Este texto não substitui o publicado oficialmente.

ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

PROCESSO Nº 1700522013-7
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GUSMÃO E PETRUCCI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E CONFECÇÃO DE ROUPAS LTDA Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO DA SER JOÃO PESSOA
Autuante(s): UDMILSON TAVARES DO REGO
Relatora: CONS.º THAIS GUIMARAES TEIXEIRA

OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INAPROPRIADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. AJUSTES REALIZADOS. CONFIRMAÇÃO. REFORMADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido se mostra inadequada para contribuinte do Simples Nacional, vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.
Mantida, em parte, a exigência do ICMS detectado por meio do Levantamento Financeiro e da Falta de Lançamento de Notas Fiscais nos Livros Próprios, em razão dos ajustes realizados pela própria fiscalização, considerando as arguições do contribuinte no exercício da ampla defesa e do contraditório.

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, quanto ao mérito pelo seu desprovimento, para reformar, de ofício, a sentença exarada na instância monocrática, e julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002027/2013-05, lavrado em 29/11/2013, em nome de GUSMÃO E PETRUCCI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E CONFECÇÃO DE ROUPAS LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob nº 16.174.104-5, devidamente qualificado nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R$ 34.926,02 (trinta e quatro mil, novecentos e vinte e seis reais e dois centavos), sendo R$ 17.463,01 (dezessete mil, quatrocentos e sessenta e três reais e um centavo), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, e R$ 17.463,01 (dezessete mil, quatrocentos e sessenta e três reais e um centavo), de

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008, de 5/6/2013.

Em tempo, cancela, por irregular, o valor de R$ 84.489,12 (oitenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e doze centavos), sendo R$ 42.244,56 (quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), de ICMS, e R$ 42.244,56 (quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

P.R.I

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

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GILVIA DANTAS MACEDO, ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO e MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Relatório

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o *recurso voluntário*, interposto contra a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002027/2013-05, lavrado em 29/11/2013, segundo a qual a empresa autuada, GUSMÃO E PETRUCCI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E CONFECÇÃO DE ROUPAS LTDA, Inscrição Estadual nº 16.174.104-5, é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

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

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através de levantamento da Conta Mercadorias.

Por considerar infringidos os arts. 158, I, e 160, I, c/c os art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008, e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R$ 59.707,57 (cinquenta e nove mil, setecentos e sete reais e cinquenta e sete centavos), ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária em igual valor, isto é, na quantia de R$ 59.707,57 (cinquenta e nove mil, setecentos e sete reais e cinquenta e sete centavos), nos termos dos arts. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96, perfazendo, ambas as quantias, o crédito tributário total de R$ 119.415,14 (cento e dezenove mil, quatrocentos e quinze reais e quatorze centavos).

Documentos instrutórios constam nas fls. 5/104.

Cientificada da lavratura do auto infracional, de forma pessoal, mediante aposição de assinatura no auto infracional, conforme fl. 4, a autuada apresentou reclamação (fls. 106/113), em 27/12/2013 (protocolo às fls. 105), por meio da qual indica que foram incluídas notas fiscais relativas a serviço, algumas notas estariam devidamente lançadas, outras estariam canceladas e ainda outras seriam relativas a operações desconhecidas pelo contribuinte.

Relata que, com relação à omissão de saídas de mercadorias tributáveis pelo levantamento financeiro, a autoridade fazendária deixou de considerar a integralização de capital, no montante de R$ 85.000,00 (oitenta e cinco mil reais), decorrente da 1ª alteração contratual, bem como o saldo em conta corrente do Banco Santander, no valor de R$ 3.459,64 (três mil, quatrocentos e cinquenta e nove reais e sessenta e quatro centavos).

Quanto à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio da conta mercadorias, acrescenta que o demonstrativo deve ser refeito para excluir as notas fiscais de entradas não lançadas no valor de R$ 32.457,24 (trinta e dois mil, quatrocentos e cinquenta e sete reais e vinte e quatro centavos), bem como que a fiscalização também não deduziu o ICMS recolhido pela reclamante nos exercícios 2011 e 2012, razão pela qual requer a reconstituição da conta gráfica do ICMS.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Por essas razões, requer a nulidade do feito fiscal.

Colacionou documentos às fls. 114/241.

Em Contestação (fls. 243/252), a autoridade fazendária, diante das considerações da empresa autuada, realizou ajustes no crédito tributário, conforme demonstrativos de fls. 245/248.

