



PROCESSO Nº 1354742017-2

ACÓRDÃO Nº 177/2023

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: JOSE RONALDO DE SOUSA AMERICO

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

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ICMS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO CONFORME REGISTRADA NO ECF UTILIZADO NO ESTABELECIMENTO - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA CONFIGURADA PARCIALMENTE. CONTA MERCADORIA. INAPLICABILIDADE DA CONTA MERCADORIAS EM EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - DENÚNCIA COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, o contribuinte não apresentou provas capazes de desconstituir o feito fiscal.

- A descrição da infração se apresenta incompatível com a narrativa contida na nota explicativa, o que ensejou no reconhecimento de vício quanto à forma, tendo como consequência a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, que atenda aos reclamos regulamentares.

- A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação da alíquota do Simples Nacional.



- 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 Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações, o que não é o caso dos autos.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, alterando, de ofício, quanto aos valores, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002034/2017-22, lavrado em 30/08/2017, contra a empresa ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário total, no valor de **R\$ 159.184,26 (cento e cinquenta e nove mil, cento e oitenta e quatro reais e vinte e seis centavos)**, sendo R\$ 79.592,13 (setenta e nove mil, quinhentos e noventa e dois reais e treze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e art. 106, do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 79.592,13 (setenta e nove mil, quinhentos e noventa e dois reais e treze centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, inciso V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o crédito tributário no valor de R\$ 109.855,37 (cento e nove mil, oitocentos e cinquenta e cinco reais e trinta e sete centavos), pelas razões acima expostas.

Ressalto a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

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

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de abril de 2023.



MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES
Conselheira

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, EDUARDO SILVEIRA FRADE, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA E SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1354742017-2

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - SANTA LUZIA

Autuante: JOSE RONALDO DE SOUSA AMERICO

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

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ICMS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO CONFORME REGISTRADA NO ECF UTILIZADO NO ESTABELECIMENTO - NULIDADE - VÍCIO FORMAL - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA CONFIGURADA PARCIALMENTE. CONTA MERCADORIA. INAPLICABILIDADE DA CONTA MERCADORIAS EM EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - DENÚNCIA COMPROVADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, o contribuinte não apresentou provas capazes de desconstituir o feito fiscal.

- A descrição da infração se apresenta incompatível com a narrativa contida na nota explicativa, o que ensejou no reconhecimento de vício quanto à forma, tendo como consequência a abertura de nova oportunidade para que a fiscalização proceda à lavratura de outra peça acusatória, que atenda aos reclamos regulamentares.

- A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação da alíquota do Simples Nacional.



- 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 Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações, o que não é o caso dos autos.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra decisão de primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002034/2017-22, lavrado em 30/08/2017, em face da empresa ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA., acima qualificada, em decorrência das seguintes infrações:

0362 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido. (SIMPLES NACIONAL).

0254 - 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:

A EMPRESA DEIXOU DE RECOLHER ICMS EM VIRTUDE DA FALTA DE LANÇAMENTO DAS REDUÇÕES Z DE NÚMEROS 1127 E 1408 REFERENTE AO ECF DE NUMERO BE050875610000025196. AS FALTAS DE LANÇAMENTOS DAS CITADAS REDUÇÕES Z FORAM DETECTADAS PELO CONFRONTO DO MAPA RESUMO GERADO NO ATF. PELA GIM E A MEMÓRIA FISCAL DO REFERIDO EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (PLANILHA EM ANEXO).

0195 - INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual, face à ausência de débito (s) do imposto nos livros próprios, em virtude de o contribuinte ter indicado no (s) documento (s) fiscal (is) operações com mercadorias ou prestações de serviços como sendo não tributada (s) pelo ICMS.

Nota Explicativa:



O CONTRIBUINTE FATUROU NO ECF MERCADORIAS COMO SENDO SIJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA E NÃO INCIDÊNCIA, PORÉM AS MERCADORIAS SÃO TRIBUTAÇÃO NORMAL. SENDO ASSIM, ESTÁ SENDO COBRADO O ICMS DEVIDO. ECF Nº BE050875610000025196.

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. Irregularidades 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 do Levantamento Financeiro.

