

PROCESSO Nº 1363382017-5

ACÓRDÃO Nº 0294/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: JOSÉ HILTON GONÇALVES DA COSTA JÚNIOR - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: VICTOR HUGO CAVALCANTI LIMA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CONTA MERCADORIAS - LUCRO PRESUMIDO. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE AUDITORIA APLICADA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL - MATERIALIDADE COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *A técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar n.º 123/06.*

- *A diferença apurada em Levantamento Financeiro denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do RECURSO VOLUNTÁRIO, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, a fim de manter a sentença exarada na instância monocrática, julgando *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002151/2017-96, lavrado em 31/08/2017, contra a empresa JOSÉ HILTON GONÇALVES DA COSTA JÚNIOR - ME, inscrição estadual nº 16.221.642-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 30.704,92 (trinta mil, setecentos e quatro reais e noventa e dois centavos)**, sendo R\$ 15.352,46 (quinze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e seis centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 15.352,46 (quinze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e seis centavos), a título de multa por infração, arremada no artigo 82, V, “f”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de **R\$ 36.176,84 (trinta e seis mil, cento e setenta e seis reais e oitenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 18.088,42 (dezoito mil, oitenta e oito reais e quarenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 18.088,42 (dezoito mil, oitenta e oito reais e quarenta e dois centavos) de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

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

P.R.I.

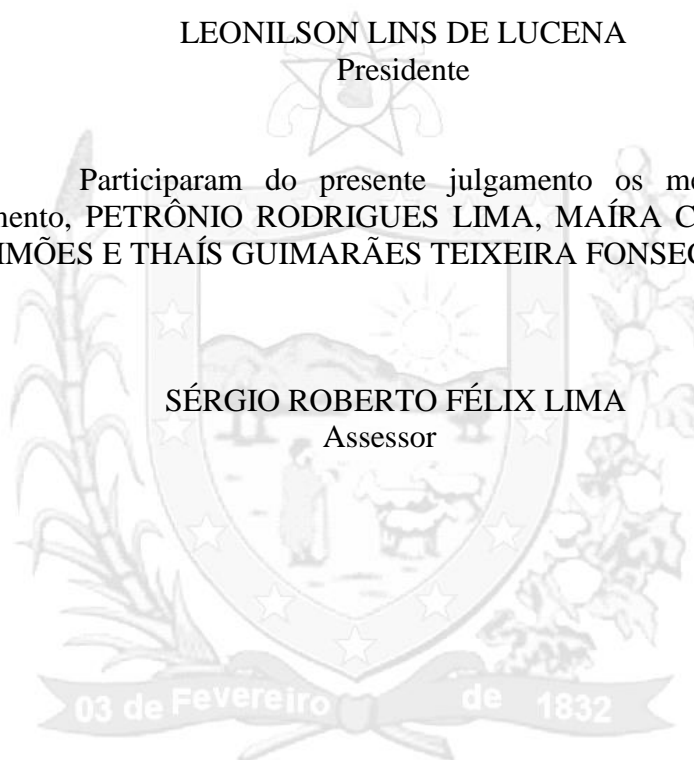
Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES E THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor



Processo nº 1363382017-5

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: JOSÉ HILTON GONÇALVES DA COSTA JÚNIOR - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

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

Autuante: VICTOR HUGO CAVALCANTI LIMA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CONTA MERCADORIAS - LUCRO PRESUMIDO. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE AUDITORIA APLICADA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL - MATERIALIDADE COMPROVADA - MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- *A técnica da Conta Mercadorias - Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.*

- *A diferença apurada em Levantamento Financeiro denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.*

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, o recurso voluntário interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002151/2017-96, lavrado em 31 de agosto de 2017 em desfavor do contribuinte JOSÉ HILTON GONÇALVES DA COSTA JÚNIOR - ME, inscrição estadual nº 16.221.642-4.

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

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

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.

Foram dados como infringidos, os artigos 643, §4º, II, 158, I e 160, I; c/fulcro no art. 646, parágrafo único e 158, I, 160, I; c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97, com aplicação de multa por infração com fulcro no art. 82, inciso V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96 e apurado um crédito tributário no valor de **R\$ 66.851,76 (sessenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e um reais e setenta e seis centavos)**, sendo R\$ 33.440,88 (trinta e três mil, quatrocentos e quarenta reais e oitenta e oito centavos), de ICMS e 33.440,88 (trinta e três mil, quatrocentos e quarenta reais e oitenta e oito centavos) de multa por infração.

Documentos instrutórios às fls. 9 a 24 dos autos.

