Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 1464152014-3
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: LUCINA SEIXAS DE SOUZA
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SER - CAJAZEIRAS
Autuante(s): RAIMUNDO ALVES DE SA
Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO
Relatora Voto Vencedor: CONS.ª GILVIA DANTAS MACEDO

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INAPROPRIADA. NULIDADE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS CARREADAS AOS AUTOS IMPLICAM REFORMA NO LEVANTAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- 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.
Não se pode deixar de considerar no Levantamento Financeiro, como redutor dos desembolsos pela aquisição de mercadorias, aqueles relativos às compras a prazo cujas duplicatas foram pagas, comprovadamente, no exercício imediatamente seguinte.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à maioria e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu provimento, para reformar, de ofício, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001659/2014-24, lavrado em 18/9/2014, em desfavor da empresa LUCINA SEIXAS DE SOUSA, inscrição estadual n° 16.039.242-0, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R$ 191.013,52 (cento e noventa e um mil, treze reais e cinquenta e dois centavos), sendo R$ 95.506,76 (noventa e cinco mil, quinhentos e seis reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, todos do RICMS-PB, e mais R$ 95.506,76 (noventa e cinco mil, quinhentos e seis reais e setenta e seis centavos) por aplicação do artigo 82, V, “f” da Lei 6.379/96.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Ao tempo em que cancela o crédito tributário no valor de R$ 491.280,04 (quatrocentos e noventa e um mil, duzentos e oitenta reais e quatro centavos), sendo R$ 245.640,02 (duzentos e quarenta e cinco mil seiscentos e quarenta reais e dois centavos), relativos ao ICMS e mais igual valor referentes à multa aplicada.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de abril de 2019.

GÍLVIA DANTAS MACEDO
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO e MÔNICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001659/2014-24 lavrado em 18/9/2014, *(fls. 3-4),* no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“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 de 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,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro".

"NOTA EXPLICATIVA > O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, irregularidade esta detectada através de levantamento financeiro."

Foram dados como infringidos os artigos 158,I, c/c 160, I, 643, § 4º, II e 646, para a acusação de omissão de saídas detectada através do Levantamento da Conta Mercadorias, para os exercícios 2010 e 2011, e 158,I, c/c 160, I, c/c art. 646, para a acusação de omissão de saídas encontrada através do Levantamento Financeiro, para os exercícios 2009, 2012 e 2013, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto n° 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R$ 682.293,56 (seiscentos e oitenta e dois mil, duzentos e noventa e três reais e cinquenta e seis centavos), sendo R$ 341.146,78 (trezentos e quarenta e um mil, cento e quarenta e seis reais e setenta e oito centavos) de ICMS e mais R$ 341.146,78 (trezentos e quarenta e um mil, cento e quarenta e seis reais e setenta e oito centavos), referente à multa por infração que tem escopo no art. 82, V, "a" e "f", da Lei 6.379/96.

O fiscal autuante anexou aos autos todo o escopo probatório que consubstancia a acusação, onde fica delineada a base de informações com referência na qual serviu de esteio para lavratura do auto de infração em desfavor do contribuinte.

Regularmente cientificado através de A.R. em 1/10/2014 (fl. 200), a empresa autuada apresentou reclamação (fls. 238-248) em 1/10/2014, na qual se insurge contra os termos da autuação sob reproche com base nas seguintes argumentações:

- que se operou a decadência para os fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01 de janeiro e 18 de setembro de 2009, por incidência do art. 150, § 4º, do CTN;

- que o fiscal autuante equivocou-se em subtrair R$ 20.000,00 da rubrica Vendas de Mercadorias do exercício 2009;

- que não foram computados os saldos de contas a pagar de 2009, 2012 e 2013;

- assim, ao refazer os Levantamentos Financeiros, aponta para superávit, tendo como consequência a não existência de infração tributária;

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Por fim, requer a procedência parcial do auto de infração sob ataque, pedindo pela manutenção do crédito tributário em toda sua integralidade.

Com remessa dos autos a GEJUP e com registro de não ocorrência de antecedentes fiscais (fl. 462), os autos foram distribuídos ao julgador Christian Vilar Queiroz que exarou sentença considerando o auto de infração Parcialmente procedente, conforme ementa abaixo:

DECADÊNCIA PARCIAL DOS CRÉDITOS FISCAIS. NÃO ACOLHIDA. REGRA DO ART. 173, I, DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. PROCEDÊNCIA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTE REALIZADO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL

- Com relação à decadência, aplica-se o art. 173, I, do CTN. Cientificação ao sujeito passivo ocorreu antes do prazo regular de constituição do crédito tributário, não restando decaídos os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos de 01 de janeiro até 18 de setembro de 2009.

