



**ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

PROCESSO Nº0206492014-5

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP

**Recorrida:SHOP SPORT COMÉRCIO VAREJISTA DE SUPLEMENTOS ALIMENTARES E
ACESSÓRIOS EM ESPORTES LTDA-ME**

**Repartição Preparadora:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA
REGIONAL DA 3ª REGIÃO**

Autuante:RONALDO COSTA BARROCA

Relator:CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF - NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS – DENÚNCIAS CONFIGURADAS – OPERAÇÕES ALCANÇADAS PELA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL – AJUSTES REALIZADOS - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS – CONCORRÊNCIA - LEVANTAMENTO FINANCEIRO – INFRAÇÃO COMPROVADA - OMISSÃO DE VENDAS - CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO – CONCORRÊNCIA PARCIAL – DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE – AJUSTES REALIZADOS - ALTERADA DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

- A ausência de apresentação de documentação comprobatória da regularidade das operações de cancelamento de vendas realizadas por meio de equipamento emissor de cupons fiscais – ECF representa, nos termos da legislação de regência, falta de recolhimento do ICMS. Ajustes realizados em observância à legislação do Simples Nacional.
- Deixar de apurar ou apurar incorretamente, nas Guias de Informações Mensais – GIM, os valores do ICMS relativos às operações de vendas de mercadorias tributáveis realizadas por meio de equipamento ECF acarreta falta de recolhimento do tributo devido. Ajustes realizados. Contribuinte enquadrado como Simples Nacional.
- Afastado o crédito tributário referente à diferença tributável identificada na Conta Mercadorias em virtude de concorrência com a denúncia de omissão de vendas realizadas por meio de cartões de crédito e/ou débito. Mantidos os créditos tributários relativos a esta, por representarem valores de maior monta.
- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, a identificação de haver sido incluído, como despesa, o valor total de nota fiscal que não representou desembolso financeiro fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.
- Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o contribuinte declarar ao Fisco vendas em valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento, contudo altero, de ofício, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000195/2014-39, lavrado em 12 de fevereiro de 2014 contra a empresa SHOP SPORT COMÉRCIO VAREJISTA DE SUPLEMENTOS ALIMENTARES E ACESSÓRIOS EM ESPORTES LTDA- ME, inscrição estadual nº 16.179.660-5, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 137.043,59 (cento e trinta e sete mil, quarenta e três reais e cinquenta e nove centavos), sendo R\$ 68.746,34 (sessenta e oito mil, setecentos e quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 376 e 379 c/c art. 106, II, “a”; 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III; 158, I e 160, I c/fulcro no art. 646; todos do RICMS/PB e art. 18 e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar 123/2006 e R\$ 68.297,23 (sessenta e oito mil, duzentos e noventa e sete reais e vinte e três centavos) de multa por infração, nos termos dos art. 82, II, “b” e “e” e V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013 e art. 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011.

Ao mesmo tempo, cancela o valor de R\$ 81.203,44 (oitenta e um mil, duzentos e três reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 45.287,91 (quarenta e cinco mil, duzentos e oitenta e sete reais e noventa e um centavos) de ICMS e R\$ 35.915,53 (trinta e cinco mil, novecentos e quinze reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 26 de fevereiro de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000195/2014-39, lavrado em 12 de fevereiro de 2014 contra a empresa SHOP SPORT COMÉRCIO VAREJISTA DE SUPLEMENTOS ALIMENTARES E ACESSÓRIOS EM ESPORTES LTDA - ME, inscrição estadual nº 16.179.660-5, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2011 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF >> Falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista a constatação de irregularidades no uso do ECF.

Nota Explicativa:

CUPONS FISCAIS CANCELADOS E NÃO APRESENTADOS, CONFORME SOLICITADO EM NOTIFICAÇÕES ANEXAS Nºs 00000140057/2013 E 00000140058/201. A AUTUAÇÃO FOI FEITA COM BASE NA TOTALIZAÇÃO DIÁRIA DOS ITENS VENDIDOS E CANCELADOS DO ECF Nº DE SÉRIE DR0811BR000000296137, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS REFERENTE À FALTA DE LANÇAMENTO NO MAPA RESUMO DAS REDUÇÕES “Z” Nº 243 E 249 A 253 DO ECF Nº DE SÉRIE DR0811BR000000296137, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS. CONTRIBUINTE COM REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL.