Em cumprimento à Portaria nº 113/GSER, publicada no Diário Oficial em 11 de maio de 2012, foi apensada aos autos, REPRESENTAÇÃO FISCAL PARA FINS PENAIIS, em 31 de agosto de 2017.

Depois de notificado desta ação fiscal em 06 de outubro de 2017, através de Aviso de Recebimento (AR – fls. 36), o acusado interpôs petição reclamatória, às fls. 38/39 dos autos, em 17 de outubro de 2017 (fls. 37), portanto de forma tempestiva, conforme estabelecido no art. 67 da Lei nº 10.094/2013.

Em sua defesa, alega, em síntese, que:

- que discorda das bases de cálculo aplicadas no levantamento da conta mercadorias, uma vez que mesmo aplicando a margem de lucro exigida de 30% no ano de 2015, sendo encontrado o valor de R\$ 83.914,70 e não de R\$ 106.402,46.

Pelo exposto, a Impugnante requer o acatamento da defesa para que seja julgado totalmente improcedente o auto de infração.

Com informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 43), foram os autos conclusos (fls. 42) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa, *litteris*:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. INAPLICABILIDADE DA CONTA MERCADORIAS EM EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL. IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. DÉFICIT APURADO ENTRE RECEITAS E DESPESAS. PROCEDÊNCIA. DENÚNCIAS COMPROVADAS EM PARTE.

- A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção *juris tantum* de omissão de receitas.

- Mantida a exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, diante da ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, com aplicação de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de **R\$ 30.704,92**, sendo R\$ 15.352,46 de ICMS e R\$ 15.352,46 de multa por infração.

Cientificada, regularmente, da decisão singular em 03/11/2020, via DTe (fls. 54), apresentou, em 17 de novembro de 2020, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 56/57), por meio do qual assevera que:

- a empresa tem regime de tributação o Simples Nacional, e, assim, o Fisco deve exigir o ICMS observando a tributação do Simples Nacional, que no caso a alíquota do ICMS corresponde a 1,86% do faturamento.

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a revisão do referido auto para que seja recolhido o imposto devido baseado na faixa correspondente do Simples Nacional.

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

É o relatório.

VOTO

Em exame o recurso voluntário, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002151/2017-96, lavrado em 31/08/2017, contra a empresa em epígrafe, com o crédito tributário anteriormente relatado.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Sem preliminar a ser analisada, passo ao exame do mérito, donde farei de forma individualizada por acusação.

- DO MÉRITO

Acusação 01

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA
MERCADORIAS – EXERCÍCIO 2015

É sabido que o Levantamento da Conta Mercadorias, guardiã do movimento de entradas e saídas da espécie, tem a finalidade de aferir a margem mínima de lucro alcançada pelo contribuinte, e, através da análise dos estoques inicial e final de cada período, obtém-se elementos necessários à apuração de irregularidades.

Por oportuno, registre-se que o levantamento da Conta Mercadorias está previsto no RICMS/PB em seu art. 643, § 4º, II, assim como a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis está capitulada no parágrafo único do art. 646 do mesmo diploma legal, *in verbis*:

Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.

(...)

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

(...)

II – o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

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

Redação vigente à época dos fatos:

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. (g.n.)

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “a”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas.

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

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

A presunção de que trata o artigo 646 do RICMS/PB é relativa, cabendo ao contribuinte a prova da sua improcedência, conforme prevê a parte final do *caput* do referido artigo.

Contudo, verifico que o contribuinte autuado é optante pelo regime simplificado de apuração, SIMPLES NACIONAL, desde 22/10/2013, situação esta que requer uma análise diferenciada quanto à aplicação da Conta Mercadorias - Lucro Presumido, tendo em vista que a técnica aplicada foi no exercício financeiro de 2015, que estava sob a égide da legislação de tal regime de recolhimento de tributos.

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ GERÊNCIA DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS							
Histórico do contribuinte JOSE HILTON GONCALVES DA COSTA JUNIOR-ME (I.E:16.221.642-4)							
Período de Vigência	Razão Social	Situação Cadastral	Natureza Jurídica	Tipo de Estabelecimento	Tipo de Unidade	Regime de Apuração	Município
22/10/2013 00:00:00 a ---	JOSE HILTON GONCALVES DA COSTA JUNIOR- ME	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	CAMPINA GRANDE

Pois bem. É cediço que a LC nº 123/06 instituiu tratamento diferenciado para os contribuintes que se amoldarem às condições nela estabelecidas e fizerem opção por este regime diferenciado. Neste norte, a partir da inclusão do contribuinte na sistemática do Simples Nacional, o regramento especial passa a produzir efeitos para o sujeito passivo, assim como para o Fisco. Não se quer dizer com isso que os demais normativos não lhe sejam aplicáveis. O que se afirma é que se deve observar se a norma se harmoniza com a LC nº 123/06, ou seja, para que se possa validar o procedimento fiscal que resultou na identificação de omissão de receitas, faz-se mister analisarmos se os procedimentos da Conta Mercadorias são compatíveis com o regramento especial.