- Diante da ausência de argumentos na peça de defesa, confirma-se, em sua integralidade, à denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da auditoria da Conta Mercadorias de 2010 e 2011.

- Exigência tributária, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas em conta do movimento financeiro. Imputação afastada em parte no ano fiscal de 2009.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa de forma pessoal (fl. 477), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais (fls. 478-486). Nele, se insurge contra os termos da autuação com base nos seguintes argumentos:

- que merecem reforma os Levantamentos do Movimento Financeiro dos Exercícios 2009, 2012 e 2013 em função do fiscal autuante não ter levado em consideração os valores de duplicatas a pagar relativo a compras efetuadas num exercícios, mas que os pagamentos foram efetuados no exercício seguintes, 2010, 2013 e 2014, respectivamente;

Assim, requer o recebimento do Recurso Voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, que sejam acolhidas as razões arguidas pelo contribuinte no sentido de se acatar os valores referentes a duplicatas a pagar.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Este é o relatório.

VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que apregoa o artigo 77 da Lei 10.094/2013, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00001659/2014-24 lavrado em 18/9/2014 (fls. 3-4) em desfavor da empresa LUCINA SEIXAS DE SOUSA, inscrição estadual n. º 16.039.242-0, já devidamente qualificada nos autos, em que constam as denúncias de omissão de vendas de mercadorias tributáveis identificadas mediante Levantamento Financeiro, dos exercícios de 2009, 2012 e 2013, e Levantamento da Conta Mercadorias., desta feita nos exercícios de 2010 e 2011.

No caso dos autos, o Relator do voto originário - Dr. Anísio de Carvalho Costa Neto, ao identificar que a empresa autuada era optante pelo regime de recolhimento denominado Simples Nacional (SN), considerou a denúncia concernente à Conta Mercadorias nula, ao fundamento de que não se pode aplicar o exame relativo à Conta Mercadorias para empresas do Simples Nacional, posto que tal mecanismo de aferição, com o intuito de detectar a ocorrência ou não de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, utiliza uma margem de valor agregado de 30% (trinta por cento) ao custo das mercadorias vendidas, na conformidade da art. 643, §?º, II, do RICMS/PB, enquanto que, diferentemente desta lei, a Lei Complementar n 123/06, que trata do Simples Nacional, **não prevê** qualquer disposição normativa obrigando o contribuinte a ter uma margem de lucro bruto igual ou superior a 30%.

Ou seja, no entender do Preclaro Relator do voto, estando encerrada a fase de tributação para todos os entes federados, não caberia exigir-se uma obrigação disposta na lei geral – Decreto nº 18.930/97 – quando, em verdade, a lei especial, que afasta a incidência da geral, não prevê qualquer disposição normativa obrigando o contribuinte a ter lucro bruto igual ou superior a 30%. Assim, em respeito ao Princípio da Especialidade (segundo o qual a norma especial afasta a incidência da norma geral) a denúncia de omissão de receitas com base no Levantamento da Conta Mercadorias não teria como se manter, no dizer do eminente Relator.

Pedi vista dos autos, para melhor apreciar a questão, e, após análise, elaborei meu voto, que ora submeto à apreciação.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

A bem de ver, é a Conta Mercadorias técnica de aferição amparada em presunção legal, cujo objetivo é apurar, com base em um parâmetro percentual sugerido em lei para a margem de lucro bruto, a regularidade fiscal das operações de saídas de mercadorias tributáveis. Tudo na conformidade do que preceitua art. 643, 4, II c/c art. 646 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto 18.930/96.

A sua vez, a Lei Complementar nº 123/06 - Lei do Simples Nacional - dispõe taxativamente, em seu art. 34, que as microempresas e as empresas de pequeno porte estão sujeitas a todas as presunções de omissão de receitas existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Assim, dada a leitura das normas supracitadas – de que as empresas inseridas no SN estão sujeitas a **todas as presunções** de omissão de receita existente nas legislações de regência dos impostos (LC 123/06), e, bem assim, de que é legítima a presunção de omissão de receitas e exigência do imposto por meio do levantamento da Conta Mercadorias (RICMS/PB) – poderíamos concluir, ainda que tal se revele um equívoco, como veremos mais à frente, que o procedimento do Levantamento da Conta Mercadorias seria perfeitamente aplicável às empresas do Simples Nacional. Noutras palavras, num exame muito superficial, e partindo-se de interpretação literal das normas acima citadas, poderíamos pensar correta a decisão de primeiro grau que considerou legítima a utilização do Levantamento da Conta Mercadorias na auditoria da autuada, empresa inserta no Simples Nacional.