Com base nesses fatos, o Representante Fazendário constituiu o crédito tributário na quantia de **R\$ 269.039,63 (duzentos e sessenta e nove mil, trinta e nove reais e sessenta e três centavos)**, sendo R\$ 135.558,84 (cento e trinta e cinco mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e oitenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646, art. 376 e art. 379 c/c art. 106, II, “a”, art. 52, 54. Art. 2º e 3º, art. 60, I, “b” e III, “d” e “l”, art. 643, §4º, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 133.558,84 (cento e trinta e três mil, quinhentos e cinquenta e oito reais e oitenta e quatro centavos), a título de multa por infração, arrimada nos art. 82, inciso V, alíneas “a”, II, “e” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 8/

Cientificado da lavratura do Auto de Infração, por via postal, com Aviso de Recebimento em 18/09/2017 (fl. 264), o contribuinte apresenta peça reclamatória, protocolada em 17/10/2017, posta às fls. 266/267, com base nas seguintes alegações:

(i) Especificamente com relação a terceira acusação (indicar como não tributadas pelo ICMS, operações com mercadorias sujeitas ao imposto estadual), informa ser empresa do Simples Nacional, e que a não colocação em destaque da alíquota do ICMS, em uma mercadoria tributável, que erroneamente foi lançada como substituição, não acarreta ônus nenhum ao Estado, haja vista, que o referido ICMS já está sendo recolhido em alíquota do Simples Nacional, ou síntese não altera em nada o recolhimento;

(ii) No tocante a quarta acusação (conta mercadorias), alega que as saídas foram sempre verdadeiras e continuam a realidade da empresa. Não trabalho no sentido de sonegar. Se por acaso houve detecção de saídas não realizadas, pode crer que essas mercadorias estão no estoque da empresa;



(iii) Por fim, no que concerne a quinta e última acusação (levantamento financeiro), aduz que conforme o seu PGDAS as suas saídas superam as respectivas entradas, bem como suprem as necessidades da empresa, e que vale salientar ainda que recorro a cheque especial, CDC e outros créditos para manter as obrigações financeiras tributáveis e dos trabalhadores em dia. Também importante destacar que no ano de 2012, vendi um caminhão e coloquei todo esse valor no caixa da empresa, ou seja, não deixo de cumprir com minhas obrigações.

Com base nos argumentos acima, a Autuada requer:

- Que seja ANULADO o Auto de Infração de Estabelecimento n° 93300008.09.00002034/2017-22, sendo restabelecida a verdade.

Documentos juntados pela defesa às fls. 89/134.

Segue em apenso o Processo n° 1354752017-7, referente à Representação Fiscal Para Fins Penais.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, ocasião em que foram distribuídos ao julgador fiscal Leonardo do Egito Pessoa, que decidiu pela procedência parcial da exigência fiscal (fls. 271/290 nos termos da seguinte ementa, *in verbis*:

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO - INFRAÇÃO CARACTERIZADA. ICMS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO CONFORME REGISTRADA NO ECF UTILIZADO NO ESTABELECIMENTO – IRREGULARIDADE CONFIRMADA. INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO SIMPLES NACIONAL – DENÚNCIA CONFIGURADA PARCIALMENTE. CONTA MERCADORIA. INAPLICABILIDADE DA CONTA MERCADORIAS EM EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL – DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – DENÚNCIA COMPROVADA.

- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. *In casu*, a Autuada apresentou alegações destituídas de provas documentais válidas, que foram incapazes de desconstituir o crédito tributário lançado na inicial.

- O não oferecimento à tributação do valor integral das operações de saídas de mercadorias tributadas mediante a prática sistemática de escriturá-las e oferecê-las à tributação em desconformidade como registradas nos respectivos ECFs utilizados no estabelecimento, constitui infração tributária material qualificada.

- A ausência de débito nas operações com mercadorias sujeitas à incidência do ICMS implica em falta de recolhimento do imposto devido ou em menor valor do que o exigível, caracterizando infração à legislação vigente. Parte do



crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação da alíquota do Simples Nacional.

- 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 Levantamento Financeiro consiste na realização de um confronto entre o montante das receitas do período e o total das despesas realizadas. Com efeito, se estas são maiores do que aquelas, resta caracterizada a figura de pagamentos a descoberto, revelador de operações comerciais sonegadas. Trata-se, todavia, de uma presunção legal, a qual poderia ser afastada pela apresentação de prova contrária às acusações, o que não é o caso dos autos.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.

Cientificado por meio do DTe em 30/10/2020 (fls. 294) da sentença proferida pela instância prima, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

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

Eis o breve relato.

VOTO

Em apreciação nessa Corte o recurso de ofício contra a decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002034/2017-22, em face da empresa ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA.