O RICMS/PB, em seu artigo 643, §3º e §4º, disciplina que, no exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, **onde couberem**, os seguintes procedimentos:

- a) Elaboração de Demonstrativo Financeiro, através do qual deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas, bem como a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e no final do período fiscalizado;
- b) Levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

Ao dispor acerca deste último procedimento, o RICMS/PB, ao estabelecer percentual (30%) a ser acrescido ao Custo de Mercadorias Vendidas, mostra-se claramente em dissonância com a sistemática estabelecida pela LC nº 123/06.

Importante destacarmos que o RICMS/PB é anterior à LC nº 123/06. Além do quê, esta é hierarquicamente superior àquele, e dispõe sobre matéria de conteúdo especial. Assim, deve prevalecer a LC nº 123/06, afastando-se o RICMS/PB, naquilo que se mostrar incompatível com a Lei Complementar.

O contribuinte enquadrado como Simples Nacional recolhe o tributo devido sobre o seu faturamento, em observância ao que estabelece o artigo 18, § 3º, da LC nº 123/06:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

(...)

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretroatável para todo o ano-calendário.

§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do caput e dos §§ 1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretroatável para todo o ano-calendário. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

O contribuinte optante pelo Simples Nacional, como já demonstrado, possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção *juris tantum* de omissão de receitas.

Na LC nº 123/06, não há qualquer exigência neste sentido para fins de tributação. Apenas no inciso X do seu artigo 29 consta uma referência ao lucro bruto – ainda que de forma indireta –, contudo para efeito de exclusão do regime.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

X – for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

Somente depois de excluído do Simples Nacional, o Fisco está autorizado a lançar mão da Conta Mercadorias – Lucro Presumido - para aqueles que não detenham escrita contábil, o que não implica dizer que o contribuinte, enquanto enquadrado na sistemática da LC nº 123/06, esteja “blindado”. A fiscalização tem o poder-dever de verificar a regularidade das operações do contribuinte, utilizando-se, para tanto, dos demais recursos de que dispõe para cumprir o seu mister.

Em diversos momentos, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba se posicionou pela admissibilidade da Conta Mercadorias como técnica de fiscalização válida para fundamentar a denúncia de omissão de receitas. No entanto, o aprofundamento das discussões nesta Casa, aliado ao aprimoramento e ao melhor embasamento das defesas administrativas, minaram a certeza anteriormente existente e exigiram uma mudança de entendimento quanto à matéria, corroborada por este relator. Vejamos:

Acórdão 185/2019

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS GEJUP

Recorrida:JOSENILDO ALVES DE ARAÚJO ME

Repartição Preparadora:CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO

Autuante(s):HORACIO GOMES FRADE

Relatora:CONS.^a MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO INADEQUADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

A legislação estadual autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, quando for detectada diferença tributável via Conta Mercadorias, na hipótese do sujeito passivo não possuir escrita contábil.

No entanto, a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção *juris tantum* de omissão de receitas.

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

Acórdão 482/2019

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:EGÍDIO SEBASTIÃO DE FIGUEIREDO-ME

Recorrida:GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROC.FISCAIS-GEJUP.

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

Autuante:RANIERE ANTONIO DE FIGUEIREDO TEXEIRA

Relatora:CONS.^a. DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção *juris tantum* de omissão de receitas.

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

Acórdão 311/2020

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: MARIA DO CARMO RODRIGUES LOPES

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

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ – PATOS

Autuante: RODRIGO JOSÉ MALTA TEIXEIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CONTA MERCADORIAS – LUCRO PRESUMIDO. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE AUDITORIA APLICADA. DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Improcedência do crédito tributário apurado sobre o exercício de 2012, em relação à técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido – aplicado ao contribuinte que era optante pelo regime de recolhimento do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção “juris tantum” de omissão de receitas.

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

Acórdão 424/2020

TRIBUNAL PLENO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: CASA IDALINO ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA

Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ – CATOLÉ DO ROCHA

Autuante: JAILDO GONÇALVES DOS SANTOS

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção juris tantum de omissão de receitas.

- Improcedente o Termo de Exclusão do Simples Nacional quando não caracterizada a conduta infracional consignada no Auto de Infração que motivou a lavratura do referido Termo.