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.

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.

OMISSÃO DE VENDAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido por ter declarado o valor de suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

NOTA EXPLICATIVA:

CONSTAM VENDAS REALIZADAS DE CARTÕES DE CRÉDITO, PARA PERÍODOS IGUAIS NA MEMÓRIA FISCAL DO ECF (Nº DE SÉRIE DR0811BR000000296137) EM VALORES INFERIORES AOS DA CONSOLIDAÇÃO ECF/TEF X GIM, CONFORME DEMONSTRATIVOS ANEXOS.

Foram dados como infringidos os arts. 376 e 379 c/c art. 106, II, “a”; art. 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III; art. 158, I e art. 160, I c/fulcro no art. 646 e art. 643, § 4º, I, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, com proposição das penalidades previstas no art. 82, II, “b” e “e” e V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, sendo apurado um crédito tributário de R\$ 218.247,01 (duzentos e dezoito mil, duzentos e quarenta e sete reais e um centavo), composto de R\$ 114.034,25 (cento e catorze mil, trinta e quatro reais e vinte e cinco centavos) de ICMS e R\$ 104.212,76 (cento e quatro mil, duzentos e doze reais e setenta e seis centavos) de multa por infração.

Cientificada da ação fiscal por via postal em 17 de fevereiro de 2014 (fl. 82), a autuada apresentou reclamação tempestiva em 20 de março de 2014 (fls. 84-93).

Na sua defesa, argui, em preliminar, a nulidade do lançamento fiscal, argumentando que a fiscalização extrapolou os prazos previstos na Instrução Normativa GSER nº 4, de 9/9/2009.

Quanto ao mérito, advoga que, para contribuintes do Simples Nacional, nos casos de omissões de operações ou prestações detectadas em ações fiscais, devem ser consideradas as disposições da Instrução Normativa nº 015/2012/GSER, de 8/8/2012, que dispõe sobre a aplicação das alíquotas do Simples Nacional somente no primeiro período da ocorrência da falta de emissão de documento fiscal de venda em relação aos contribuintes enquadrados nesse regime de tributação. Somente a

partir do segundo período em que se constatarem omissões de vendas, considera-se estabelecida a prática reiterada da infração, oportunidade em que o imposto será cobrado por fora do Simples Nacional.

Diz que não há sustentação para a denúncia de falta de recolhimento do imposto em virtude de irregularidades no uso do ECF, afirmando que o seu equipamento ECF, durante o período dos fatos geradores, esteve sob intervenção técnica.

Alega que o Fisco suplantou os princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa, ao não haver solicitado laudo técnico ao fabricante do equipamento ECF, atuando com base em presunção.

Ao final, requer a nulidade do lançamento fiscal, desconsiderando-se a lavratura do auto de infração, desconstituindo o crédito tributário apurado e desobrigando o contribuinte da exigência fiscal.

Por sua vez, o fazendário opôs contestação, por meio da qual, acatando parte dos argumentos da reclamação, refez os cálculos referentes à acusação NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS REALIZADAS, aplicando a alíquota prevista na legislação do Simples Nacional, conforme demonstrado às fls. 116.

Sem informação de antecedentes fiscais (fls. 121), os autos foram conclusos (fl. 122) e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Rodrigo Antônio Alves de Araújo, que decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 138.467,15 (cento e trinta e oito mil, quatrocentos e sessenta e sete reais e quinze centavos), sendo R\$ 68.783,48 (sessenta e oito mil, setecentos e oitenta e três reais e quarenta e oito centavos) de ICMS e R\$ 69.681,69 (sessenta e nove mil, seiscentos e oitenta e um reais e sessenta e nove centavos) de multa por infração, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80 da Lei nº 6.379/96.

Cientificada da decisão de primeira instância por via postal em 5 de fevereiro de 2018 (fl. 149), a empresa não apresentou recurso voluntário.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso *hierárquico*, interposto contra a decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000195/2014-39, lavrado em 12/2/2014 contra a empresa SHOP SPORT COMÉRCIO VAREJISTA DE SUPLEMENTOS ALIMENTARES E ACESSÓRIOS EM ESPORTES LTDA - ME, com crédito tributário anteriormente relatado.

Cabe de início considerar que o lançamento fiscal se procedeu em conformidade com o art. 142 do CTN e com aos requisitos da legislação tributária estadual, não se observando nenhum dos casos de nulidade elencados nos artigos 14, 16 e 17 da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT).