Quanto à questão meritória, em face da inexistência de recurso voluntário, impõe-se apreciar a motivação da sentença recorrida, proferida pela instância *a quo*, objeto do recurso de ofício.

1ª Acusação: FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS

Esta denúncia imposta no auto de infração tem como fulcro o artigo 646 do RICMS/PB, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, diante da constatação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. Eis o teor do citado dispositivo legal:

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; (grifo nosso)
[...]

A referida omissão de receitas tem como fundamento legal o fato gerador presumido, nos termos delineados no art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96, “*in verbis*”:

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.*

Ademais, o contribuinte está obrigado a emitir nas saídas que promover, os respectivos documentos fiscais, conforme norma extraída dos arts. 158, I e. 160, I, do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 158. *Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos I ou I-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 ser demonstrada a receita de origem não comprovada, foi proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, nos seguintes termos:

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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração; (grifo nosso)

Os efeitos desta omissão ultrapassam a mera consideração a respeito de falta de cumprimento de obrigação acessória. Impõe ao Auditor a obrigação de lançar crédito tributário decorrente de omissão de saída sempre que estiver diante da situação em que o contribuinte não lançar em sua escrita fiscal e/ou contábil notas fiscais de aquisição de mercadorias, exceto quando a operação for não onerosa. (grifo nosso)



Ressalte-se, entretanto, que, sendo uma presunção *juris tantum*, cuja negativa da punibilidade está a cargo do sujeito passivo, tendo em vista que é o senhor da intimidade da empresa.

Analisando a peça de impugnação no tocante a acusação em tela, verificamos que a Reclamante não teceu quaisquer considerações sobre o mérito da questão, restando-me apenas o exame da regularidade do procedimento de apuração da falta, a qual ressaltamos que, após cuidadosa análise da peça acusatória, verificamos que estão delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17 a Lei estadual nº 10.094/2013 (Lei do PAT), portanto, apta a produzir os seus regulares efeitos.

Também merece atenção a redação do artigo 69 do mesmo diploma legal:

Art. 69. A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário e, em caso de não recolhida até o término do respectivo prazo, à vista ou parceladamente, será lançada em Dívida Ativa, observado ainda o disposto no art. 33 desta Lei.

Destarte, nos termos dos dispositivos acima transcritos, em se tratando de créditos não impugnados, restam acatadas as denúncias contidas na inicial, tomando-se os lançamentos inscritos na presente acusação como não contenciosos, assim como entendeu o ilustre julgador monocrático.

2ª Acusação: – FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL EM VIRTUDE DE IRREGULARIDADES NO USO DO ECF

A matéria em apreciação versa sobre a acusação de falta de recolhimento do ICMS em virtude de irregularidades no uso de equipamentos emissores de cupons fiscais - ECF.

Segundo consta na nota explicativa do Auto de Infração ora em análise, a infração materializou-se quando detectada falta de lançamento da Redução “Z” referente aos exercícios de 2013.

Com efeito, a supressão de dados da Redução “Z” acarreta ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS e, *ipso facto*, resulta em falta de pagamento do imposto devido.

Ocorre que, ao efetuar a denúncia, a fiscalização descreveu a conduta como “Falta de recolhimento do imposto estadual em virtude de irregularidades no uso do ECF”, apontando, como infringidos, os artigos 376, 379 c/c art. 106, II, “a”, todos do RICMS/PB, in verbis:



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;

A Redução “Z” contém os registros totais das vendas diárias, segregando-as com base no regime tributário das mercadorias vendidas, devendo ser informada no Registro C405 da Escrituração Fiscal Digital (Sped Fiscal), cujo Guia Prático define o conteúdo do citado Registro C405 da seguinte forma:

REGISTRO C405: REDUÇÃO Z (CÓDIGO 02, 2D e 60) Este registro deve ser apresentado com as informações da Redução Z de cada equipamento em funcionamento na data das operações de venda à qual se refere a redução. Inclui todos os documentos fiscais totalizados na Redução Z, inclusive as operações de venda realizadas durante o período de tolerância do Equipamento ECF.

Por oportuno, destaco que os demonstrativos fiscais que instruem a acusação estão intitulados como REDUÇÕES Z NÃO LANÇADAS EM ARQUIVO MAGNÉTICO, consoante se infere dos autos.