Ocorre, porém, que, não obstante a redação dos dispositivos de lei supracitados, não há negar que, especificamente a Conta Mercadorias depende, para fazer eclodir a denúncia de omissão de receitas, da manutenção de uma margem de lucro mínima de 30% sobre o chamado Custo das Mercadorias Vendidas – o CMV. Ou seja, para que o contribuinte seja considerado regular perante a Fazenda Estadual, é preciso que obtenha um lucro de 30% sobre o Custo das Mercadorias Vendidas, cujo percentual, convém lembrar, tem uma razão de ser, isto é, destina-se a fazer frente às despesas do contribuinte.

Este aspecto em particular - a exigência de uma margem de lucro mínima de 30% para empresas do SN - 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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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 SN 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 (esta que lhe é dispensada).

A propósito do mesmíssimo tema, trazemos trecho de voto já antes proferido por este mesmo Conselho de Recursos Fiscais, e que traz importantes considerações para elucidação do caso:

“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. Também convém salientarmos que, além de hierarquicamente superior àquele, esta última dispõe sobre matéria de conteúdo especial.

Destarte, sob qualquer princípio que se analise (hierárquico, cronológico ou da especialidade), 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,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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)

Destarte, o contribuinte que apura e recolhe o tributo com base nos dispositivos acima reproduzidos, estará em situação regular quanto à obrigação principal à luz da LC nº 123/06.

A cobrança de tributos, por força do que estabelece o artigo 3º do Código Tributário Nacional, é uma atividade administrativa vinculada, não sendo possível ao auditor fiscal agir de forma discricionária.

Esta ressalva se faz necessária para explicar que, no caso em comento, não estamos afastando a aplicabilidade do artigo 643, § 4º, do RICMS/PB, tampouco deixando ao talante da autoridade fiscal a possibilidade de “escolher” quando utilizá-la. Uma análise mais atenta do dispositivo citado nos permite concluir que a solução para a questão extrai-se do § 4º do referido artigo. Vejamos:

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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

são acolhidas por este Regulamento:

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

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. (g. n.)

Partindo do princípio de que a lei não contém palavras inúteis, a expressão “onde couber” indica que os procedimentos previstos nos inciso I e II do § 4º do artigo 643 do RICMS/PB não são obrigatórios para todo e qualquer exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular.

Este comando, portanto, não é taxativo e não vincula o auditor fiscal a adotá-los em todas as situações, mas somente nos casos em que “couberem”.

O contribuinte enquadrado como 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.”

Como dito acima e se infere dos dispositivos do RICMS/PB, em especial o inciso II do § 4º do artigo 643 do RICMS/PB, o Levantamento de Conta Mercadorias é procedimento que se adota “onde couber”, de modo que, se o contribuinte não é obrigado a manter escrituração contábil regular, dito exame da escrita fiscal não pode e nem deve ter cabimento, sob pena, diga-se, de estar-se ferindo o princípio da segurança jurídica.

Afora tudo isso, chama a atenção também da impossibilidade de aplicar-se a Conta Mercadorias

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

pelo lucro real (caso a empresa, embora desobrigada, tivesse contabilidade regular) notadamente porque, em sendo detectada uma falta de estorno de crédito, tal imposto não poderia ser exigido, pois, como é sabido, a sistemática de tributação não permite que ele se credite ou se debite de imposto. Daí se vê que há de fato uma incompatibilidade na aplicação das contas mercadorias, seja pelo lucro presumido, seja pelo lucro real, às empresas do SN.

Não se está a dizer, entretanto, que outras técnicas fiscalizatórias não possam ser aplicadas a tais empresas. Pelo contrário, como dito acima, a possibilidade de aplicação de mecanismos de aferição da regularidade do cumprimento das obrigações por parte dos contribuintes do simples está ressalvada expressamente no art. 34 da Lei Complementar 123/06, redigidos nos seguintes termos:

“Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.”