Também não há que se falar em cerceamento de defesa, tendo em vista que o contribuinte foi devidamente cientificado do auto de infração, tendo apresentado reclamação, demonstrando perfeito entendimento do que estava sendo acusado, não se vislumbrando qualquer prejuízo ao seu direito de defesa.

Cabe ressaltar que, diante da arguição de nulidade da defesa alegando que o lançamento fiscal teria extrapolado os prazos previstos na Instrução Normativa GSER nº 4, de 9/9/2009, o julgador singular, corretamente, rechaçou a preliminar observando que o prazo previsto no mencionado dispositivo trata-se de prazo impróprio, que deve ser observado pelos servidores da administração pública, mas que não acarreta consequência processual.

Com efeito, como leciona Nelson Nery, os prazos impróprios *“são aqueles fixados na lei apenas como parâmetro para a prática do ato, sendo que seu desatendimento não acarreta situação detrimetosa para aquele que o descumpriu, mas apenas sanções disciplinares. O ato praticado além do prazo impróprio é válido e eficaz”*.

Assim, os prazos impróprios são destituídos de preclusividade.

Com relação à alegação acerca da necessidade de se observar o disposto na Instrução Normativa GSER nº 015/2012, há que se registrar que a redação do seu artigo 2º fora alterada pela Instrução Normativa GSER nº 009/2013, a qual corrigiu o equívoco existente em sua antecessora, excluindo o seu inciso I para se manter em conformidade com a Lei Complementar nº 123/06:

Art. 2º No caso de omissões de operações ou prestações, detectadas em ações fiscais, consideradas as presunções existentes na legislação do ICMS, o valor tributável será devido pelo sujeito passivo na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação ao qual será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista no inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Faz-se necessário atentarmos que a IN GSER nº 009/2013 encontrava-se vigente à época da lavratura do Auto de Infração e, sendo norma de caráter procedimental, teve sua aplicação imediata, nos termos do artigo 103, I, do Código Tributário Nacional ^[1].

Assim, quanto aos casos de omissão de vendas, restou demonstrado o acerto da fiscalização, uma vez que, para estas situações, a Lei Complementar nº 123/06 determina seja afastada a sistemática do Simples Nacional, o que implica adotar a mesma regra a que estão submetidos os demais contribuinte.

Passemos à análise individualizada de cada uma das denúncias descritas na inicial.

Falta de Recolhimento do Imposto Estadual em virtude de Irregularidades no ECF

A primeira denúncia trata de falta de recolhimento do ICMS em virtude de o contribuinte não ter observado as determinações da legislação quanto ao uso dos equipamentos ECF, sendo autuado pela fiscalização com base nos artigos 376, 379 e 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 376. O contribuinte que mantiver ECF em desacordo com as disposições deste Capítulo pode ter fixada, mediante arbitramento, a base de cálculo do imposto devido.

Art. 379. São considerados tributados valores registrados em ECF utilizados em desacordo com as normas deste Capítulo.

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

II - até o 15º (décimo quinto) dia do mês subsequente ao em que tiver ocorrido o fato gerador, nos casos de:

a) estabelecimentos comerciais, inclusive distribuidores de lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos;

Com efeito, a auditoria apurou o cancelamento de operações registradas no equipamento ECF nº DR0811BR000000296137, no período de dezembro de 2011 a dezembro de 2012, sem que a autuada apresentasse os respectivos cupons (*vide* planilha às fls. 37), em desacordo com ao estabelecido nos §§ 1º e 2º do art. 370 do RICMS/PB, como se segue:

Art. 370. O ECF pode emitir Cupom Fiscal Cancelamento, desde que o faça imediatamente após a emissão do cupom a ser cancelado.

§ 1º O Cupom Fiscal Cancelamento deverá conter as assinaturas do operador do equipamento e do supervisor do estabelecimento.

§ 2º A prerrogativa prevista neste artigo obriga a escrituração do "Mapa Resumo ECF" previsto no art. 365, ao qual deverão ser anexados os cupons relativos à operação.

Pelo fato de não ter sido comprovada a regularidade das operações de cancelamento, entendeu a fiscalização que essas operações representaram vendas regulares realizadas pela empresa e que foram indevidamente canceladas, deixando de ser levadas à tributação pela falta do respectivo "lançamento".