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

O posicionamento adotado por este C. Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba demonstra a pacificação de entendimento e, apesar de não ter gerado a produção de súmula vinculante administrativa, nos termos do art. 90 da Lei nº 10.094/2013, pode e deve ser considerado como fonte do direito, fornecendo norte hermenêutico ao julgador.

Diante de todo o exposto, resta-me improceder a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio da Conta Mercadorias, não impedindo, contudo, que sejam realizados outros procedimentos de auditoria fiscal para o mesmo período fiscalizado, respeitando o prazo decadencial.

Destarte, com esses esclarecimentos, comungo com as razões de decidir da instância prima em sua totalidade.

Acusação 02

OMISSÃO DE VENDAS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO

A presente acusação trata-se de infração que foi alcançada pela técnica fiscal denominada de Levantamento Financeiro em um procedimento de aferição que analisa se há equilíbrio entre os somatórios das despesas incorridas com as receitas auferidas em um determinado exercício, repercutindo em omissão de vendas sempre que as despesas superarem as receitas. Nesta hipótese, a legislação vigente autoriza a Fiscalização a se valer da presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, arrimado no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB:

Redação vigente à época dos fatos:

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. (g.n.)

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos abaixo:

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;

Nesta esteira, considerando haver o Contribuinte infringido a legislação tributária, o Auditor Fiscal responsável pela lavratura do Auto de Infração em tela, propôs, como medida punitiva, a aplicação da multa insculpida no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, *in verbis*:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

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;

O levantamento fiscal, no presente caso concreto, concluiu que a totalidade dos recursos disponíveis pelo contribuinte no exercício 2016, não foram suficientes a fazer frente às despesas e pagamentos que declarou ter realizado no mesmo período. Configurou-se a ocorrência de situação operacional deficitária do ponto de vista econômico/financeiro na empresa, nos exercícios citados, situação que, em se configurando, cede lugar a exigência do imposto sobre a diferença entre o montante aplicado e o disponível, diante da sua significação: saídas tributáveis não faturadas.

No entanto, consoante previsão ínsita no parágrafo único do art. 646, tal conclusão firma-se em presunção relativa, posto que devolve ao acusado o ônus de demonstrar a veracidade de suas alegações.

Inconformada com a autuação, a recorrente em seu recurso alega que:

- a empresa tem regime de tributação o Simples Nacional, e, assim, o Fisco deve exigir o ICMS observando a tributação do Simples Nacional, que no caso a alíquota do ICMS corresponde a 1,86% do faturamento.

Pois bem, com relação a única alegação constante do recurso apresentado, de que não caberia a aplicação da alíquota de 17%, e sim aquela conferida pela Lei do Simples Nacional, razão não lhe assiste, 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, “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:

(...)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

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 430/2019, da lavra da Cons.^a Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões, cuja ementa transcrevo a seguir:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL. AJUSTES. ALTERADOS OS VALORES DA DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, não elidida pelo sujeito passivo.

Os contribuintes do Simples Nacional que praticarem operações desacobertadas de nota fiscal se sujeitarão à aplicação da legislação de regência das demais pessoas jurídicas.

Ajustes realizados acarretaram a redução do crédito tributário.

Assim, tendo em vista que a autuada não traz aos autos qualquer elemento de prova (livros contábeis), em que pese ser detentora deles, prevalece a presunção legal inserida no dispositivo de lei supracitado, razão pela qual, em consonância com entendimento proferido pelo juízo *a quo*, julgo procedente a presente acusação.

Por fim, verifico que todos os pontos trazidos pela defesa foram enfrentados com rigor por aquele juízo administrativo, assim, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, a fim de manter a sentença exarada na instância monocrática, julgando *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002151/2017-96, lavrado em 31/08/2017, contra a empresa JOSÉ HILTON GONÇALVES DA COSTA JÚNIOR - ME, inscrição estadual nº 16.221.642-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 30.704,92 (trinta mil, setecentos e quatro reais e noventa e dois centavos)**, sendo R\$ 15.352,46 (quinze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e seis centavos), de ICMS, por infringência aos

artigos 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 15.352,46 (quinze mil, trezentos e cinquenta e dois reais e quarenta e seis centavos), a título de multa por infração, arrimada no artigo 82, V, “F”, da Lei n.º 6.379/96.

Ao tempo que mantenho cancelado, por indevido, o total de **R\$ 36.176,84 (trinta e seis mil, cento e setenta e seis reais e oitenta e quatro centavos)**, sendo R\$ 18.088,42 (dezoito mil, oitenta e oito reais e quarenta e dois centavos) de ICMS e R\$ 18.088,42 (dezoito mil, oitenta e oito reais e quarenta e dois centavos) de multa por infração, pelas razões acima expendidas.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 11 de junho de 2021.