No entanto, a acusação contida no auto de infração retrata situação relativa à irregularidade no uso de ECF, ou seja, a materialidade da infração fica vinculada ao manejo do equipamento Emissor de Cupom Fiscal, que deve ser fundamentada na demonstração de que o contribuinte utiliza determinado equipamento que não obedece aos regramentos impostos pela legislação de regência.

Logo, infere-se que há um descompasso entre a descrição da acusação e o que fora registrado na nota explicativa do auto de infração. Enquanto a primeira relaciona a conduta infracional a irregularidades no uso do ECF, a segunda afirma que houve falta de lançamento de Redução “Z” no mapa resumo do ECF.

Assim, da análise dos autos, percebe-se que o fato infringente consistiu em haver o sujeito passivo deixado de registrar operações realizadas por meio de equipamentos ECF, refletindo, desta forma, em supressão de parcela do tributo devido ao Estado da Paraíba.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:



I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos:

III - à norma legal infringida:

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito; V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento. (Grifos nossos)

Destarte, apesar do defeito de forma que comprometeu a infração fiscal em análise, culminando na declaração de sua nulidade, esta decisão não decide em definitivo em favor do acusado, vez que fica ressalvado o direito de a fiscalização proceder à lavratura de outra peça acusatória, em observância ao que estabelece o artigo 18 da Lei nº 10.094/13 c/c o art. 173, II, do Código Tributário Nacional.

Em vista disso, peço vênia ao entendimento esposado pela instância singular, para tornar nulo, por vício formal, a referida acusação.

3ª Acusação: INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES C/MERCADORIAS OU PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

Ademais, o RICMS/PB dispõe acerca da incidência do imposto, o fato gerador e os procedimentos de apuração do ICMS, demonstrando de forma indubitosa a obrigação do contribuinte de disponibilizar o valor do débito quando da saída de mercadorias tributadas, conforme se depreende das normas abaixo transcritas:

Art. 2º O imposto incide sobre:

(...)

Art. 3º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

Art. 52. O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que seja devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o anteriormente cobrado por este Estado ou por outra unidade da Federação, relativamente à mercadoria entrada ou à prestação de serviço recebida, acompanhada de documento fiscal hábil, emitido por contribuinte em situação regular perante o Fisco.

(...)

Art. 54. O valor do imposto a recolher corresponde à diferença, em cada período de apuração, entre o imposto devido sobre as operações ou prestações tributadas e o cobrado relativamente às anteriores.

(...)



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;

II - no Registro de Entradas:

- 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 crédito do imposto e o valor total do respectivo imposto creditado;
- 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 crédito 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. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

(...)

No tocante a esta acusação, o argumento trazido pela defesa é de que empresa do Simples Nacional, e que a não colocação em destaque da alíquota do ICMS, em uma mercadoria tributável, que erroneamente foi lançada como substituição, não acarreta ônus nenhum ao Estado, haja vista, que o referido ICMS já está sendo recolhido em alíquota do Simples Nacional, ou síntese não altera em nada o recolhimento.

Pois bem.

Analisando a defesa de mérito no tocante a acusação em tela, verificamos que o diligente julgador monocrático, abordou de forma precisa todos os pontos alegados pelo contribuinte, de modo que passo a transcrever:

“Pois bem, analisando esse ponto específico da defesa, apesar de bastante perspicaz, o mesmo não prospera, tendo em vista que a Autuada ao preencher a declaração denominada PGDAS, acertadamente fez a separação de sua receitas em: i) Atividade: Revenda de mercadorias, exceto para o exterior, sem substituição tributária e ii) Atividade: Revenda de mercadorias, exceto para o exterior, com substituição tributária ou imunidade, de forma que só ofereceu a tributação pela alíquota do Simples Nacional o faturamento do item I acima, sendo que as receitas lançadas no item II acima, justamente a parte levantada pela fiscalização, não foram oferecidas a tributação.

Ademais, como se sabe, além da obrigação de emitir a respectiva nota fiscal (cupom fiscal), quando das saídas das mercadorias, cabe, também, ao contribuinte, cadastrar a forma de tributação incidente na operação e por fim, efetuar o devido registro nos livros próprios e declarações fiscais, com finalidade de se apurar o quantum debeaturs do imposto, que deve ser recolhido ao final de cada período de apuração.

No caso dos autos, verifica-se que a Autuada emitiu o cupom fiscal, efetuou seus registros em livros e declarações fiscais, incorrendo em erro apenas no momento de informar a tributação incidente sobre determinadas mercadorias.

