Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo nº0881372015-7
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO
1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP
1ªRecorrida:JOSÉ MAURÍLIO GOMES
2ªRecorrente:JOSÉ MAURÍLIO GOMES
2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG.DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ
Autuante:ROBERTO BASTOS PAIVA
Relator:CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. NÃO EVIDENCIADO. MULTA RECIDIVA. EXCLUSÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual. “In casu”, o contribuinte não apresentou as provas capazes de afastar a acusação inserta na inicial.
- Improcedência do crédito tributário apurado sobre o exercício de 2012, em relação à técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido – aplicado a 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.
- Informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e débito em confronto com as operações declaradas pelo sujeito passivo autorizam a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS. Todavia, a comprovação da receita auferida informada na DASN E PGDAS em valor superior àquele informado pelas administradoras acarretou a sucumbência do crédito tributário.
- Excluída multa recidiva em razão do crédito tributário remanescente não ser decorrente da mesma infração, nos termos do art. 39 da Lei nº 10.094/13.

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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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 dos recursos, hierárquico, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovimento* de ambos, e alterar de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração nº 93300008.09.00000978/2015-01*,* lavrado em 23 de junho de 2015, em desfavor da empresa, JOSÉ MAURÍLIO GOMES, condenando-a ao crédito tributário no valor de R$ 394.015,56 (trezentos e noventa e quatro mil, quinze reais e cinquenta e seis centavos), sendo R$ 197.007,78 (cento e noventa e sete mil, sete reais e setenta e oito centavos), de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R$ 197.007,78 (cento e noventa e sete mil, sete reais e setenta e oito centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancela, por indevido, o crédito tributário no montante de R$ 262.866,42 (duzentos e sessenta e dois mil, oitocentos e sessenta e seis reais e quarenta e dois centavos), sendo R$ 65.744,97 (sessenta e cinco mil, setecentos e quarenta e quatro reais e noventa e sete centavos), de ICMS e R$ 65.744,97 (sessenta e cinco mil, setecentos e quarenta e quatro reais e noventa e sete centavos) de multa por infração, e R$ 131.376,48 (cento e trinta e um mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

P.R.I

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de dezembro de 2019.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
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 SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor Jurídico

#

RELATÓRIO

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Em análise nesta Corte os *recursos hierárquico e voluntário*, interpostos nos termos dos artigos 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000978/2015-01, lavrado em 23 de junho de 2015, em desfavor da empresa, JOSÉ MAURÍLIO GOMES, inscrição estadual nº 16.104.002-0, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

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

Nota Explicativa:

“AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM RECEITA ADVINDA DE VENDAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS NO PERÍODO.”

– 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.

Nota Explicativa:

“OMISSÃO DE RECEITAS DETECTADA ATRAVÉS DO LEV. DA CONTA MERCADORIA NO PERÍODO.”

- 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:

“OMISSÃO DE SAÍDAS DETECTADO ATRAVÉS DO LEV. GIM X CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO NO PERÍODO.”

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R$ 656.881,98, sendo R$ 262.752,75, de ICMS, por infringência aos art. 158, I; art. 160, I c/ fulcro no art. 643, § 4º, II e no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, R$ 262.752,75 de multa por infração de igual valor, com fulcro no art. 82, V, “f” e “a”, da Lei nº 6.379/96, multa recidiva de R$ 131.376,48.

Documentos instrutórios acostados às fls. 7-275.

Devidamente cientificada por via postal (A. R. à fl. 276), em 9/7/2015, nos termos do artigo 46, II, da Lei nº 10.094/13, a autuada apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 277-279), protocolada em 4/8/2015, pugnando pela improcedência do feito fiscal.