Como penalidade, foi aplicada multa de 50% (cinquenta por cento) sobre o imposto devido, nos termos do art. 82, II, “e”, abaixo reproduzido.

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

(...)

II - de 50% (cinquenta por cento):

(...)

e) aos que deixarem de recolher o imposto no todo ou em parte, nas demais hipóteses não contidas neste artigo;

Como bem destacado na sentença monocrática, o fato de o equipamento emissor de cupons fiscais estar sob intervenção técnica no período em questão não tem qualquer relação com a prática da irregularidade detectada pela auditoria.

Em primeira instância, o julgador singular, acolhendo as alegações da defesa, reduziu o crédito tributário para R\$ 4.037,11 (quatro mil, trinta e sete reais e onze centavos), sendo R\$ 1.614,05 (um mil, seiscentos e catorze reais e cinco centavos) de ICMS e R\$ 2.421,07 (dois mil, quatrocentos e vinte e um reais e sete centavos) de multa por infração, aplicando as alíquotas e penalidades estabelecidas na legislação do Simples Nacional (fl. 134).

A legislação do Simples Nacional estabelece que as empresas optantes do referido regime devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal, como prevê o art. 13, §1º, XIII, “f”, da 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:

(...)

f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal;

No caso em exame, a denúncia formulada não caracteriza operação desacompanhada de documento fiscal, devendo, portanto, ser aplicadas as alíquotas e penalidades previstas na legislação do Simples Nacional.

Destarte, o cálculo do imposto deve ser procedido seguindo as alíquotas previstas no art. 18 e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar nº 123/2006, com a penalidade descrita no art. 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011, abaixo reproduzidos:

LC nº 123/2006:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo

Simples Nacional será determinado mediante aplicação das tabelas do Anexos I desta Lei Complementar.

§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

§ 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 irretratável para todo o ano calendário.

Resolução CGSN nº 94/2011:

Art. 87. O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 35)

(...)

I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I)

II - 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo, no caso de falta de pagamento ou recolhimento, nas hipóteses previstas nos arts. 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis; (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, inciso I e § 1º)

Importa observarmos que o julgador singular calculou a multa considerando o percentual de 150% (cento e cinquenta por cento), nos termos do art. 87, II, da Resolução CGSN nº 94/2011, contudo, ante a inexistência de elementos nos autos que comprovem a prática de sonegação, fraude ou conluio, entendo que, para o caso concreto, deve-se aplicar o percentual de 75% (setenta e cinco por cento), estabelecido no inciso I do mesmo dispositivo. Assim, procedendo aos ajustes, subsiste o seguinte crédito tributário:

Período	Base de Cálculo (R\$)	Alíq. Simples Nacional (%)	ICMS (R\$)	Multa (R\$)	Total (R\$)
dez/11	2,50	0,50	0,01	0,01	0,02
jan/12	2.467,28	0,50	12,34	9,25	21,59

fev/12	4.156,67	0,50	20,78	15,59	36,37
mar/12	9.687,01	0,50	48,44	36,33	84,76
abr/12	9.255,65	1,50	138,83	104,13	242,96
mai/12	10.290,92	1,50	154,36	115,77	270,14
jun/12	13.880,32	1,50	208,20	156,15	364,36
jul/12	8.344,36	1,50	125,17	93,87	219,04
ago/12	12.192,97	1,50	182,89	137,17	320,07
set/12	12.899,40	2,00	257,99	193,49	451,48
out/12	13.784,28	2,00	275,69	206,76	482,45
nov/12	8.364,03	2,00	167,28	125,46	292,74
dez/12	1.103,14	2,00	22,06	16,55	38,61
Totais (R\$)			1.614,05	1.210,54	2.824,58

Não Registrar nos Livros Próprios as Operações de Saídas Realizadas

Nesta acusação, o contribuinte foi autuado em razão de ter deixado de escriturar no Mapa Resumo os valores das reduções “Z” nº 243 e 249 a 253, registradas no equipamento ECF nº de Série

DR0811BR000000296137, referente aos meses de 11/2012 e 12/2012, acarretando falta de recolhimento do ICMS, conforme planilha anexada ao processo (fl. 38).