Após a prestação de informação sobre a inexistência de antecedentes fiscais da autuada (fl. 254), os autos foram conclusos (fl. 255) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram distribuídos à julgador fiscal, Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *parcial procedência* do auto de infração (sentença às fls. 257/264), conforme ementa abaixo transcrita:

PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE VENDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÕES CARCTERIZADAS EM PARTE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CARCTERIZADA.

A lavratura do AUTO DE Infração atende aos requisitos formais, não se caracterizando o cerceamento à defesa e ao contraditório.

Caracterizada a omissão de saídas tributáveis, sem o recolhimento do imposto, conforme presunção legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

Derrocada parcial da exigência lastreada na denúncia de falta de registro de nota fiscal de aquisição nos livros próprios, tendo em vistas as provas apresentadas nos autos pela autuada.

Ajustes realizados nos levantamentos da Conta Mercadorias quanto a rubrica referente as notas fiscais não lançadas, levando a derrocada de parte dos créditos lançados na inicial.

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superam as receitas auferidas, não tendo o contribuinte apresentado provas capazes de desconstituir o feito fiscal.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Dispensada a interposição do recurso de ofício, nos termos do art. 80, § 1º, I, da Lei nº 10.094/2013, a autuada foi regularmente cientificada da decisão monocrática, em 2/4/2018 (fl. 267), e interpôs recurso voluntário, na data de 2/5/2018 (fl. 269) requerendo, preliminarmente, a exclusão dos sócios administradores, tendo em vista que não teria ocorrido má gestão que ensejasse a responsabilidade

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

destes. Argui, ainda:

(i) Que não foram excluídas todas as notas fiscais juntadas aos autos pela recorrente;

(ii) Que a decisão de primeiro grau não levou em consideração a integralização do capital social pelos sócios;

(iii) Que seja estendida a aplicação da decadência imposta pelo art. 173, I, do CTN, no levantamento financeiro de 2010, como consta na decisão monocrática;

(iv) Que as NF's nº 500 e 584 emitidas pelo fornecedor MANA IND E COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA tratam de operações desconhecidas da empresa autuada;

(v) Que o fornecedor PURA MANIA CONFECÇÕES LTDA emitiu a NF nº 21496 em 3/6/2011 no valor de R$ 2.515,50 e foi cancelada pela emissão da NF nº 23414 em 27/7/2011;

(vi) Que seja convertida a multa do art. 82 da Lei nº 6.379/96 em multa do art. 81-A da Lei nº 10.008/13, prevalecendo o entendimento basilar de penalizar a recorrente com multa menos gravosa.

Ao final, pugna pela aplicação da decadência imposta no art. 173, I, do CTN, ao exercício de 2010, bem como pelo afastamento das notas fiscais acostadas aos autos e consequente improcedência do feito fiscal. Alternativamente, requer a aplicação da multa constante no art. 81-A, II, da Lei nº 10.008/2013 por ser menos gravosa para a recorrente e ser uma empresa do Simples Nacional que tem tratamento tributário diferenciado com fulcro na Lei Complementar nº 123/2006.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento da matéria de que dispõem.

Está relatado.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

VOTO

Em exame, acusações sobre a prática irregular de omissão de saídas tributáveis detectadas mediante a (i) falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, nos períodos de outubro e dezembro de 2010 e dezembro de 2012, (ii) Levantamento Financeiro, referente ao exercício de 2010, e (iii) Levantamento da Conta Mercadorias, correspondente aos exercícios de 2011 e 2012.

Inicialmente, verificando a regularidade formal do lançamento de ofício, visto que atende aos requisitos previstos no art. 142 do CTN, passo à análise das preliminares arguidas pela recorrente.

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, cabe esclarecer que a espécie tributária do ICMS se caracteriza por este ser atrelado ao lançamento por homologação, tratando-se de tributo em que a legislação comete ao sujeito passivo o dever de antecipar o seu pagamento sem o prévio exame da autoridade administrativa, conforme disciplinado no caput do art. 150, § 4º, do CTN, abaixo reproduzido:

Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º. Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Com efeito, nesta modalidade de lançamento, o sujeito passivo, sem qualquer interferência da autoridade administrativa, apura, informa e paga a parcela correspondente à obrigação tributária, que posteriormente será aferida pelo Fisco. Dessa forma, o lançamento por homologação se materializa quando esta atividade é confirmada, pelo sujeito ativo, de forma expressa (por ato formal), ou tácita (por decurso do prazo legal estipulado no §4º da norma supracitada).

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Logo, havendo a antecipação do pagamento ou a entrega da declaração pelo contribuinte, o Fisco disporá de 5 (cinco) anos, contados da ocorrência do fato gerador, para lançar de ofício qualquer diferença apurada. Passado este prazo, sem qualquer providência por parte da Fazenda Pública, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, perecendo o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

No caso presente, a acusação de falta de lançamento de nota fiscal de aquisição nos livros próprios, verifica-se que o sujeito passivo não efetuou o recolhimento do imposto nem tampouco prestou a devida declaração ao Fisco, não se configurando caso de lançamento por homologação, portanto, a exigência de tais valores deve ser providenciada pelo sujeito ativo através de lançamento de ofício, na forma do art. 149 do CTN, ficando a constituição do crédito tributário sujeito ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme a regra geral estabelecida no art. 173, I, do CTN, transcrito a seguir.

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, tendo o feito fiscal se consolidado em 3/12/2013, oportunidade em que o contribuinte foi cientificado, pessoalmente, da lavratura do auto infracional, a decadência não alcançaria os fatos geradores referentes à primeira denúncia, pois, para os primeiros fatos geradores, relativos ao exercício de 2010, esta só ocorreria em 1º/1/2016, como estipulado no art. 173, I, do CTN.

Diante disso, concluo por não acolher a preliminar suscitada.

Ainda em preliminar, o contribuinte alega a ilegitimidade passiva dos sócios. Neste aspecto, é importante destacar que a inclusão do nome dos sócios na composição do Auto de Infração constitui requisito essencial à sua lavratura, nos termos do RICMS/PB.

Todavia, compulsando os autos, observa-se que não houve qualquer responsabilização configurada nos autos, ainda que solidária, de maneira que a sua inserção no libelo basilar configura tão somente como “Responsável/Interessado”.

Diante disso, rejeito a preliminar arguida, razão pela qual passo à análise do mérito da demanda, que será enfrentado por infração.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

A primeira denúncia decorreu da identificação de notas fiscais de aquisição não lançadas nos livros próprios, que autoriza a presunção *juris tantum* de que houve omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, sem recolhimento do imposto, cabendo ao contribuinte prova da improcedência da presunção, já que o mesmo é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa, podendo produzir provas capazes de elidir a acusação imposta pelo Fisco.

Cabe esclarecer, que a obrigatoriedade de escrituração no Livro Registro de Entradas envolve todos os registros de entrada de mercadorias, tributadas ou não, com a qual o contribuinte transacione em determinado período, de acordo com o que estabelece o art. 276 c/c art. 166-U, do RICMS:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, ***destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título****, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação. (grifo nosso)*

Art. 166-U. Em relação ao DANFE e à NF-e, aplicam-se, no que couber, as normas previstas para os demais documentos fiscais.

Verifica-se, portanto, que a obrigatoriedade se estende a qualquer tipo de aquisição, não importando se esta se destina à revenda, ativo fixo ou consumo. Adquiriu ou fez entrar mercadoria no estabelecimento, nasce a obrigação do respectivo lançamento no Livro Registro de Entradas. Do contrário, a legislação tributária autoriza a presunção de que trata o já mencionado art. 646 de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Ressalte-se, o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em etapa anterior e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, cujas entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, do RICMS/PB, com a consequente aplicação da alíquota interna de 17% (dezessete por cento).

Pois bem. Compulsando os autos, é possível verificar que, a instância prima confirmou os ajustes no crédito tributário realizados pelo autuante em Contestação, conforme demonstrativo anexo às fls. 245.

Neste sentido também é o entendimento aqui defendido, haja vista que não houve a comprovação de que as mercadorias acobertadas pelas NF nº 500 e 584 não ingressaram no estabelecimento.

Também destaco que a recorrente rebate a manutenção da acusação para a NF nº 21496, sob o fundamento de que teria sido emitida a NF nº 23414 de devolução de vendas, todavia a exclusão do referido documento fiscal já foi realizado pelo próprio autuante à época da Contestação, como é possível observar nas fls. 245 e 250.

Com relação ao argumento de que a instância singular não afastou todas as notas fiscais colacionadas aos autos, faço constar que a mera juntada do documento fiscal não é suficiente para afastar a acusação, diante do que, considero acertada a decisão singular, razão pela qual mantenho os ajustes realizados.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Com relação à segunda acusação, trata-se de infração alcançada por técnica fiscal embasada na legislação de regência que disciplina o mecanismo de aferição da regularidade fiscal do contribuinte, na qual a repercussão tributária, caso apresente, traduz a existência de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, na forma prevista pelos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, infra:

Art. 158. Os contribuintes, excetuados os produtores agropecuários, emitirão Nota Fiscal, modelos 1 ou 1-A, Anexos 15 e 16:

I - sempre que promoverem saída de mercadorias.