Com informação de existência de antecedentes fiscais (fl. 281), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, e distribuídos à julgadora fiscal, Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela *procedência parcial* da exigência fiscal, com recurso de ofício, conforme ementa abaixo transcrita:

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. SIMPLES NACIONAL. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES SUPERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS. AUSÊNCIA DE PROVAS CAPAZES DE EXCLUIR O RESULTADO DO PROCEDIMENTO FISCAL. CONFIRMAÇÃO DAS IRREGULARIDADES. EXCLUSÃO PARCIAL DA MULTA RECIDIVA. APLICAÇÃO DA LEI Nº 6.379/96. Mantida as denúncias de omissão de saídas detectada pela ausência de registro de notas fiscais de entradas nos livros próprios e decorrente da aplicação da técnica de levantamento da conta Mercadorias. Informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e débito em confronto com as operações declaradas pelo sujeito passivo autorizam a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS. Todavia, a comprovação da receita auferida informada na Declaração Anual do Simples Nacional em valor superior àquele informado pelas administradoras acarretou a sucumbência do crédito tributário.

Considerando a existência de antecedentes fiscais, a partir de setembro de 2012, é imprescindível a exclusão de parte da multa por reincidência, nos termos do artigo 87, da Lei nº 6.379/96.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Cientificada da decisão proferida pela instância singular POR VIA POSTAL, COM Aviso de Recebimento A. R., recepcionado em 10/1/2019, a interpôs recurso voluntário, fls. 305 a 307, ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, protocolado em 24/1/2019, que repete os mesmos argumentos trazidos na peça de Impugnação, em pede a improcedência do feito fiscal, tratando, em suma, dos seguintes pontos:

- que não haveria provas da materialidade da acusação, assim como não haveria provas dos pagamentos das pretensas aquisições;

- que possivelmente a sua inscrição estadual estaria sendo utilizada indevidamente por terceiros;

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

- entende que o acusador é quem teria que solicitar ao fornecedor cópias de todos os recibos de entregas das mercadorias;

- que o ônus da prova seria da fiscalização;

- aduz ainda que a simples apuração de omissão compras, por si só, não é elemento suficiente para caracterizar a omissão de receitas, já que inexiste presunção legal que a ampare;

Ato contínuo, os autos foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Este é o RELATÓRIO.

VOTO

A matéria em apreciação versa sobre as denúncias de: ***a***) *falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios*; ***b***) *Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis – Conta Mercadorias*; c) Omissão de Vendas – Operação Cartão de Crédito/Débito, formalizadas em desfavor da empresa, JOSÉ MAURÍLIO GOMES, inscrição estadual nº 16.104.002-0, já previamente qualificada nos autos.

Inicialmente, cumpre-me declarar que a peça acusatória apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo: identificação das operações promovidas, base de cálculo, alíquota aplicável e período do fato gerador omitido (exercício fiscal), o que atende aos pressupostos de validade do lançamento de ofício dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Percebe-se que a peça vestibular trouxe, devidamente, a indicação da pessoa do infrator, as naturezas da infrações, não se verificando quaisquer incorreções capazes de provocar a nulidade por vício formal da autuação, conforme se extrai dos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/2013.

Razões Meritórias

Falta de Lançamento de Notas Fiscais de Aquisição nos Livros Próprios

A irregularidade foi constatada a partir da detecção, por parte da fiscalização, de que o contribuinte teria deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição nos livros próprios nos períodos de fevereiro de 2010 a dezembro de 2010, fevereiro e 2011, maio de 2011, janeiro de 2013 a dezembro de 2014, conforme planilhas demonstrativas às fls. 45 a 274, e que verifico se tratarem de Notas Fiscais eletrônicas. Esta conduta omissiva fez surgir *a presunção da ocorrrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas **ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.**

RICMS/PB:

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim como a diferença tributável verificada no levantamento da Conta Mercadorias, quando do arbitramento do lucro bruto ou da comprovação de que houve saídas de mercadorias de estabelecimento industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados ou Vendidos, conforme o caso.

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

Art. 646. Autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção:

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados;

II – a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes;

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas; (g. n.)

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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

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 recurso apresentado, da mesma forma que na impugnação, em que os argumentos não foram aceitos pela instância prima, alega falta de provas, de pagamentos realizados das aquisições, de recibos de entregas das mercadorias, e que sua inscrição estadual estaria sendo utilizada indevidamente por terceiros.