Como se sabe, não basta ao contribuinte emitir o respectivo Cupom Fiscal quando das saídas das mercadorias do seu estabelecimento, é seu dever, também, efetuar o devido registro dessas operações no Mapa Resumo, com finalidade de apurar o *quantum debeat* do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração, conforme estabelecem os artigos 362 e 365, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

Art. 362. No final de cada dia, será emitida uma Redução "Z" de todos os ECF's em uso, devendo o cupom respectivo ser mantido à disposição do Fisco por 5 (cinco) anos e conter, no mínimo, as seguintes indicações:

Art. 365. Com base no cupom previsto no art. 362, as operações e/ou prestações serão registradas, diariamente, em documento, conforme Anexo 89, contendo as seguintes indicações:

I - denominação "Mapa Resumo ECF";

II - numeração, em ordem seqüencial, de 000.001 a 999.999, reiniciada quando atingido este limite;

III - nome, endereço e números de inscrição, estadual e no CNPJ, do estabelecimento;

IV - data (dia, mês e ano);

V - Número de Ordem seqüencial do ECF;

VI - número constante no Contador de Reduções, quando for o caso;

VII - número do Contador de Ordem de Operação da última operação do dia;

VIII - série, subsérie e número de ordem específico final dos documentos pré-impressos emitidos no dia, quando for o caso;

IX - coluna "Movimento do Dia" ou "Venda Bruta Diária": diferença entre os valores acumulados, no final do dia e no final do dia anterior, no Totalizador Geral referido no inciso IV do art. 345;

X - coluna "Cancelamento/Desconto", quando for o caso: importâncias acumuladas nos totalizadores parciais de cancelamento e desconto;

XI - coluna "Valor Contábil": valor apontado na coluna "Movimento do Dia" ou a diferença entre os valores indicados nas colunas "Movimento do Dia" e "Cancelamento/Desconto";

XII - coluna "Substituição Tributária": importância acumulada no totalizador parcial de substituição tributária;

XIII - coluna "Isenta ou Não-Tributada": soma das importâncias acumuladas nos totalizadores parciais de isentas e não tributadas;

XIV - coluna "Base de Cálculo": valores sobre os quais incide o ICMS, segundo as alíquotas aplicáveis às operações e/ou prestações discriminadas por situação tributária;

XV - coluna "Alíquota": alíquota do ICMS aplicada à base de cálculo indicada conforme inciso anterior;

XVI – coluna "Imposto Debitado": montante do correspondente imposto debitado;

XVII - coluna "Outros Recebimentos";

XVIII – linha "Totais": soma de cada uma das colunas prevista nos incisos IX a XVII.

No caso, a empresa, deixando de registrar as operações de saídas de mercadorias no Mapa Resumo, apurou incorretamente o valor do imposto a ser recolhido, sujeitando-se ao lançamento de ofício, por ofensa ao que prescrevem os artigos 60, I e III e 277, ambos do RICMS/PB:

Art. 60. Os estabelecimentos enquadrados no regime de apuração normal, apurarão no último dia de cada mês:

I - no Registro de Saídas:

- a) o valor contábil total das operações e/ou prestações efetuadas no mês;
- b) o valor total da base de cálculo das operações e/ou prestações com débito do imposto e o valor do respectivo imposto debitado;
- c) o valor fiscal total das operações e/ou prestações isentas ou não tributadas;
- d) o valor fiscal total de outras operações e/ou prestações sem débito do imposto;
- (...)

III - no Registro de Apuração do ICMS, após os lançamentos correspondentes às operações de entradas e saídas de mercadorias e dos serviços tomados e prestados durante o mês:

- a) o valor do débito do imposto, relativamente às operações de saída e aos serviços prestados;

- b) o valor de outros débitos;
- c) o valor dos estornos de créditos;
- d) o valor total do débito do imposto;
- e) o valor do crédito do imposto, relativamente às operações de entradas e aos serviços tomados;
- f) o valor de outros créditos;
- g) o valor dos estornos de débitos;
- h) o valor total do crédito do imposto;
- i) o valor do saldo devedor, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "d" e o valor referido na alínea "h";
- j) o valor das deduções previstas pela legislação;
- l) o valor do imposto a recolher;
- m) o valor do saldo credor a transportar para o período seguinte, que corresponderá à diferença entre o valor mencionado na alínea "h" e o valor referido na alínea "d".

