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

*(Nova redação dada ao “caput” do inciso V do art. 82 pelo inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13)*

Assim, em razão das considerações expostas, o crédito tributário remanescente passa a apresentar a seguinte composição:

INFRAÇÃO	PERÍODO FATO GERADOR		BASE DE CÁLCULO (R\$)	ICMS (17%)	MULTA (100%)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)
	INÍCIO	FIM				
Omissão de Saídas de merc. Tributáveis – L. Financeiro	01/01/2007	31/12/2007	560.244,53	95.241,57	95.241,57	190.483,14
			<b>TOTAL</b>	<b>95.241,57</b>	<b>95.241,57</b>	<b>190.483,14</b>

*EX POSITIS,*

**VOTO** pelo recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu **PROVIMENTO PARCIAL**, para reformar a decisão proferida pela primeira instância, que julgou PROCEDENTE, e julgar **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00000474/2011-50**, lavrado em 04/10/2011, contra a empresa **SUDIPEL SUZETE DISTRIBUIDORA DE PAPEL LTDA. EPP**, inscrita no CCICMS sob o nº 16.100.351-6, para declarar como devido o ICMS no valor de **R\$ 95.241,57** (noventa e cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos), por infringência aos arts. 158, I; 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa por infração de **R\$ 95.241,57** (noventa e cinco mil, duzentos e quarenta e um reais e cinquenta e sete centavos), com fundamento no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05/06/2013, perfazendo o crédito tributário o montante de **R\$ 190.483,14** (cento e noventa mil, quatrocentos e oitenta e três reais e catorze centavos).

Em tempo, cancelo por indevida a importância de R\$ 95.241,57, a título de multa por infração, com fundamento nas razões expendidas neste voto.

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de janeiro de 2014.**

**FRANCISCO GOMES DE LIMA NETTO**  
**Conselheiro Relator**