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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

No que se refere à sistemática de apuração do tributo devido, é importante esclarecermos que, para a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, o artigo 646 do RICMS/PB autoriza a presunção de omissão pretérita de saídas de mercadorias tributáveis ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o recolhimento do imposto.

Este comando normativo, ao garantir o direito à *Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas*, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis.

Assim, a exigência do imposto não está relacionada diretamente às mercadorias consignadas nas notas fiscais não escrituradas, mas *sim a operações pretéritas*, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

A recorrente não apresentou provas ilidentes para a acusação em comento, e alegou que caberia ao Fisco solicitar os recibos de entrega de todos os fornecedores, e que não há provas do recebimento das mercadorias.

Pois bem. A comprovação da realização da transação comercial é a nota fiscal, que é documento dotado de validade jurídica, probante da ocorrência das operações mercantis. A existência destas destinadas ao sujeito passivo, sem registros em seus livros fiscais próprios, é suficiente para a constituição do crédito tributário, conforme a inicial, transmitindo ao sujeito passivo, repiso, o ônus de provar a improcedência da presunção legal de omissão de vendas pretéritas, o que não ocorreu no presente caso, em relação aos documentos fiscais ora em comento. Entendo que a simples negativa de não haver adquirido mercadorias, sem provas que a sustente, não tem o condão de ilidir a acusação em tela. Os recibos citados pela recorrente são canhotos existentes nas notas fiscais que visam controle entre as partes envolvidas na operação mercantil, que podem ou não ser considerados, conforme entendimento entre as partes.

Quanto à indagação de que teria havido má fé de terceiros na utilização indevida de sua inscrição estadual, não caberia esta investigação na auditoria que foi realizada, cabendo ao contribuinte ingressar com as devidas ações criminais e cíveis contra os mencionados terceiros de má-fé, pelos danos por eles causados.

Portanto, sem nada acrescentado no recurso voluntário em relação às alegações feitas em sede de Reclamação, comungo com a decisão da instância preliminar, que manteve a acusação ora em comento.

2 – OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO

O contribuinte não se manifestou sobre esta acusação, pois, tanto na defesa quanto em seu recurso voluntário, este só fez alusão à acusação de falta de lançamento de notas fiscais. No entanto, esta acusação foi elidida de ofício pela instância prima, razão do recurso hierárquico que passo a analisar.

No caso em tela, o crédito tributário apurado foi decorrente da operação cartão de crédito/débito, em que o Fisco compara as vendas declaradas à Receita Estadual pelos contribuintes, com as

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que indicam, presumivelmente, que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvando ao contribuinte provar a improcedência da presunção, conforme a exegese do teor do artigo 646 do RICMS/PB, supracitado.

A fiscalização, utilizando-se desta técnica de auditoria por meio da operação cartão de crédito/débito, teve por base o confronto dos valores declarados pelo contribuinte, extraído da consolidação ECF/TEF x GIM, com os informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, conforme demonstrativo apresentado às fls. 37 a 41, em que mostra diferenças tributáveis, apontados na inicial.

Observa-se que nos exercícios de 2010, 2011, 2012 e 2013, o contribuinte se encontrava sob o regime de recolhimento do ICMS pelo SIMPLES NACIONAL. Analisando os extratos de apuração do Simples Nacional, por meio da DASN e PGDAS, foi verificado que nos períodos denunciados, havia declaração de saídas (Receita Bruta) superiores aos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito. Fato que não poderia deixar de ser considerado no exame da fiscalização, pois houve declaração ao Fisco, por meio do Simples Nacional, e o imposto correspondente recolhido.

A instância prima, acertadamente, considerou os dados declarados pelo sujeito passivo em documentos próprios inerentes ao Simples Nacional, obedecendo aos ditames da legislação própria deste regime de recolhimento, refazendo o confronto dos valores evidenciados, com as informações prestadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito, cujo resultado demonstra a sucumbência do crédito tributário relativo ao período de janeiro, abril, maio e outubro de 2010, janeiro, março, abril, junho a dezembro de 2011 e julho de 2013.

Portanto mantenho a decisão proferida pela instância singular, pela improcedência da acusação ora em questão (omissão de vendas – operação cartão de crédito/débito).

3 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS.

Embora o contribuinte não tenha se manifestado acerca desta denúncia, o que levaria a sua revelia, sendo tal acusação tratada como não litigiosa, fato superveniente deve ser considerado por esta Corte, que diz respeito à técnica aplicada pela fiscalização na presente autuação. Verifico que o contribuinte autuado passou a ser optante pelo regime simplificado de apuração, SIMPLES NACIONAL, a partir de 1º/7/2007, até 31/12/2013, situação esta que requer uma análise diferenciada quanto à aplicação da Conta Mercadorias - Lucro Presumido, referente ao exercício de 2012, conforme a inicial.

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.

Pois bem. É cediço que a LC nº 123/06 instituiu tratamento diferenciado para os contribuintes que se

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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 irretratável 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 irretratável para todo o ano-calendário. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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.

Vejamos algumas decisões da Segunda Câmara de Julgamento desta Casa:

DECADÊNCIA – PRELIMINAR NÃO ACOLHIDA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL - INFRAÇÃO CARACTERIZADA – AJUSTE DA PENALIDADE PROPOSTA – APLICAÇÃO DO PERCENTUAL ESTABELECIDO NOS ARTIGOS 16, I, DA RES. CGSN Nº 30/2008 E 87, I, DA RES. CGSN Nº 87/2011 – 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 PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- A identificação da existência de valores tributáveis informados nas GIM do contribuinte e não oferecidas à tributação do Simples Nacional impõe a necessidade de lançamento de ofício. Ajuste da penalidade proposta, uma vez não confirmada a ocorrência de nenhuma das condutas autorizativas da aplicação dos artigos 16, II, da Res. CGSN nº 30/2008 e 87, II, da Res. CGSN nº 94/2011.

- 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.

ACÓRDÃO Nº. 162/2019

Relator : CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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.

ACÓRDÃO Nº. 185/2019

CONS.ª MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Ressalto que, o que discute não é a omissão em si, mas a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido - empregada para contribuintes optantes do Simples Nacional, por se mostrar incompatível com a legislação inerente a este regime simplificado de recolhimento de tributos, o que não impede o uso de outras técnicas de auditoria utilizadas pra detectar omissões de vendas.

Assim como recorremos à lei especial para justificar a possibilidade de aplicação de a legislação afetar às demais pessoas jurídicas para os casos de omissão de receitas, também o fazemos para sustentar a imprestabilidade da técnica utilizada (Conta Mercadorias) para dar arrimo à acusação em comento.

Diante de todo o exposto, em razão da mudança de entendimento desta Casa em relação a esta matéria, resta-me improceder a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio da Conta Mercadorias, em razão de o contribuinte ser optante do regime simplificado de tributação no período denunciado, não impedindo, contudo, que sejam realizados outros procedimentos de auditoria fiscal para o mesmo período fiscalizado, respeitando o prazo decadencial.

4 – MULTA RECIDIVA

Quanto à aplicação da multa por reincidência, esta foi decorrente da informação de que o sujeito passivo possuía antecedentes fiscais, conforme previsão do art. 87 da Lei nº 6.379/96, abaixo transcrito:

Art. 87. A reincidência punir-se-á com multa acrescida de 50% (cinquenta por cento), adicionando-se

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

a essa pena 10% (dez por cento) da multa original a cada nova recidiva.

Parágrafo único. Considera-se reincidência a prática de nova infração à mesma disposição legal, por parte da mesma pessoa natural ou jurídica, dentro de 05 (cinco) anos da data em que se tornar definitiva a decisão referente à infração anterior.

