

PROCESSO Nº 0987922016-1

ACÓRDÃO Nº 0509/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

1ª Recorrida: DROGARIA BOM JESUS LTDA.

2ª Recorrente: DROGARIA BOM JESUS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA  
SEFAZ - ARARUNA

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. CONTA MERCADORIAS - LUCRO PRESUMIDO. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE AUDITORIA APLICADA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS ELIDENTES. AJUSTES CONFIRMADOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - ALTERADA, QUANTO AOS FUNDAMENTOS, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- *A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.*

- *As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. Acolhimento das provas materiais apresentadas pela autuada, levaram a derrocada parcial da acusação.*

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento dos recursos hierárquico e voluntário, o primeiro, por regular, e o segundo, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para alterar, apenas quanto aos fundamentos, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001076/2016-65, lavrado em 07/07/2016, contra a empresa DROGARIA BOM JESUS LTDA, inscrição estadual nº 16.133.335-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 30.198,12 (trinta mil, cento e noventa e oito reais e doze centavos)**, sendo R\$ 15.099,06 (quinze mil, noventa e nove reais e seis centavos) de ICMS, por inobservância aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 15.099,06 (quinze mil, noventa e nove reais e seis centavos) de multa por infração com fundamento no art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 90.291,20 (noventa mil, duzentos e noventa e um reais e vinte centavos), sendo R\$ 45.145,60 (quarenta e cinco mil, cento e quarenta e cinco reais e sessenta centavos) de ICMS e R\$ 45.145,60 (quarenta e cinco mil, cento e quarenta e cinco reais e sessenta centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 23 de setembro de 2021.



LEONARDO DO EGITO PESSOA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CINHA CAVALCANTI SIMÕES.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor

03 de Fevereiro de 1832

Processo nº 0987922016-1

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP

1ª Recorrida: DROGARIA BOM JESUS LTDA.

2ª Recorrente: DROGARIA BOM JESUS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR2 DA  
SEFAZ - ARARUNA

Autuante: MARCOS PEREIRA DA SILVA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. CONTA MERCADORIAS - LUCRO PRESUMIDO. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE AUDITORIA APLICADA - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS ELIDENTES. AJUSTES CONFIRMADOS - DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE - ALTERADA, QUANTO AOS FUNDAMENTOS, A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

- A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.

- As diferenças apuradas em Levantamento Financeiro ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência. Acolhimento das provas materiais apresentadas pela autuada, levaram a derrocada parcial da acusação.

## RELATÓRIO

Em análise nesta corte os recursos voluntário e de ofício, interpostos nos moldes do artigo 77 e 80 da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001076/2016-65, lavrado em 07 de julho de 2016 em desfavor da empresa DROGARIA BOM JESUS LTDA, inscrição estadual nº 16.133.335-4, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu

saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Em decorrência dos fatos acima, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de **R\$ 120.489,32 (cento e vinte mil, quatrocentos e oitenta e nove reais e trinta e dois centavos)**, sendo R\$ 60.244,66 (sessenta mil, duzentos e quarenta e quatro reais e sessenta e seis centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I, art. 160, I, c/fulcro art. 643, §4º, II e art. 646, parágrafo único; art. 158, I e art. 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e R\$ 60.244,66 (sessenta mil, duzentos e quarenta e quatro reais e sessenta e seis centavos) a título de multa por infração com fulcro no art. 82, V, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 5 a 140 dos autos.

Depois de cientificada de forma pessoal, no próprio auto de infração, em 14 de julho de 2016 (fls. 04), a autuada ingressa com peça reclamatória (fls. 143 a 154), protocolada em 12/08/2016 (fl. 142), alegando, em síntese, o que passo a apresentar:

- a) Faz juntada aos autos dos levantamentos financeiro por ela confeccionados, exercícios de 2011, 2012 e 2013, para comprovar que as despesas com compras foram inferiores as receitas auferidas, e que no ano de 2013, o total de receitas e despesas diferem dos valores constantes na autuação;
- b) A fiscalização deixou de considerar no cálculo das despesas as duplicatas a pagar no próximo exercício e as duplicatas pagas referentes ao exercício anterior, bem como as receitas no exercício de 2013 referentes aos empréstimos bancários contraídos pela autuada, e que para demonstrar o alegado, traz aos autos às notas fiscais de entrada dos exercícios autuados, com pagamentos efetuados apenas no exercício seguinte, conforme documentos anexos aos autos;
- c) Em relação ao exercício de 2011 deve ser subtraído das despesas o valor de R\$ 24.437,27 referente a notas fiscais que só foram pagas no exercício de 2012, para o exercício de 2012 as duplicatas que foram pagas no exercício seguinte corresponde ao valor de R\$ 63.868,58 e, quanto ao exercício de 201, as duplicatas pagas no exercício seguinte totalizam o valor R\$ 100.390,90;
- d) No exercício de 2013 a fiscalização não considerou as receitas de dois empréstimos, respectivamente, nos valores de R\$ 20.000 e 75.224,00 (anexo 8);
- e) Por comercializar mercadorias sujeitas a substituição tributária deve ser determinada a proporção entre as mesmas, para que possa ser verificado o valor correto a ser autuado por falta de recolhimento do ICMS;



f) No tocante ao levantamento da conta mercadorias dos exercícios de 2014 e 2015, a fiscalização não considerou a contabilidade da empresa, arbitrando o lucro de 30%, sendo o referido levantamento realizado de maneira irregular.

Ao final, a autuada requer a improcedência do auto de infração no que diz respeito ao exercício de 2011 e 2012, através do levantamento financeiro, pela regularidade e compatibilidade entre as receitas e despesas, bem como a redução dos créditos tributários em relação ao exercício de 2013, pelos motivos expostos em sua defesa, e a improcedência dos levantamentos da conta mercadorias, exercícios de 2014 e 2015, por não ter sido considerada a contabilidade da empresa autuada.

Com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 932), foram os autos conclusos (fls. 933) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, tendo sido distribuídos a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INADEQUADA. VÍCIO MATERIAL. NULIDADE. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. REPERCUSSÃO FISCAL CARACTERIZADA EM PARTE.

Estando o contribuinte enquadrado como Simples Nacional, que possui regramento próprio quanto à apuração do imposto, que ocorre com base no faturamento, restou prejudicada a técnica de levantamento da Conta Mercadorias-lucro presumido, tendo em vista a utilização de margem de lucro para constatação de omissão de saídas com fulcro na presunção do art. 646 do RICMS/PB.

Constatado que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção *juris tantum*, arrimada no artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, que prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus da prova. Ajustes realizados nos Levantamentos Financeiros dos exercícios autuados, considerando-se as provas materiais em favor da autuada, levaram a derrocada parcial da acusação.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Após os ajustes o crédito tributário restou constituído no montante de **R\$ 30.198,12**, sendo R\$ 15.099,06 de ICMS e R\$ 15.099,06 de multa por infração.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de ofício a esta Corte.

Cientificada da decisão de primeira instância via Domicílio Tributário Eletrônico - DTe em 12/09/2019 (fls. 954), a autuada apresentou recurso voluntário tempestivo, em 26/09/2019, onde expôs as seguintes razões (fls. 956-967):

- a) com relação a primeira acusação (conta mercadorias), solicita a manutenção da decisão de primeira instância que julgou nulo por vício material a mesma;
- b) no tocante a segunda acusação (levantamento financeiro), considera acertada a decisão singular que afastou a acusação para o exercício de 2011 e

que condenou a autuada no exercício de 2012 a pagar um Icms no valor de R\$ 37,05, razão pela qual pede a sua manutenção;

c) ainda com relação a acusação de levantamento financeiro, só que agora relativo ao exercício de 2013, suscita que houve um equívoco por parte da julgadora singular ao deixar de considerar que o contribuinte, além de mercadorias sujeitas à tributação normal, também comercializa mercadorias isentas, não tributadas e sujeitas a substituição tributária, e que em razão desse fato, deve ser determinada a proporção entre as mesmas, para que possa ser verificado o valor correto a ser autuado por falta de recolhimento do ICMS, que no caso em apreço é de R\$ 3.916,12.

Com fundamento nas alegações apresentadas, a recorrente requer que seja o recurso provido, para reformar a decisão combatida, reduzindo a autuação relativa ao exercício de 2013, realizada via Levantamento Financeiro, para o valor total de R\$ 7.832,25, sendo R\$ 3.916,12 de Icms e igual valor de multa por infração.

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

Eis o breve relato.

## VOTO

Em exame, os recursos hierárquico e voluntário interpostos contra decisão de primeira instância que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001076/2016-65, lavrado em 07/07/20167, contra a empresa em epígrafe, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Inicialmente, importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto na Lei nº 10.094/13.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, seja por vício material, seja por vício formal.

Assim, comungando com a instância prima, reitero que a lavratura do Auto de Infração atende aos requisitos formais, essenciais à sua validade, visto que são trazidos de forma particularizada todos os dispositivos legais aplicáveis às matérias objeto dessa lide, e ainda, foi ofertada ao contribuinte oportunidade para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Sem preliminar a ser analisada, passo a análise do mérito das infrações constantes do libelo acusatório, donde faremos de forma individualizada acerca de cada denúncia.

## - Do Mérito

### Acusação 01: Conta Mercadorias - Exercícios 2014 e 2015

A Conta Mercadorias – Lucro Presumido é 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 devido, nos termos do que dispõe o art. 646 do RICMS/PB, citado mais adiante, e art. 643, §4º, II do RICMS/PB, *verbis*:

#### RICMS/PB:

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

(...)

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

(...)

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

Primeiramente, devemos observar que, durante os períodos dos fatos geradores, a empresa estava enquadrada como Simples Nacional, conforme atesta o extrato da consulta ao Dossiê do Contribuinte do Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba:

Histórico das alterações cadastrais							
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração
30/10/2001	01/07/2007	NIEDJA DE FATIMA DE AZEVEDO COSTA	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL
01/07/2007	04/09/2013	NIEDJA DE FATIMA DE AZEVEDO COSTA	ATIVO	EMPRESÁRIO (INDIVIDUAL)	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL
04/09/2013	05/05/2017	DROGARIA BOM JESUS LTDA	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL
05/05/2017	16/05/2017	DROGARIA BOM JESUS LTDA	SUSPENSO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL
16/05/2017	---	DROGARIA BOM JESUS LTDA	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL

Com efeito, esta Corte tem decidido pela inaplicabilidade da técnica de auditoria da Conta Mercadorias – Lucro Presumido aos contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL, em razão da utilização de margem de lucro presumido, que se evidencia incompatível e em total dissonância com que estabelece a Lei Complementar nº 123/2006, que atribui aos optantes por este regime simplificado de tributação, características e regramento próprios, não se exigindo qualquer arbitramento de margem de lucro.

Vejamos alguns Acórdãos sobre o tema, além daqueles citados pela julgadora singular:

**Acórdão 482/2019**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: EGÍDIO SEBASTIÃO DE FIGUEIREDO-ME**

**Recorrida: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROC. FISCAIS – GEJUP.**

**Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ-CAJAZEIRAS.**

**Autuante: RANIERE ANTONIO DE FIGUEIREDO TEXEIRA**

**Relatora: CONSª. DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. REFORMADA, DE OFÍCIO, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção *juris tantum* de omissão de receitas.

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

**Acórdão 311/2020**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente: MARIA DO CARMO RODRIGUES LOPES**

**Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP**

**Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ – PATOS**

**Autuante: RODRIGO JOSÉ MALTA TEIXEIRA**

**Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. CONTA MERCADORIAS – LUCRO PRESUMIDO. SIMPLES NACIONAL. INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE AUDITORIA APLICADA. DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO DE VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.**

Improcedência do crédito tributário apurado sobre o exercício de 2012, em relação à técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido – aplicado ao contribuinte que era optante pelo regime de recolhimento do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, o que o coloca em



situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção “juris tantum” de omissão de receitas.

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

**Acórdão 424/2020**

**TRIBUNAL PLENO**

**Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP**

**Recorrida: CASA IDALINO ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA**

**Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ – CATOLÉ DO ROCHA**

**Autuante: JAILDO GONÇALVES DOS SANTOS**

**Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – TERMO DE EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

- A técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido não é aplicável para contribuinte do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível e em total dissonância com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06. O contribuinte enquadrado como Simples Nacional possui características e regramento próprios, 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.

- Improcedente o Termo de Exclusão do Simples Nacional quando não caracterizada a conduta infracional consignada no Auto de Infração que motivou a lavratura do referido Termo.

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

O posicionamento adotado por este C. Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba demonstra a pacificação de entendimento e, apesar de não ter gerado a produção de súmula vinculante administrativa, nos termos do art. 90 da Lei nº 10.094/2013, pode e deve ser considerado como fonte do direito, fornecendo norte hermenêutico ao julgador.

Na decisão recorrida, foi reconhecida a nulidade, por vício material, dos lançamentos, sob o fundamento de que o vício material identificado atingiu a própria identificação da natureza da infração, e não somente a descrição do fato, nos termos do inciso III do art. 14 da Lei Estadual nº 10.094/2013, *litteris*:

**Art. 14. São nulos:**

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

Em que pese haver, nos autos, levantamentos fiscais que evidenciam, em tese, a ocorrência de omissão de saídas, entendo que este fato não caracteriza vício de natureza material, pois na situação em exame, os elementos dos lançamentos são suficientes para determinar a matéria tributável. O que contaminou os lançamentos foi a técnica empregada em razão de o contribuinte estar submetido às regras da Lei Complementar nº 123/06.

Vê-se que a descrição da infração e o enquadramento legal não deixam dúvidas quanto aos critérios e os conceitos jurídicos que motivaram a autuação. No libelo acusatório, todos os elementos relacionados aos fatos geradores estão bem delineados e apontam para a identificação correta de quem cometeu a infração.

No caso dos autos, portanto, não houve incorreção quanto aos critérios e conceitos jurídicos, não havendo, por conseguinte, que se falar em vício de natureza formal e/ou material.

Diante de todo o exposto, embora por motivo diverso do que fora consignado na decisão singular, decido pela improcedência da acusação em tela.

Acusação 02: Levantamento Financeiro - Exercícios 2011, 2012 e 2013

É cediço que o Levantamento Financeiro constitui em técnica de auditoria, prevista no art. 643, I, do RICMS, que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB, infracitado, de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Vejamos o teor do artigo 646 do RICMS/PB, vigente à época dos fatos geradores:

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

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

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

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

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

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

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;  
V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

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

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, os quais transcrevemos a seguir:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

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

*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;*

Portanto, demonstrada a base legal da técnica de auditoria aplicada, e, conforme a exegese dos dispositivos normativos supracitados, a presunção de omissão de vendas detectada ressalva ao contribuinte as provas da sua improcedência, havendo, portanto, a inversão do ônus da prova, já que o contribuinte é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa.

Inicialmente verifico que a diligente julgadora monocrática, de acordo com as provas apresentadas, corrigiu equívocos cometidos pela fiscalização, sendo o primeiro deles a recomposição das compras dos exercícios 2011, 2012 e 2013 em razão da existência de duplicatas a pagar, e a segunda e última, a não contabilização dos empréstimos tomados no durante o exercício de 2013 nos valores de R\$ 20.000,00 e R\$ 75.224,00, fazendo sucumbir o crédito tributário inicialmente apurado para o exercício de 2011 e redução do crédito

tributário inicialmente apurado nos exercícios de 2012 e 2013, ajustes estes com o qual comungamos.

No tocante a alegação da autuada de que se deve considerar a proporcionalidade entre as mercadorias comercializadas sujeitas a substituição tributária, isentas e não tributadas, ressalte-se que inexistente na legislação regente determinação para tal assertiva, pois o levantamento financeiro deve considerar todas as despesas e receitas incorridas, não se fazendo distinção quanto a sistemática de tributação das mercadorias. Todas as despesas incorridas no exercício, com desembolso financeiro para a autuada, devem fazer parte do levantamento financeiro, como assim determina o art. 643 do RICMS/PB, vejamos:

Art. 643. (...).

(...)

§ 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, 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; (g.n.).

(...)

Nesse diapasão, não há como prosperar a tese da autuada quanto a determinação de proporcionalidade entre as mercadorias comercializadas sujeitas ou não ao regime de substituição tributária, por absoluta falta de previsão legal.

Concluo, por fim, que todos os pontos trazidos pela empresa foram enfrentados com rigor por aquele juízo administrativo, assim, ratifico a decisão de primeira instância que se procedeu nos termos da legislação em vigor e as provas dos autos.

Com estes fundamentos,

**VOTO** pelo recebimento dos recursos hierárquico e voluntário, o primeiro, por regular, e o segundo, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovimento de ambos, para alterar, apenas quanto aos fundamentos, a sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001076/2016-65, lavrado em 07/07/2016, contra a empresa DROGARIA BOM JESUS LTDA, inscrição estadual nº 16.133.335-4, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor total de **R\$ 30.198,12 (trinta mil, cento e noventa e oito reais e doze centavos)**, sendo R\$ 15.099,06 (quinze mil, noventa e nove reais e seis centavos) de ICMS, por inobservância aos arts. 158, I e 160, I, c/fulcro no art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 15.099,06 (quinze mil, noventa e nove reais



e seis centavos) de multa por infração com fundamento no art. 82, V, alínea “f”, da Lei nº 6.379/1996.

Em tempo, mantenho cancelado, por indevido, o *quantum* de R\$ 90.291,20 (noventa mil, duzentos e noventa e um reais e vinte centavos), sendo R\$ 45.145,60 (quarenta e cinco mil, cento e quarenta e cinco reais e sessenta centavos) de ICMS e R\$ 45.145,60 (quarenta e cinco mil, cento e quarenta e cinco reais e sessenta centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

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

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de setembro de 2021.