É bem verdade que as empresas optantes do Simples Nacional, quando praticarem operações desacobertas de documento fiscal, devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, como prevê o art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 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; (g.n.)

Entretanto, não estamos aqui a tratar de falta de emissão de documento fiscal, tendo em vista que a empresa, de fato, emitiu os cupons fiscais, conforme comprovado no processo, apenas deixando de oferecer alguns produtos à tributação, acarretando a falta de recolhimento do imposto, em razão de os valores relativos à operação não terem sido levados à tributação.

Neste sentido, sendo optante do Simples Nacional, a empresa deveria ter procedido ao cálculo do imposto na forma prevista no art. 18 e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar 123/2006, e do art. 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011, abaixo reproduzidos:

LC 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 Anexo 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.

RES CGSN 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)



Logo, para o exercício 2012 considerando a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses, no valor de R\$ 666.602,30 (ver. PGDASD de jan/12 abaixo), deve ser aplicada a alíquota de 2,56% (dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), sobre os valores relacionados pela fiscalização, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento). Por conseguinte, ficou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2012.

1) Informações do Contribuinte			
CNPJ Básico: 08.605.198		Nome Empresarial: ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA	
Data de Início de Atividade: 27/08/1984		Data de Abertura no CNPJ: 27/08/1984	
Regime de Apuração: Competência			
Optante pelo Simples Nacional: Sim			
2) Informações da Apuração 08605198201201001			
2.1) Período de Apuração: 01/2012			
2.2) Total de Receitas Brutas (R\$)			
Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração (Competência)	666.602,30	Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração Proporcionalizada (Competência)	666.602,30
Acumulado no Ano Calendário Corrente - RBA (Competência)	56.938,05	Período de Apuração (Competência)	56.938,05
Valor acumulado no ano-calendário de todas as receitas, exceto exportação de mercadorias	56.938,05	Valor acumulado no ano-calendário de receita de exportação de mercadorias	0,00
Limite de Receita Bruta Proporcionalizado	3.600.000,00		
2.3) Receitas Brutas Anteriores (R\$)			
2.3.1) Todas, Exceto de Exportação de Mercadorias			
01/2011	59.106,58	02/2011	51.769,52
05/2011	49.210,54	06/2011	52.989,74
09/2011	45.874,04	10/2011	58.531,16
		03/2011	57.488,55
		07/2011	59.921,82
		08/2011	59.835,51
		11/2011	58.730,00
		12/2011	58.927,67

Acusação 03

INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

DESCRÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	BASE DE CÁLCULO		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		Fiscalização	Após Reconstituição	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$) 75%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$) 75%	TRIBUTO (R\$) - Carga Tribut. 2,56%	MULTA (R\$) 75%	VALOR TOTAL (R\$)
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	jan-12	1.008,93	1.008,93	171,52	128,64	145,69	109,27	25,83	19,37	45,20
	fev-12	917,15	917,15	155,92	116,94	132,44	99,33	23,48	17,61	41,09
	mar-12	3.229,63	3.229,63	549,04	411,78	466,36	349,77	82,68	62,01	144,69
	abr-12	2.611,42	2.611,42	443,94	332,96	377,09	282,82	66,85	50,14	116,99
	mai-12	1.536,59	1.536,59	261,22	195,92	221,88	166,41	39,34	29,50	68,84
	jun-12	1.788,23	1.788,23	304,00	228,00	258,22	193,67	45,78	34,33	80,11
	jul-12	2.226,48	2.226,48	378,50	283,88	321,50	241,13	57,00	42,75	99,75
	ago-12	1.650,47	1.650,47	280,58	210,43	238,33	178,75	42,25	31,69	73,94
	set-12	911,45	911,45	154,95	116,21	131,61	98,71	23,33	17,50	40,83
	out-12	423,01	423,01	71,91	53,93	61,08	45,81	10,83	8,12	18,95
	nov-12	297,59	297,59	50,59	37,94	42,97	32,23	7,62	5,71	13,33
	dez-12	322,82	322,82	54,88	41,16	46,62	34,96	8,26	6,20	14,46
		16.923,77	16.923,77	2.877,00	2.157,80	2.443,79	1.832,84	433,25	324,94	758,16

**Acusação 03**

INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	BASE DE CÁLCULO		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		Fiscalização	Após Reconstituição	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$) 75%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$) 75%	TRIBUTO (R\$) - Carga Tribut. 2,56%	MULTA (R\$) 75%	VALOR TOTAL (R\$)
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	jan-13	897,69	897,69	152,61	114,46	129,63	97,22	22,98	17,24	40,22
	fev-13	1.346,16	1.346,16	228,85	171,64	194,39	145,79	34,46	25,85	60,31
	mar-13	1.150,43	1.150,43	195,57	146,68	166,12	124,59	29,45	22,09	51,54
	abr-13	902,80	902,80	153,48	115,11	130,36	97,77	23,11	17,33	40,45
	mai-13	645,71	645,71	109,77	82,33	93,24	69,93	16,53	12,40	28,93
	jun-13	1.226,97	1.226,97	208,58	156,44	177,17	132,88	31,41	23,56	54,97
	jul-13	973,83	973,83	165,55	124,16	140,62	105,47	24,93	18,70	43,63
	ago-13	1.576,82	1.576,82	268,06	201,04	227,69	170,77	40,37	30,27	70,64
	set-13	1.098,25	1.098,25	186,70	140,03	158,59	118,94	28,12	21,09	49,20
	out-13	1.087,93	1.087,93	184,95	138,71	157,10	117,82	27,85	20,89	48,74
	nov-13	2.346,26	2.346,26	398,86	299,15	338,80	254,10	60,06	45,05	105,11
	dez-13	3.373,54	3.373,54	573,50	430,13	487,14	365,35	86,36	64,77	151,13
		16.626,39	16.626,39	2.826,48	2.119,89	2.400,85	1.800,64	425,64	319,23	744,88

Ainda analisando o faturamento da Autuada, agora com a finalidade de fixar a alíquota de ICMS do Simples Nacional para o exercício 2014, verificamos que a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses foi no valor de R\$ 710.676,11 (ver. PGDASD de jan/14 abaixo), devendo mais uma vez ser aplicada a alíquota de 2,56% (dois inteiros e cinquenta e seis centésimos por cento), sobre os valores relacionados pela fiscalização, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), cabendo. Por conseguinte, restou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2014.



1) Informações do Contribuinte			
CNPJ Básico: 08.605.198		Nome Empresarial: ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA - ME	
Data de Início de Atividade: 27/08/1984		Data de Abertura no CNPJ: 27/08/1984	Regime de Apuração: Competência
Optante pelo Simples Nacional: Sim			

2) Informações da Apuração 08605198201401002							
2.1) Período de Apuração: 01/2014							
2.2) Total de Receitas Brutas (R\$)							
Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração (Competência)	710.676,11	Últimos 12 meses anteriores ao Período de Apuração Proporcionalizada (Competência)	710.676,11				
Acumulado no Ano Calendário Corrente - RBA (Competência)	76.506,90	Período de Apuração (Competência)	76.506,90				
Valor acumulado no ano-calendário de todas as receitas, exceto exportação de mercadorias	76.506,90	Valor acumulado no ano-calendário de receita de exportação de mercadorias	0,00				
Limite de Receita Bruta Proporcionalizado	3.600.000,00						
2.3) Receitas Brutas Anteriores (R\$)							
2.3.1) Todas, Exceto de Exportação de Mercadorias							
01/2013	37.454,42	02/2013	47.890,36	03/2013	53.075,34	04/2013	50.710,54
05/2013	53.199,16	06/2013	61.701,62	07/2013	68.850,70	08/2013	68.869,51
09/2013	62.744,65	10/2013	69.924,89	11/2013	69.395,07	12/2013	66.859,85

Acusação 03										
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL										
DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	BASE DE CÁLCULO		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		VALOR TOTAL (R\$)
		Fiscalização	Após Reconstituição	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$) 75%	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$) 75%	TRIBUTO (R\$) - Carga Tribut. 2,56%	MULTA (R\$) 75%	
INDICAR COMO NÃO TRIBUTADAS PELO ICMS, OPERAÇÕES COM MERCADORIAS SUJEITAS AO IMPOSTO ESTADUAL	jan-14	2.319,20	2.319,20	394,26	295,70	334,89	251,17	59,37	44,53	103,90
	fev-14	1.867,44	1.867,44	317,46	238,10	269,66	202,24	47,81	35,85	83,66
	mar-14	741,70	741,70	126,09	94,57	107,10	80,33	18,99	14,24	33,23
	ago-14	82,45	82,45	14,02	10,51	11,91	8,93	2,11	1,58	3,69
	set-14	96,50	96,50	16,41	12,30	13,93	10,45	2,47	1,85	4,32
	out-14	113,97	113,97	19,37	14,53	16,46	12,34	2,92	2,19	5,11
	nov-14	93,08	93,08	15,82	11,87	13,44	10,08	2,38	1,79	4,17
	dez-14	129,02	129,02	21,93	16,45	18,63	13,97	3,30	2,48	5,78
		5.443,36	5.443,36	925,36	694,05	786,02	589,52	139,35	104,52	243,87

Finalmente, analisando o faturamento da Autuada, agora com a finalidade de fixar a alíquota de ICMS do Simples Nacional para o exercício 2015, verificamos a receita bruta acumulada nos últimos 12 (doze) meses, no valor de R\$ 781.559,17 (ver. PGDASD de jan/15 abaixo), devendo assim ser aplicada a alíquota de 2,58% (dois inteiros e cinquenta e oito centésimos por cento), sobre os valores relacionados pela fiscalização, cabendo, ainda, a aplicação de multa no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), cabendo. Por conseguinte, restou assim constituído o crédito tributário referente ao exercício de 2015.”



A falta de registro das operações de saídas de mercadorias tributáveis no Livro Registro de Saídas enseja a cobrança do imposto devido. Parte do crédito tributário restou insubsistente em face da aplicação das alíquotas e penalidades do Simples Nacional.

“É bem verdade que as empresas optantes do Simples Nacional, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal, devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, como prevê o art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006.

Entretanto, não estamos aqui a tratar de falta de emissão de documento fiscal, tendo em vista que a empresa, de fato, emitiu a Nota Fiscal nº 8945, conforme comprovado no processo, apenas deixou de registrá-la nos livros próprios, acarretando a falta de recolhimento do imposto, em razão de os valores relativos à operação não terem sido levados à tributação.

Neste sentido, sendo optante do Simples Nacional, a empresa deveria ter procedido ao cálculo do imposto na forma prevista no art. 18 e §§ 1º e 3º, da Lei Complementar 123/2006, e do art. 87, I, da Res. CGSN nº 94/2011, abaixo reproduzidos:”

4ª Acusação: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS

O levantamento da Conta Mercadorias encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida dos Órgãos Julgadores Estaduais, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, *juris tantum*, ressalvando o direito do sujeito passivo de produzir provas que se contraponham à acusação, consoante os art. 643, §4º e art. 24, combinados com o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, *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 mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a 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.



(...)

Art. 24. Nos seguintes casos especiais o valor das operações ou das prestações poderá ser arbitrado pela autoridade fiscal, sem prejuízo das penalidades cabíveis, observado o disposto no art. 19:

(...)

Parágrafo único. Para arbitrar o valor das operações ou prestações, nas hipóteses deste artigo, a autoridade fiscal levará em conta um dos seguintes critérios:

(...)

III - o preço de custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido do percentual nunca inferior a 30% (trinta por cento), para qualquer tipo de atividade, nos termos do inciso II do § 4º do art. 643; (grifo nosso)

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.

Constatada a omissão de vendas pela técnica de Conta Mercadorias, é certo que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação emitir os respectivos documentos fiscais nas saídas que promoveu, obrigando o lançamento de ofício, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, supramencionados.

Contudo, a exigência de uma margem de lucro mínima de 30% para empresas do Simples Nacional - assume contornos relevantes na disciplina da matéria,



porquanto a legislação concernente a esse regime de tributação, a LC 123/06, não obriga a que o contribuinte obtenha tal lucro. Ao revés, libera a empresa de manter um lucro real ou presumido, até porque, é bem verdade, não poderia ser diferente, já que se trata de um regime de tributação diverso daqueles outros nos quais há a obrigatoriedade, pela legislação do Imposto de Renda, para que se apure o lucro real e lucro presumido, conforme o caso.

Considerando esse fato - ausência de exigência legal de obtenção de lucro, e mais que isso, do lucro mínimo de 30%, seja na lei federal do Imposto de Renda ou na lei regente do Simples Nacional – resta-nos decidir se ainda assim é cabível a exigência imposta pela lei do ICMS, especialmente porque a subsunção do fato à norma de regência – omissão de receitas – somente ocorre se o contribuinte não alcançar a margem mínima de lucro prevista pela lei estadual.

A primeira reflexão importante neste caso é que, se a LC 123/06 determina que a tributação/recolhimento do ICMS por este contribuinte em particular – isto é, aquele beneficiado pelo sistema do Simples Nacional - seja realizada com base no valor do faturamento da empresa e que, ademais, está dispensado de contabilidade regular, é de fato incabível interpretação de que a lei estadual possa conter exigência de que esse mesmo contribuinte pratique uma margem de lucro de 30% sobre o Custo de Mercadorias Vendidas.