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias.

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos à caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento 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 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.

Diante do exposto, atesta-se a regularidade na aplicação da técnica do Levantamento Financeiro, vez que, segundo os demonstrativos elaborados com base em informações prestadas pelo próprio contribuinte, foi verificado que este apresentou recursos em valores inferiores aos despendidos com investimentos que realizou.

Com bem analisado pelo julgador singular, as diferenças apuradas suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, posto que firmam presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite-se a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este é o possuidor de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Ressalto, por oportuno, que não houve desconstituição dos fatos pela autuada, tendo em vista que apesar do contribuinte apresentar a alteração contratual que, a princípio demonstre a integralização de capital, como foi amplamente analisado pela fiscalização e pela instância prima, não houve comprovação da transferência efetiva de valores para a empresa.

Diante disso, mantenho a acusação relativa ao Levantamento Financeiro.

Por outro lado, no que se refere ao Levantamento da Conta Mercadorias – Lucro Presumido, trata-se de uma técnica fiscal que se aplica aos casos em que o contribuinte não possui contabilidade regular, circunstância em que se arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste lucro, a legislação tributária estadual autoriza a fiscalização a lançar mão da presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Esta conduta conduz à presunção de que o contribuinte realizou saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 9º, da Lei nº 6.379/96; 643, § 4º, II e 646 do RICMS/PB.

Assim como no Levantamento Financeiro, por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB.

Como forma de garantir efetividade ao comando insculpido nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “a”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas.

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

Valendo-se do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, comparece aos autos a recorrente afirmando que o procedimento fiscal não deve prosperar, uma vez que não estaria obrigada a ter percentual de lucro, por ausência de tal previsão na Lei Complementar nº 123/2006.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Pois bem. Não podemos perder de vista que a Lei Complementar nº 123/06, em seu art. 34, não deixa dúvidas acerca da aplicação das presunções de omissão de receitas para contribuintes do Simples Nacional:

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.

Ainda no referido diploma normativo, desta feita em seu art. 13, § 1º, "f", há determinação de que, nas operações ou prestações desacobertadas de documento fiscal (omissão de receitas), seja aplicada a legislação tributária atribuída às demais pessoas jurídicas:

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 desacobertada de documento fiscal; (g. n.)

Como dito anteriormente, o comando supra não deixa dúvidas quanto à necessidade de deslocamento da sistemática de apuração do ICMS para o regime geral quando o contribuinte, enquadrado como Simples Nacional, realiza quaisquer das condutas descritas no inciso XIII do § 1º do artigo 13, da Lei Complementar nº 123/2006.

Não obstante o fato de restar demonstrada a possibilidade de se exigir, de contribuinte enquadrado como Simples Nacional, ICMS em razão de omissão de receitas, vislumbro, no caso em tela, uma questão de essencial relevância que prejudicou o lançamento em sua integralidade, a saber: a técnica aplicada.

Em diversos momentos, o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba se posicionou pela admissibilidade da Conta Mercadorias como técnica de fiscalização válida para fundamentar a

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

denúncia de omissão de receitas, inclusive com acórdãos publicados, cujo voto condutor foi desta relatoria.

Todavia, com o aprofundamento das discussões nesta Casa, provocado pelos reiterados questionamentos dos contribuintes, minaram a certeza anteriormente existente e exigiram uma mudança de entendimento quanto à matéria, ao menos por parte desta relatora.

Imperativo salientarmos que o que se está a discutir não é a omissão em si, mas a técnica da Conta Mercadorias para contribuinte do Simples Nacional, pelo fato de a Lei Complementar nº 123/06 se mostrar incompatível com o procedimento realizado pela auditoria.

Ressalte-se, neste ponto, que as demais técnicas de fiscalização são perfeitamente aplicáveis, razão pela qual resta mantida a acusação de omissão de saídas tributáveis, detectada por meio do Levantamento Financeiro, anteriormente debatido.

Também esclareço que permanece a regularidade da aplicação do Levantamento da Conta Mercadoria – Lucro Presumido para os demais contribuintes, vez que a técnica se revela plenamente eficaz, apropriada e dotada de validade jurídica para embasar a acusação.

Assim como recorremos à lei especial para justificar a possibilidade de aplicação da legislação afeta às demais pessoas jurídicas para os casos de omissão de receitas, também o fazemos para sustentar a imprestabilidade da técnica utilizada (Conta Mercadorias) para dar arrimo à acusação em comento. Noutras palavras, o que se está a buscar é a compatibilização da legislação estadual com a Lei Complementar nº 123/06.

É cediço que a Lei Complementar nº 123/06 instituiu tratamento diferenciado para os contribuintes que se amoldarem às condições nela estabelecidas e fizerem opção por este regime diferenciado. Neste norte, a partir da inclusão do contribuinte na sistemática do Simples Nacional, o regramento especial passa a produzir efeitos para o sujeito passivo, assim como para o Fisco. Não se quer dizer com isso que os demais normativos não lhe sejam aplicáveis. O que se afirma é que se deve observar se a norma se harmoniza com a LC nº 123/06.

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,

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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.

Neste ponto, cabe destacar que o RICMS/PB é anterior à LC nº 123/06, além desta última ser hierarquicamente superior àquele e específica para a matéria ora em debate, satisfazendo todos os critérios de solução de conflito aparente de normas.

O contribuinte enquadrado como Simples Nacional recolhe o tributo devido sobre o seu faturamento, em observância ao que estabelece o art. 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 Lei Complementar nº 123/06.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Esclareça-se que, no caso em comento, não estamos afastando a aplicabilidade do art. 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 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”.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

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 Lei Complementar 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 Lei Complementar 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.

Diante de todo o exposto, resta-me reconhecer a nulidade, por vício material, da denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias.

Nessa circunstância, tem lugar a nulidade do auto de infração em tela, afinal, 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.

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

Assim, tendo em vista que é de natureza material o vício que inquina o auto de infração em referência, e que a sua correção somente se faz possível mediante auto de infração específico, este deve ser lavrado dentro do prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado.

Isto porque 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.

Por fim, no que tange à multa, requer o contribuinte a conversão da penalidade do art. 82 da Lei nº 6.379/96 em multa do art. 81-A da Lei nº 10.008/13, prevalecendo o entendimento basilar de penalizar a recorrente com multa menos gravosa.

Todavia, tal arguição se mostra infundada, haja vista que o art. 81-A, II, trata de descumprimento de obrigações acessórias e não de obrigação principal, como é o caso dos autos, não havendo, portanto, possibilidade de acolhimento de tal razão recursal.

Assim, confirmo a penalidade aplicada pela fiscalização, qual seja, art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, razão pela qual o crédito tributário passa a se constituir nos termos que seguem:

Infração	**Data**		**Tributo**	**Multa**	**Total**
	Início	**Fim**			
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2010	31/12/2010	15.370,61	15.370,61	30.741,22
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORI	01/01/2011	31/12/2011	-	-	-

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

AS TRIBUTÁVEIS-CONTA MERCADORIAS					
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS-CONTA MERCADORIAS	01/01/2012	31/12/2012	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/10/2010	31/10/2010	-	-	-
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/11/2010	30/11/2010	2.092,40	2.092,40	4.184,80
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS	01/12/2012	31/12/2012	-	-	-
TOTAL			**17.463,01**	**17.463,01**	**34.926,02**

Para tanto,

VOTO pelo recebimento do *recurso voluntário*, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo seu *desprovimento*, para reformar, de ofício, a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002027/2013-05, lavrado em 29/11/2013, em nome de GUSMÃO E PETRUCCI COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E CONFECÇÃO DE ROUPAS LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob nº 16.174.104-5, devidamente qualificado nos autos, e declarar devido o crédito tributário no

Phoca PDF

Este texto não substitui o publicado oficialmente.

montante de R$ 34.926,02 (trinta e quatro mil, novecentos e vinte e seis reais e dois centavos), sendo R$ 17.463,01 (dezessete mil, quatrocentos e sessenta e três reais e um centavo), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, parágrafo único, do RICMS/PB, e R$ 17.463,01 (dezessete mil, quatrocentos e sessenta e três reais e um centavo), de multa por infração, nos termos do art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008, de 5/6/2013.

Em tempo, *cancelo*, por irregular, o valor de R$ 84.489,12 (oitenta e quatro mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e doze centavos), sendo R$ 42.244,56 (quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), de ICMS, e R$ 42.244,56 (quarenta e dois mil, duzentos e quarenta e quatro reais e cinquenta e seis centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

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

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

Conselheira Relatora

Phoca PDF