Art. 277. O Registro de Saídas, modelo 2 ou 2-A, Anexos 28 e 29, destina-se à escrituração do movimento de saídas de mercadorias, a qualquer título, e de prestações de serviços de transporte e de comunicação.

Em primeira instância, o julgador singular, verificando que a denúncia formulada não caracteriza operação desacompanhada de documento fiscal, ajustou a alíquota e a penalidade à legislação do Simples Nacional, fixando o valor exigível em R\$ 455,94 (quatrocentos e cinquenta e cinco reais e noventa e quatro centavos), sendo R\$ 182,38 (cento e oitenta e dois reais e trinta e oito centavos) de ICMS e R\$ 273,57 (duzentos e setenta e três reais e cinquenta e sete centavos) de multa por infração.

Também no caso presente, não havendo elementos que comprovem a prática de sonegação, fraude ou conluio, efetuou a correção da penalidade para se ajustar ao percentual de 75% (setenta e cinco por cento), na forma art. 87, I, da Resolução CGSN nº 94/2011:

Período	Base de Cálculo (R\$)	Alíq. Simples Nacional (%)	ICMS (R\$)	Multa (R\$)	Total (R\$)
nov/12	1.061,50	2,00	21,23	15,92	37,15
dez/12	8.057,34	2,00	161,15	120,86	282,01
Totais (R\$)			182,38	136,78	319,16

Conta Mercadorias

A acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias referente ao exercício de 2012, onde foi identificado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativo às fls. 09.

Como se sabe, o Levantamento da Conta Mercadorias é um procedimento largamente utilizado pela fiscalização como meio de aferição fiscal, nos termos da legislação em vigor, para os contribuintes que, por não apresentarem escrita contábil regular, ficaram impossibilitados de apurar o lucro real, ficando então sujeitos a guardar uma margem de vendas, num percentual de 30% (trinta por cento), sobre os valores obtidos para o CMV, conforme disciplina o art. 643, § 4º, II, do RICMS/PB, *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.

(...)

§4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

(...)

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, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compra e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular.

Logo, sendo constatado que as vendas realizadas não ultrapassaram a margem estabelecida pela legislação tributária, infere-se que o contribuinte omitiu receitas decorrentes de vendas de mercadorias tributáveis, sujeitando-se ao pagamento do imposto, por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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;

Ao examinar os autos, o julgador singular, embora considerando legítimo o levantamento fiscal, improcedeu a acusação por vislumbrar *bis in idem* com os valores apurados na denúncia de Omissão de Vendas identificados nas operações com cartões de crédito e/ou débito.

De fato, a diferença observada na Conta Mercadorias tanto pode ter origem em valores de vendas declarados a menor (subfaturamento), como também ser decorrente de vendas omitidas pelo contribuinte, podendo vir a serem as mesmas omissões de vendas levantadas nas operações com cartão de crédito/débito, caracterizando o *bis in idem*.

Sendo assim, ratifico a decisão proferida pelo julgador monocrático que excluiu os valores de menor monta.

Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada no exercício de 2011, constatada por meio de Levantamento Financeiro (fl. 7 e 8).

O procedimento encontra respaldo na nossa legislação e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, as despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis e outras.

As diferenças verificadas apontam para omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB:

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.

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção *juris tantum*.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção de que diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

No tocante à penalidade, sendo apurada omissão de receitas, caracterizando operações desacompanhadas de documento fiscal, os contribuintes do Simples Nacional se sujeitam à legislação das demais pessoas jurídicas, sendo correta a aplicação de multa no percentual de 100% (cem por cento), conforme previsto no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, *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;

Mantida a acusação na primeira instância, entendo que, não obstante o contribuinte não haver produzido provas no sentido de demonstrar a regularidade de suas operações, o crédito tributário lançado deve ser reduzido em razão da identificação de um equívoco quando da alocação do valor associado à rubrica “Notas fiscais de entrada não lançadas”. Senão vejamos.

A fiscalização, ao incluir o montante de R\$ 11.443,31 (onze mil, quatrocentos e quarenta e três reais e trinta e um centavos) no demonstrativo anexado às fls. 7, o fez considerando o somatório dos valores das seguintes notas fiscais:

Nota Fiscal nº	Data de Emissão	Valor Total da Nota (R\$)	Obs.
76974	07/04/2011	637,29	fls. 15
10636	28/11/2011	1.839,00	fls. 16
23701	30/11/2011	6.185,96	fls. 17 e 18
49583	20/12/2011	218,38	fls. 19
4492	22/12/2011	1.620,49	fls. 20
1184	03/06/2011	35,19	fls. 35
16876	12/09/2011	907,00	fls. 36
Total (R\$)		11.443,31	

Ocorre que o valor referente à nota fiscal nº 49583 não poderia ter sido considerado como despesa do contribuinte, uma vez que o referido documento acobertou uma operação não onerosa, a saber: remessa de bem por conta de contrato de comodato.