Note-se, porque relevante, que as empresas do Simples Nacional estão dispensadas de manter contabilidade regular e que somente esta providência seria capaz de afastar a presunção relativa detectada por meio da Conta Mercadorias – lucro presumido (objeto dos autos). Nessa linha de raciocínio, convenhamos, não poderia se manter uma exigência de imposto do contribuinte mediante um exame de auditoria cuja principal maneira de afastar seria a presença da contabilidade.

A propósito do mesmíssimo tema, colaciono abaixo, os recentes acórdãos nº 170/2019 e 210/2019 do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba – CRF/PB, cujas ementas transcrevemos a seguir:

Acórdão nº 170/2019

Processo nº 0922032016-9

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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 A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO

- 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 210/2019

Processo nº 1634592014-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Relatora Voto Vencedor: CONS.^a GILVIA DANTAS MACEDO

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIA. INAPLICABILIDADE DA CONTA MERCADORIAS EM EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL. AUTO DE INFRAÇÃO NULO. VÍCIO MATERIAL. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que a obrigação de obter lucro bruto de no mínimo 30% sobre o CMV - custo das mercadorias vendidas se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.

Cumprir destacar que este caso é, portanto, da utilização de procedimento impróprio para a apuração do crédito, o que corresponde a um defeito do lançamento pertinente à verificação do cálculo do tributo. Em tal circunstância, está na linha dos chamados vícios insanáveis e, por isto, não podem nem ser aproveitados pelo julgador, mediante diligências, nem podem ser refeitos pela autoridade fiscal.

Em face do acima exposto, resta demonstrada a fragilidade da presente denúncia descrita na inicial, uma vez que se mostrou injustificável a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido quando da utilização da técnica do Levantamento da Conta Mercadoria.

Por fim, comprovada a inoccorrência de violação à legislação tributária estadual, forçoso reconhecemos a necessidade de cancelamento da exação fiscal no montante de R\$ 99.202,34 (noventa e nove mil, duzentos e dois reais e trinta e quatro centavos).

5ª Acusação: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO

A omissão de vendas detectada por meio de Levantamento Financeiro atesta que 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, essa é a inteligência do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, supracitado.

Conta também da peça acusatória que o contribuinte deixou de cumprir a obrigação emitir os respectivos documentos fiscais, nas saídas que promoveu, conforme norma extraída dos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, já citados.



Ao ser configurada a receita de origem não comprovada, foi corretamente proposta a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, acima citado.

Destarte, conforme bem pontuou o diligente julgador monocrático, a Reclamante não trouxe aos autos provas materiais capazes de elidir o crédito tributário exigido na exordial, ficando, portanto, mantida a exigência tributária, cujo levantamento financeiro realizado, evidenciou omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Dessa forma, mantenho os valores apurados na denúncia de Levantamento Financeiro (R\$ 76.628,92 de ICMS e R\$ 76.628,92 de multa), por entender estarem presentes os pressupostos exigidos no art. 646 para referendar a exigência fiscal em tela.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, alterando, de ofício, quanto aos valores, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002034/2017-22, lavrado em 30/08/2017, contra a empresa ZULEIDE MARIA ALVES DA SILVA., condenando-a ao pagamento do crédito tributário total, no valor de **R\$ 159.184,26 (cento e cinquenta e nove mil, cento e oitenta e quatro reais e vinte e seis centavos)**, sendo R\$ 79.592,13 (setenta e nove mil, quinhentos e noventa e dois reais e treze centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I; 160, I, com fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB e art. 106, do RICMS-PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 79.592,13 (setenta e nove mil, quinhentos e noventa e dois reais e treze centavos) de multa por infração, com fundamento no art. 82, inciso V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo por indevido o crédito tributário no valor de R\$ 109.855,37 (cento e nove mil, oitocentos e cinquenta e cinco reais e trinta e sete centavos), pelas razões acima expostas.

Ressalto a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório em função do vício formal indicado, em observância ao que preceitua o artigo 18 da Lei nº 10.094/13, aplicando-se, ao caso, o prazo constante no art. 173, II, do CTN.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência em 26 de abril de 2023.

Maíra Catão da Cunha Cavalcanti Simões
Conselheira Relatora