



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

PROCESSO Nº 9999999999-9

Processo nº 029.234.2013-6

Recurso /HIE/CRF Nº 024/2015

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP.

Recorrida: ALEXANDRE NÓBREGA DE ASSIS.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE JOÃO PESSOA.

Autuante: GEORGE ANTÔNIO DE C FALCÃO.

Relatora: CONSª. NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS E LEVANTAMENTO FINANCEIRO. SIMPLES NACIONAL. TERMO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. REDUÇÃO DA MULTA. LEI NOVA. ALTERADA QUANTOS AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

As diferenças apuradas em Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro denunciam omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.

Aplicada a redução da multa em decorrência de Lei nova mais benéfica ao contribuinte.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento e Termo de Infração Complementar nº 93300008.09.00000366/2013-49, lavrado em 26/3/2013, contra a empresa ALEXANDRE NÓBREGA DE ASSIS, inscrição estadual nº 16.118.258-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 31.777,95 (trinta e um mil, setecentos e setenta e sete reais e noventa e cinco centavos), sendo R\$ 12.711,18 (doze mil, setecentos e onze reais e dezoito centavos), de ICMS, nos termos dos artigos 158, I e 160, I; c/fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97 e art. 13, §1º, XIII, 'f' e 'g', da Lei Complementar nº 123/2006, e R\$ 19.066,77 (dezenove mil, sessenta e seis reais e setenta e sete centavos), de multa, nos termos do artigo 82, V, 'f', da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o montante de R\$ 410.869,75 (quatrocentos e dez mil, oitocentos e sessenta e nove reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 146.080,29 (cento e quarenta e seis mil, oitenta reais e vinte e nove centavos), de ICMS, e R\$ 264.789,46 (duzentos e sessenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove mil e quarenta e seis centavos), referente a multa por infração.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de fevereiro de 2017.

Nayla Coeli da Costa Brito Carvalho
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, PEDRO HENRIQUE BARBOSA DE AGUIAR, DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES. Ausência da Conselheira DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000366/2013-49, lavrado em 26/3/2013, contra a empresa ALEXANDRE NÓBREGA DE ASSIS, inscrição estadual nº 16.118.258-5, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/1/2009 e 31/12/2012, constam as seguintes denúncias:

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA

MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>
O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade detectada através de Levantamento Financeiro.

Foram dados como infringidos os arts. 158 e I, 160, I c/c parágrafo único do art. 646, art. 643 §4º, II, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030 de 7/2/2008. Com proposição das penalidades previstas no art. 82, V, “a” e “f” e art. 16, II da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 87, II da Res. CGSN nº 094/2011. E apurado um crédito tributário de R\$ 387.905,46, sendo R\$ 131.420,35, de ICMS e R\$ 256.485,11, de multa por infração.

Cientificada, pessoalmente, da ação fiscal, em 9/4/2013, a autuada apresentou reclamação, em 26/4/2013 (fls. 23-24).

Na sua defesa informa que os valores referentes ao faturamento, nos exercícios de 2010 e 2012, foram, respectivamente R\$ 637.010,20 e 734.105,90, e não R\$ 491.992,30 e R\$ 130.979,00, como tomados pela fiscalização, requerendo, por fim, o deferimento do pedido.

Por sua vez o autuante, em contestação (fl. 69), afirma que o valor do faturamento, informado na GIM de 2010, foi de R\$ 491.992,30, e que o valor de R\$ 637.010,20, informado pela reclamante, diz respeito ao exercício de 2011.

No tocante ao exercício de 2012, diz que o valor de R\$ 734.105,90, foi obtido das informações contidas nas GIMs do exercício, reconhecendo não haver diferença tributável referente ao Levantamento Financeiro do exercício.

Complementa que deve ser recolhido um valor de R\$ 49,39, referente ao Levantamento da Conta Mercadorias de 2010, não havendo diferença a recolher no exercício de 2012.

Com informação de antecedentes fiscais, porém sem caracterizar reincidência, os autos foram conclusos (fl. 72), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o auditor jurídico do órgão expediu diligência para que fosse lavrada a Representação Fiscal para fins penais e juntados ao processo os Levantamentos Financeiros dos exercícios de

2009, 2010 e 2011 e da Conta Mercadorias de 2008 e 2012 (fl. 73).

Cumprida a medida saneadora, com anexação dos levantamentos solicitados (fls. 74-82), o processo retornou à GEJUP, onde foi distribuído para o julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que, novamente, baixou os autos em diligência para que fosse lavrado Termo Complementar de Infração para lançamento de repercussão tributária observada, no exercício de 2009, através de Levantamento Financeiro (fl. 91-92).

Lavrado o Termo Complementar de Infração (fl. 94), o sujeito passivo foi cientificado através de edital, publicado no D.O.E., em 15/7/2014, sendo os autos enviados à GEJUP, onde o julgador singular, decidiu pela PARCIAL PROCEDÊNCIA do feito fiscal, fixando o crédito tributário em **R\$ 86.520,19**, sendo **R\$ 40.082,30**, de ICMS e **R\$ 46.437,89**, de multa por infração, com indicativo de recurso hierárquico para o Conselho de Recursos Fiscais (fls.103-108).

Notificado através de edital, publicado no D.O.E., em 27/11/2014 (fl. 112), a autuada não apresentou recurso voluntário.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram, a mim, distribuídos.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame o recurso hierárquico interposto contra decisão de primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000366/2013-49, lavrado em 26/3/2013, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Conta Mercadorias

Nesta acusação, o julgador singular decidiu pela improcedência da exigência fiscal, em virtude de a fiscalização ter utilizado a técnica do Levantamento da Conta Mercadorias para apurar diferença tributável em estabelecimento industrial.

Com efeito, o método de aferição através do levantamento da Conta Mercadorias consiste na aplicação de uma taxa de valor agregado (TVA) sobre o custo de aquisição das mercadorias vendidas (CMV) para se determinar o valor limite dos produtos vendidos, se mostrando como técnica eficaz de apuração de irregularidades nos estabelecimentos comerciais.

No entanto, sua aplicação se mostra inviável nos estabelecimentos industriais, por não levar em consideração os custos agregados no processo de fabricação, para determinação do valor dos produtos.

Levantamento Financeiro

A denúncia trata de diferença tributável apurada através de Levantamento Financeiro, dos exercícios de 2008, 2009 e 2012, conforme demonstrativos (fls. 06-07, 11-12 e 95-96).

Como se sabe, o procedimento de levantamento financeiro está respaldado na nossa legislação e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos.

O método parte do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O procedimento é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

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

(...)

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

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

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o no final do período fiscalizado;

§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.

§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas 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 sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.

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

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

No caso em comento, sendo reconhecida pela fiscalização a inexistência de imposto a exigir no exercício de 2012, foi declarado devido, na instância singular, o seguinte crédito tributário:

Descrição da Infração	Período	ICMS	Multa	Total
Levantamento Financeiro (AI)	2008	12.711,18	19.066,77	31.777,95
Levantamento Financeiro (TCI)	2009	27.371,12	27.371,12	54.742,24
TOTAIS		40.082,30	40.082,30	86.520,19

No entanto, a linha adotada por este Colegiado não reconhece o Termo Complementar de Infração como instrumento hábil para recuperar valores relativos a exercícios não constantes do auto de infração original.

Assim, divergindo da decisão monocrática, procedo à exclusão dos valores apurados no exercício de 2009, via Termo Complementar de Infração (fl. 94).

Empresa Optante do Simples Nacional

Cabe, ainda, observar que as empresas integrantes 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:

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: (g.n.).

(...)

XIII - ICMS devido:

(..)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Logo, nesses casos, os optantes do Simples Nacional devem se submeter às alíquotas pertinentes à legislação de regência das demais pessoas jurídicas, não comportando a aplicação de alíquotas do próprio regime de tributação.

Tal procedimento está referendado pelo art. 82, § 2º, da Resolução CGSN nº 094/2011, abaixo transcrita:

Art. 82. *Aplicam-se à ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 34)*

§ 2º Nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 2006](#). ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "e" e "f"; art. 33, § 4º).

Portanto, observados os dispositivos acima transcritos, foi correta a aplicação da alíquota de 17% (dezessete por cento), sobre o valor do imposto apurado no exercício de 2009. Da mesma forma, também, caberia a aplicação do mesmo percentual sobre o valor do ICMS apurado no exercício de 2008. Todavia, hoje, a reconstituição desse valor, através de lançamento fiscal, se torna inviável em razão de ter se operado a decadência (aplicação do art. 173, I do CTN).

Da Multa Aplicada

Também, no tocante à multa, constatada a ocorrência de omissão de receitas, remete-se à aplicação da legislação de regência das demais pessoas jurídicas, assim, os percentuais aplicados devem estar em consonância com os patamares estabelecidos no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, segundo as alterações introduzidas pela Lei nº 10.008/13, como se segue:

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;

Dessa forma, com a exclusão dos valores relativos ao exercício de 2009 e a redução do percentual da multa, na forma do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, fica o crédito tributário assim constituído:

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento e Termo de Infração Complementar nº 93300008.09.00000366/2013-49, lavrado em 26/3/2013, contra a empresa ALEXANDRE NÓBREGA DE ASSIS, inscrição estadual nº 16.118.258-5, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 31.777,95 (trinta e um mil, setecentos e setenta e sete reais e noventa e cinco centavos), sendo R\$ 12.711,18 (doze mil, setecentos e onze reais e dezoito centavos), de ICMS, nos termos dos artigos 158, I e 160, I; c/fulcro no artigo 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/97 e art. 13, §1º, XIII, “f” e “g”, da Lei Complementar nº 123/2006, e R\$ 19.066,77 (dezenove mil, sessenta e seis reais e setenta e sete centavos), de multa, nos termos do artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o montante de R\$ 410.869,75 (quatrocentos e dez mil, oitocentos e sessenta e nove reais e setenta e cinco centavos), sendo R\$ 146.080,29 (cento e quarenta e seis mil, oitenta reais e vinte e nove centavos), de ICMS, e R\$ 264.789,46 (duzentos e sessenta e quatro mil, setecentos e oitenta e nove mil e quarenta e seis centavos), referente a multa por infração.

Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 10 de fevereiro de 2017.

NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO
Conselheira Relatora