Em decorrência deste fato, faz-se necessária a retificação do valor originalmente lançado, excluindo-se a parcela indevidamente considerada.

Feitos os ajustes, o crédito tributário apresentou a seguinte configuração:

LEVANTAMENTO FINANCEIRO	VALOR (R\$)
TOTAL DAS DESPESAS -> LEVANTAMENTO ORIGINAL (A)	346.080,69
VALOR A EXCLUIR REF. À NOTA FISCAL Nº 49586 (B)	218,38
TOTAL DAS DESPESAS -> VALOR RETIFICADO (A-B)	345.862,31
TOTAL DAS RECEITAS (C)	158.596,82
DIFERENÇA TRIBUTÁVEL (A-B) - C	187.265,49
ICMS DEVIDO (ALÍQ. DE 17%)	31.835,13
MULTA (ART. 82, V, "f", DA LEI Nº 6.379/96)	31.835,13
CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO	63.670,26

Omissão de Vendas - Cartão de Crédito/Débito

A acusação trata de diferença tributável verificada nos exercícios de 2011 e 2012, tendo em vista as vendas declaradas pelo contribuinte se mostrarem inferiores aos valores informados pelas operadoras de cartão de crédito e débito, conforme demonstra o Detalhamento da Consolidação ECF/TEF X GIM (fls. 66 a 68), ensejando a presunção de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, conforme prevê o artigo 646 do RICMS/PB já anteriormente transcrito.

Neste sentido, a denúncia descrita na peça basilar consiste na realização de um confronto entre as vendas declaradas à Receita Estadual pelo contribuinte e as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que remetem à presunção de falta de recolhimento do imposto, por falta de emissão da correspondente nota fiscal, em afronta aos artigos 158, I, e 160, I, do RICMS/PB:

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;

Em primeira instância, o julgador singular observou concorrência com os valores do Levantamento Financeiro, excluindo o montante de R\$ 8.865,79 (oito mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e setenta e nove centavos) apurado no exercício de 2011.

Também neste caso agiu corretamente o julgador da instância prima, tendo em vista que a diferença verificada no Levantamento Financeiro refere-se a despesas pagas com receitas extra caixa provenientes de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, que podem vir a ser as mesmas vendas que foram apuradas nas operações de cartão de crédito, ocasionado *bis in idem*.

No tocante à multa, foi corretamente aplicado o percentual de 100% (cem por cento), previsto no art.

82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96, abaixo reproduzido:

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;

Sendo assim, corroboro a decisão singular e considero devido o crédito tributário registrado na tabela reproduzida às fls. 142.

Diante de todo o exposto, considero subsistente o seguinte crédito tributário:

		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	VALOR DEVIDO (R\$)
FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL	dez/11	0,43	0,22	0,42	0,21	0,01	0,01	0,02

L EM VIRTUDE DE IRREG ULARIDAD ES NO USO DO ECF	jan/12	419,44	209,72	407,10	200,47	12,34	9,25	21,5
	fev/12	706,63	353,32	685,85	337,73	20,78	15,59	36,5
	mar/12	1.646,79	823,40	1.598,35	787,07	48,44	36,33	84,5
	abr/12	1.573,46	786,73	1.434,63	682,60	138,83	104,13	242,5
	mai/12	1.749,46	874,73	1.595,10	758,96	154,36	115,77	270,5
	jun/12	2.359,65	1.179,83	2.151,45	1.023,68	208,2	156,15	364,5
	jul/12	1.418,54	709,27	1.293,37	615,40	125,17	93,87	219,5
	ago/12	2.072,80	1.036,40	1.889,91	899,23	182,89	137,17	320,5
	set/12	2.192,90	1.096,45	1.934,91	902,96	257,99	193,49	451,5
	out/12	2.343,33	1.171,67	2.067,64	964,91	275,69	206,76	482,5
NÃO REGI STRAR NOS LIVROS PRÓPRIO S AS OP ERAÇÕES DE SAÍDAS R EALIZADA S	nov/12	1.421,89	710,95	1.254,61	585,49	167,28	125,46	292,5
	dez/12	187,53	93,77	165,47	77,22	22,06	16,55	38,5
	nov/12	180,46	90,23	159,23	74,31	21,23	15,92	37,5
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERC	dez/12	1.369,75	684,88	1.208,60	564,02	161,15	120,86	282,5
	2012	18.538,35	18.538,35	18.538,35	18.538,35	0,00	0,00	0,00