Ou seja, a própria legislação específica do SIMPLES tratou de ressaltar a possibilidade de utilização desses mecanismos de apuração. Isso não quer dizer, como já explicado, que todo e qualquer instrumento fiscalizatório adotado para controle dos contribuintes submetidos ao ICMS possam ser aplicados, sem os necessários temperamentos e ajustes, aos integrantes do SIMPLES. Repito, porque importante, as empresas submetidas a esse regime podem ter métodos de controle de suas operações, o que não quer dizer que lhes seja possível aplicar um método que tem por pressuposto o arbitramento de uma margem mínima de agregação para suas operações. É o caso da Conta mercadorias.

Ou seja, estamos ponderando, aqui, o cabimento da **exigência** deste lucro em forma de **margem mínima** (que dá origem à presunção legal de omissão de receitas).

Já o livro Caixa, este sim, obrigatório por lei, pode e deve ser exigido, pela Fiscalização sempre, sob pena, inclusive, na sua não exibição ou não escrituração, de desenquadramento de tal regime de tributação.

Assim considerado, e apenas por caminho diverso, chego às mesmas conclusões do relator originário quanto à imprestabilidade do levantamento de conta mercadorias para empresas optantes do SIMPLES.

Cumpre 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

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

autoridade fiscal. Portanto,

Diante de todo o exposto, resta-me afastar o procedimento fiscal, a vista da existência de falha na técnica fiscal adotada, o que caracteriza, no meu sentir, um vicio, de natureza procedimental, pelo que julgo a ação fiscal nula, por vício material, dada a flagrante inobservância aos requisitos elementares dos requisitos elementares de constituição do crédito tributário, consoante inteligência emergente do 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível." (g.n.)*

Portanto, em virtude do comprometimento da legitimidade do crédito tributário, motivado em virtude de utilização de procedimento inadequado, de modo a dificultar o ajustamento do fato material à legislação pertinente, procedo à anulação da ação fiscal, ressalvando ao Estado o direito de reaver o procedimento de fiscalização, mediante outra técnica, e, se for o caso, proceder a novo lançamento, caso seja identificada omissão de receitas.

De fato, o erro verificado é procedimental, visto que se evidencia na técnica que lhe dá suporte que, em razão da distorção, contaminou a matéria que se pretendeu tributar e, por consequência, calculou um montante indevido de imposto a recolher.

Diante do que, entendo que se caracterizou vício material, visto que atingiu a própria identificação da natureza da infração, e não somente a descrição do fato. Nesta circunstância, impõe-se a decretação da nulidade da ação fiscal, porquanto o lançamento de ofício não apresenta elementos suficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária. Aplicação da norma ínsita no inciso III do art. 14 da Lei Estadual nº 10.094/2013, que nos diz:

"Art.14. São nulos:

III – os lançamentos cujos elementos sejam insuficientes para determinar a matéria objeto da exigência tributária e o respectivo sujeito passivo, ressalva, quanto à identificação deste, a hipótese de bens considerados abandonados". (Grifo não constante do original).

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Todavia, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, já que, como dito anteriormente, a legislação autoriza os demais exames de auditoria a serem aplicados a empresas do Simples Nacional, faço observar que o novo auto de infração, se cabível, teria que ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado, ou da data da ocorrência do fato gerador, conforme o caso.

Com efeito, as nulidades decorrentes de vício material não atraem a aplicação do art. 173, II do CTN, uma vez que essa regra é aplicável às nulidades por vício formal, o que não é o caso dos autos, consoante os fundamentos acima expedidos.

Diante do que, reformo a decisão singular, para declarar a nulidade da ação fiscal, em relação a esta parte do feito fiscal.

Na análise do levantamento financeiro, sabe-se que é mais uma das técnicas utilizadas pela fiscalização para supervisionar as atividades empresariais dos contribuintes inscritos no cadastro da Secretaria de Estado da Receita e se presta a apurar eventual sobejidão de desembolsos sobre os ingressos, em um determinado período, que resultaria em diferença tributável, sobre a qual deve recair a aplicação da alíquota vigente à época do cometimento da infração.

Assim, no caso do levantamento financeiro constatar pagamentos acima dos recebimentos, estará caracterizada a infração com a autorização legal para que se aceite a presunção contida no artigo 646 do RICMS-PB, já destacado, conforme diante demonstrado:

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:

[...]

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.

Diferentemente do Levantamento da Conta Mercadorias, estamos diante de uma técnica que se

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

presta, com muito mais segurança jurídica, a auferir, comprovadamente, indícios de irregularidades no exercício da atividade empresarial escolhida pelo contribuinte, diante de fato que é incontroverso: gastos acima das receitas.

Esse é levantamento que se presta eficientemente a levantar crédito tributário com relevante grau de certeza e liquidez, sem que injustiça alguma seja cometida, verificando-se através dele aquilo que o contribuinte tentou se eximir de recolher a título de imposto devido, conforme jurisprudência pacífica do Conselho de Recursos Fiscais:

Processo nº 0933602010-2

Acórdão 137/2013

Recurso VOL/CRF- nº 138/2012

Recorrente: Estilo Móveis Indústria Ltda. – EPP

Recorrida: Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais

Preparadora: Coletoria Estadual de Esperança

Autuante: Nelson Tadeu Grangeiro Costa

Relator: Cons.º. Roberto Farias de Araújo

RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. ALÍQUOTA SIMPLES NACIONAL ALTERADA CONFORME LEGISLAÇAO ESTADUAL SUPERVENIENTE. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA.

- Confirmada a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, pela constatação de os pagamentos efetuados terem superado as receitas auferidas, através do Levantamento Financeiro.

- Para a quantificação do crédito tributário, em relação à acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, para primeiro período de ocorrência desta infração deve ser aplicada a alíquota prevista para o Simples Nacional, por força de legislação tributária superveniente que estabeleceu novos critérios de apuração ou processos de fiscalização. A partir do segundo período da ocorrência desta infração, o ICMS deve ser exigido com observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, em conformidade com as alíquotas estabelecidas na legislação tributária estadual do ICMS, haja vista que a referida infração está excetuada quanto à aplicação da legislação específica do Simples Nacional.

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

Portanto, essa é matéria já bastante tratada pela Corte Plural de Julgamento de Processos Fiscais, razão pela qual na merece grandes discussões teóricas a respeito da regularidade do crédito

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

tributário levantando em função dela, exceção às particularidades do caso concreto que, neste processo, se operam.

Pois bem, conforme alegado pelo contribuinte, no exercício de 2009, o fiscal autuante deixou de considerar uma renda de R$ 20.000,00 (vinte mil reais) relativos às suas operações de venda, alegando tratar-se de devolução. Em consulta à DASN do contribuinte, mostra-se claramente que, neste exercício (2009) foram oferecidos à tributação do SIMPLES NACIONAL o valor de R$ 415.353,87 (quatrocentos e quinze mil, trezentos e cinquenta e três reais e oitenta e sete centavos), conforme demonstrado no refazimento do Levantamento Financeiro (fl. 481).

Além disso, é preciso considerar o valor de R$ 23.316,51 (vinte e três mil, trezentos e dezesseis reais e cinquenta e um centavos) referente às compras realizadas e que foram pagas somente em 2010, como redutora dos valores de aquisição de 2009. Assim, em conformidade com o levantamento refeito (fl. 481), teremos ICMS a recolher nesse período no valor de R$ 26.880,51 (vinte e seis mil, oitocentos e oitenta reais e cinquenta e um centavos).

Para os exercícios de 2012 e 2013, o defeito no levantamento realizado pelo auditor diz respeito apenas à desconsideração dos valores de compras efetuadas a prazo e cujo pagamento o contribuinte provou ter feito no exercício de 2013 e 2014, respectivamente. Dessa forma, o crédito tributário que resta como devido está demonstrado nas planilhas refeitas (fls. 483 e 485).

Por todo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar, de ofício, a sentença prolatada na primeira instância, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001659/2014-24, lavrado em 18/9/2014, em desfavor da empresa LUCINA SEIXAS DE SOUSA, inscrição estadual n° 16.039.242-0, devidamente qualificada nos autos, impondo o ônus desta ação fiscal, imputando-lhe o crédito tributário no valor de R$ 191.013,52 (cento e noventa e um mil, treze reais e cinquenta e dois centavos), sendo R$ 95.506,76 (noventa e cinco mil, quinhentos e seis reais e setenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos artigos art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 646, todos do RICMS-PB, e mais R$ 95.506,76 (noventa e cinco mil, quinhentos e seis reais e setenta e seis centavos) por aplicação do artigo 82, V, “f” da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo o crédito tributário no valor de R$ 491.280,04 (quatrocentos e noventa e um mil, duzentos e oitenta reais e quatro centavos), sendo R$ 245.640,02 (duzentos e quarenta e cinco mil seiscentos e quarenta reais e dois centavos), relativos ao ICMS e mais igual valor referentes à multa aplicada.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de abril de 2019.

Gílvia Dantas Macedo

Conselheira Relatora do Voto Divergente

Phoca PDF