Neste sentido, para que seja considerada reincidência para efeito da majoração da multa inicialmente aplicada, é imperioso que a infração, ora em questão, tenha sido ao mesmo dispositivo legal, desde que ocorrido dentro do período de cinco anos contados do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado, consoante o disposto no artigo 39 da Lei nº 10.094/13. Vejamos:

Art. 39**.** Considera-se reincidência a prática de nova infração ao mesmo dispositivo legal, por parte da mesma pessoa, natural ou jurídica, dentro de 5 (cinco) anos contados da data do pagamento da infração, da decisão definitiva referente à infração anterior ou da inscrição em Dívida Ativa na hipótese de crédito tributário não quitado ou não parcelado*.*

No caso em exame, a fiscalização aplicou a recidiva em todos os períodos denunciados, em função do Processo antecedente nº 0674002009-4, constante no Termo de Antecedentes Fiscais à fl. 281. A instância prima excluiu a multa por reincidência até o período de dezembro de 2013, em razão da inscrição em Dívida Ativa ter sido realizada em 10/1/2014, mantendo a penalidade no período de janeiro de 2014 a dezembro de 2015.

Pois bem. É de bom alvitre destacar, conforme exegese do texto normativo supra, que a circunstância delineadora da reincidência não é a nova autuação, mas, sim, o cometimento da ilicitude posterior ao evento que conferiu a certeza da sua prática, que pode ser por meio do pagamento, da decisão definitiva dos órgãos julgadores, ou da inscrição na Dívida Ativa.

No caso em apreço, entendo que a contagem do prazo para caracterização da reincidência é a partir da decisão definitiva, do trânsito em julgado, que, no caso, ocorreu com a ciência do contribuinte da decisão da primeira instância, ocorrida em 6/8/2012, já que não houve recursos para o Conselho de Recursos Fiscais, a partir da qual o contribuinte perde a condição de primário em relação à acusação em tela. Deve-se usar a inscrição na Dívida Ativa como marco inicial para a contagem ora em comento, no caso de não ter ocorrido julgamento, como na revelia do contribuinte, em que não há contencioso.

Contudo, o objeto do Processo antecedente foi o Auto de Infração nº 93300008.09.00000688/2009-01, que se refere à omissão de vendas, por meio da operação cartão de crédito/débito, cuja acusação no presente Processo foi improcedente, excluindo-se, por óbvio, as penalidades correspondentes. Para a acusação de omissão de saídas pretéritas de mercadorias, identificadas pela falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, não é cabível a aplicação da recidiva, pois, esta omissão é com fulcro no art. 646, IV, do RICMS/PB, que difere do fundamento da infração com base na operação cartão de crédito, que é o art. 646, V, do RICMS/PB, com a nova redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 33.047 de 23/6/2012.

Assim, discordando da decisão monocrática, deve ser excluída a multa por reincidência aplicada na inicial, levando em conta a improcedência da acusação que foi objeto da infração anterior, que caracterizaria a reincidência (omissão de vendas – op. Cartão de crédito/débito).

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Destarte, feitos os ajustes necessários, fica o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente em conformidade com a planilha abaixo:

INFRAÇÃO	PERÍODO		ICMS	MULTA	RECIDIVA	TOTA
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2012	31/12/2012	-	-	-	-
OMISSÃO DE VENDAS-OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO	01/01/2010	31/01/2010	-	-	-	-
	01/04/2010	30/04/2010	-	-	-	-
	01/05/2010	31/05/2010	-	-	-	-
	01/10/2010	31/10/2010	-	-	-	-
	01/01/2011	31/01/2011	-	-	-	-
	01/03/2011	31/03/2011	-	-	-	-
	01/04/2011	30/04/2011	-	-	-	-
	01/06/2011	30/06/2011	-	-	-	-
	01/07/2011	31/07/2011	-	-	-	-
	01/08/2011	31/08/2011	-	-	-	-
	01/09/2011	30/09/2011	-	-	-	-
	01/10/2011	31/10/2011	-	-	-	-

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

	01/11/2011	30/11/2011	-	-	-	-
	01/12/2011	31/12/2011	-	-	-	-
	01/07/2013	31/07/2013	-	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/02/2010	28/02/2010	6.145,98	6.145,98	-	12.29
	01/03/2010	31/03/2010	7.825,85	7.825,85	-	15.65
	01/06/2010	30/06/2010	4.927,64	4.927,64	-	9.855
	01/07/2010	31/07/2010	6.904,43	6.904,43	-	13.80
	01/08/2010	31/08/2010	8.933,01	8.933,01	-	17.86
	01/09/2010	30/09/2010	6.160,80	6.160,80	-	12.32
	01/11/2010	30/11/2010	8.320,30	8.320,30	-	16.64
	01/12/2010	31/12/2010	105,49	105,49	-	210,9
	01/02/2011	28/02/2011	6.972,44	6.972,44	-	13.94
	01/05/2011	31/05/2011	9.937,14	9.937,14	-	19.87
	01/01/2013	31/01/2013	8.796,58	8.796,58	-	17.59
	01/02/2013	28/02/2013	1.161,40	1.161,40	-	2.322
	01/03/2013	31/03/2013	9.680,78	9.680,78	-	19.36
	01/04/2013	30/04/2013	844,66	844,66	-	1.689
	01/05/2013	31/05/2013	547,04	547,04	-	1.094

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

01/06/2013	30/06/2013	1.330,44	1.330,44	-	2.660
01/08/2013	31/08/2013	777,38	777,38	-	1.554
01/09/2013	30/09/2013	1.362,93	1.362,93	-	2.725
01/10/2013	31/10/2013	5.420,75	5.420,75	-	10.84
01/11/2013	30/11/2013	832,94	832,94	-	1.665
01/12/2013	31/12/2013	8.517,42	8.517,42	-	17.03
01/01/2014	31/01/2014	9.457,04	9.457,04	-	18.91
01/02/2014	28/02/2014	7.714,65	7.714,65	-	15.42
01/03/2014	31/03/2014	8.133,85	8.133,85	-	16.26
01/04/2014	30/04/2014	7.794,43	7.794,43	-	15.58
01/05/2014	31/05/2014	7.985,91	7.985,91	-	15.97
01/06/2014	30/06/2014	5.377,43	5.377,43	-	10.75
01/07/2014	31/07/2014	7.794,35	7.794,35	-	15.58
01/08/2014	31/08/2014	6.966,89	6.966,89	-	13.93
01/09/2014	30/09/2014	7.584,68	7.584,68	-	15.16
01/10/2014	31/10/2014	9.274,44	9.274,44	-	18.54
01/11/2014	30/11/2014	6.664,60	6.664,60	-	13.32
01/12/2014	31/12/2014	6.754,11	6.754,11	-	13.50

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO **197.007,78 197.007,78 - 394.0**

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento dos recursos, hierárquico, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovimento* de ambos, e alterar de ofício, quanto aos valores, a decisão monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração nº 93300008.09.00000978/2015-01*,* lavrado em 23 de junho de 2015, em desfavor da empresa, JOSÉ MAURÍLIO GOMES, condenando-a ao crédito tributário no valor de R$ 394.015,56 (trezentos e noventa e quatro mil, quinze reais e cinquenta e seis centavos), sendo R$ 197.007,78 (cento e noventa e sete mil, sete reais e setenta e oito centavos), de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R$ 197.007,78 (cento e noventa e sete mil, sete reais e setenta e oito centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo, por indevido, o crédito tributário no montante de R$ 262.866,42 (duzentos e sessenta e dois mil, oitocentos e sessenta e seis reais e quarenta e dois centavos), sendo R$ 65.744,97 (sessenta e cinco mil, setecentos e quarenta e quatro reais e noventa e sete centavos), de ICMS e R$ 65.744,97 (sessenta e cinco mil, setecentos e quarenta e quatro reais e noventa e sete centavos) de multa por infração, e R$ 131.376,48 (cento e trinta e um mil, trezentos e setenta e seis reais e quarenta e oito centavos) de multa recidiva, pelas razões acima evidenciadas.

Segunda Câmara de Julgamento. Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de dezembro de 2019..

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro relator

Phoca PDF