ADORIAS
TRIBUTÁV
EIS -
CONTA M
ERCADOR
IAS

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERC ADORIAS TRIBUTÁV EIS - LEVA NTAMENT O FINANC EIRO	2011	31.872,26	31.872,26	37,13	37,13	31.835,13	31.835,13	63.0
OMISSÃO DE VENDAS	abr/11	1.204,69	1.204,69	1.204,69	1.204,69	0,00	0,00	0,00
	ago/11	1.976,08	1.976,08	1.976,08	1.976,08	0,00	0,00	0,00
	set/11	1.967,31	1.967,31	1.967,31	1.967,31	0,00	0,00	0,00
	out/11	2.808,29	2.808,29	2.808,29	2.808,29	0,00	0,00	0,00
	dez/11	909,42	909,42	909,42	909,42	0,00	0,00	0,00
	jan/12	3.279,31	3.279,31	0,00	0,00	3.279,31	3.279,31	6.55
	fev/12	2.452,47	2.452,47	0,00	0,00	2.452,47	2.452,47	4.90
	mar/12	1.474,53	1.474,53	0,00	0,00	1.474,53	1.474,53	2.90
	abr/12	3.881,10	3.881,10	0,00	0,00	3.881,10	3.881,10	7.70
	mai/12	2.399,82	2.399,82	0,00	0,00	2.399,82	2.399,82	4.70
	jun/12	1.766,17	1.766,17	0,00	0,00	1.766,17	1.766,17	3.50

jul/12	4.041,36	4.041,36	0,00	0,00	4.041,36	4.041,36	8.08
ago/12	3.320,89	3.320,89	0,00	0,00	3.320,89	3.320,89	6.6
set/12	2.047,97	2.047,97	0,00	0,00	2.047,97	2.047,97	4.0
out/12	1.600,88	1.600,88	0,00	0,00	1.600,88	1.600,88	3.2
nov/12	4.389,16	4.389,16	0,00	0,00	4.389,16	4.389,16	8.7
dez/12	4.461,13	4.461,13	0,00	0,00	4.461,13	4.461,13	8.9
TOTAL (R\$)	114.034,25	104.212,76	45.287,91	35.915,53	68.746,34	68.297,23	137

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, contudo altero, de ofício, quanto aos valores, a sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000195/2014-39, lavrado em 12 de fevereiro de 2014 contra a empresa SHOP SPORT COMÉRCIO VAREJISTA DE SUPLEMENTOS ALIMENTARES E ACESSÓRIOS EM ESPORTES LTDA- ME, inscrição estadual nº 16.179.660-5, declarando devido o crédito tributário no valor total de R\$ 137.043,59 (cento e trinta e sete mil, quarenta e três reais e cinquenta e nove centavos), sendo R\$ 68.746,34 (sessenta e oito mil, setecentos e quarenta e seis reais e trinta e quatro centavos) de ICMS, por afronta aos artigos 376 e 379 c/c art. 106, II, “a”; 277 e parágrafos c/c art. 60, I e III; 158, I e 160, I c/fulcro no art. 646; todos do RICMS/PB e art. 18 e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar 123/2006 e R\$ 68.297,23 (sessenta e oito mil, duzentos e noventa e sete reais e vinte e três centavos) de multa por infração, nos termos dos art. 82, II, “b” e “e” e V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013 e art. 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 81.203,44 (oitenta e um mil, duzentos e três reais e quarenta e quatro centavos), sendo R\$ 45.287,91 (quarenta e cinco mil, duzentos e oitenta e sete reais e noventa e um centavos) de ICMS e R\$ 35.915,53 (trinta e cinco mil, novecentos e quinze reais e cinquenta e três centavos) de multa por infração.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 26
de fevereiro de 2019.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator