

PROCESSO Nº 1656742016-2

ACÓRDÃO Nº 0513/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ANTONIO DIAS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ÁLVARO DE SOUZA PRAZERES

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTAS APLICADAS DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO DAS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. LC Nº 123/06. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, foram excluídas notas fiscais cujas operações não contemplavam dispêndio financeiro.*

*- Em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, no caso de omissões de receitas, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.*

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 do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, e manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002419/2016-09, lavrado em 28/11/2016, contra a empresa ANTONIO DIAS, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.047.781-6, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 85.022,74 (oitenta e cinco mil, vinte e dois reais e setenta e quatro centavos), sendo R\$ 42.511,37 (quarenta e dois mil, quinhentos e onze reais e trinta e sete centavos), de ICMS, por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 42.511,37 (quarenta e dois mil, quinhentos e onze reais e trinta e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante R\$ 1.594,60 (um mil, quinhentos e noventa e quatro reais e sessenta centavos), sendo R\$ 797,30 (setecentos e noventa e sete reais e trinta centavos) de ICMS e R\$ 797,30 (setecentos e

noventa e sete reais e trinta centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Deve a Repartição Preparadora observar que consta no Sistema ATF, pagamentos de parte da condenação, realizados pelo contribuinte.

P.R.I.

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

**PETRÔNIO RODRIGUES LIMA**  
Conselheiro Relator



**LEONILSON LINS DE LUCENA**  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, **THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA**, **LEONARDO DO EGITO PESSOA E MAÍRA CATÃO DA CINHA CAVALCANTI SIMÕES**.

**SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA**  
Assessor

Processo nº 1656742016-2

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: ANTONIO DIAS

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA

Autuante: ÁLVARO DE SOUZA PRAZERES

Relator: Cons.º PETRONIO RODRIGUES LIMA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. INFRAÇÃO CARACTERIZADA EM PARTE. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTAS APLICADAS DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO DAS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. LC Nº 123/06. MANTIDA A DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*- A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do artigo 646 do RICMS/PB. No caso dos autos, foram excluídas notas fiscais cujas operações não contemplavam dispêndio financeiro.*

*- Em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, no caso de omissões de receitas, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.*

## RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o recurso voluntário, interposto nos termos do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002419/2016-09, lavrado em 28/11/2016, em desfavor da empresa, ANTONIO DIAS, inscrição estadual nº 16.047.781-6, no qual consta a seguinte acusação, *ipsis litteris*:

009 - 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 e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios;

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 86.617,34, sendo R\$ 43.308,67, de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c 160, I c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, R\$ 43.208,67 de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Demonstrativos e planilhas fiscais instruem o processo às fls. 6 a 24.

Cientificada da ação fiscal por via postal em 14/12/2016, fl. 27, a atuada apresentou reclamação tempestiva, fls. 28 e 29, protocolada em 30/12/2016, fl. 27, juntamente com suas provas documentais apenas às fls. 30 a 101, trazendo, em breve síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- que estaria demonstrando lançamentos de parte das notas fiscais, conforme anexo III de sua Reclamação;
- que houve duplicidade da Nota Fiscal nº 326891, emitida em 11/11/2011;
- e que há documentos fiscais referentes a operações não tributáveis, apontados no anexo I de sua Defesa;
- requer a parcialidade da acusação.

Com informação de não haver antecedentes fiscais, fl. 102, os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal Adriana Cássia Lima Urbano, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, fls. 105 a 113, condenando o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 85.022,74, sendo R\$ 42.511,37 de ICMS, e R\$ 42.511,37 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO. CONFIRMAÇÃO PARCIAL. AJUSTES NO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.**

A falta de registro de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção de aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido.

Excluídas as notas fiscais, referentes à remessa em bonificação, diante da ausência de dispêndio financeiro, acarretando a derrocada parcial do crédito tributário denunciado na exordial.

**AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE**

Na tentativa de cientificação do contribuinte da decisão monocrática pela Repartição Preparadora, houve equívoco na intimação, que motivou a interposição de recurso de agravo por parte do contribuinte, que submetido ao Conselho de recursos Fiscais, foi decidido pelo seu provimento, anulando a citação da decisão de 1º grau. Fls. 115 a 134.

Posteriormente, devidamente cientificada da decisão singular, desta vez por meio de DTe, em 21/11/2019, fl. 135, o contribuinte interpôs recurso voluntário, protocolado em 22/11/2019, fls. 136 a 147, apresentando os seguintes pontos em sua defesa:

- argui a decadência tributária dos períodos de abril de 2011 a novembro de 2011, pois teria havido a entrega das declarações das informações fiscais ao Fisco, devendo ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN, e o art. 22 da Lei nº 10.094/13;
- no mérito, alega que não se pode tratar desigualmente contribuintes em situações similares, alegando que há decisões deste Conselho de Recursos Fiscais no sentido de desconsiderar a presunção quando o contribuinte opera

parcialmente com mercadorias sujeitas a substituição tributária, pois não haveria repercussão tributária;

- que o contribuinte atua no ramo alimentício, especificamente na atividade de supermercado, e possui uma gama de operações sujeitas a substituição tributária, que haveria falta de repercussão tributária parcial, já que não seria a totalidade das operações sob este regime de tributação;

- deveria ser levado em conta, para este caso de parcialidade das operações com substituição tributária, a proporcionalidade, sob pena de se estar tratando desigualmente os iguais, e aplicar a justiça fiscal;

- que a proporcionalidade pode ser vista na consulta do módulo Cadastro do Contribuinte, no Sistema ATF da Secretaria de Estado da Receita;

- que era optante do Simples Nacional durante o período fiscalizado, e que a Lei Complementar 123/06 não poderia deixar de ser desconsiderada, devendo ser considerada a maior alíquota neste regime de recolhimento, conforme art. 39, §2º, desta LC, não 17% como aplicado pela fiscalização;

- que não se trataria de omissão, e sim de suprimento Irregular de Caixa, portanto, inaplicável o art. 13, §1º, XIII, “f”, da LC 123/06;

- ao final, requer improcedência ou nulidade devido a falha da técnica utilizada, ou a procedência parcial, para redução do crédito tributário, considerando a proporcionalidade das aquisições de mercadorias sujeitas a substituição tributária, isentas ou destinadas ao uso e consumo, e subsidiariamente, considerar a alíquota inerente ao SIMPLES NACIONAL, conforme art. 39, §2º, da LC nº 123/06.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram estes distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento do recurso voluntário.

**Este é o relatório.**

## VOTO

Em exame, os recursos de ofício e voluntário contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002419/2016-09, lavrado em 21/12/2017, contra a empresa ANTONIO DIAS, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Impõe-se, ainda, ressaltar que o lançamento de ofício em questão está de acordo com as cautelas da lei, não havendo casos de nulidade considerados nos artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, visto que este observa as especificações previstas na legislação de regência (art. 142 do CTN), inclusive no que concerne aos elementos necessários à perfeita identificação da pessoa do infrator e a natureza da infração. Portanto, sob o aspecto formal, revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

Importa declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

#### PREJUDICIAL DE MÉRITO

No tocante à decadência suscitada pela recorrente, referente ao período de abril de 2011 a novembro de 2011, cabe esclarecer, inicialmente, que o ICMS tem seu lançamento feito 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 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).**

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 entanto, *no caso em exame*, a denúncia trata de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis, por presunção legal, ficando patente que o sujeito passivo deixou de registrar essas operações nos livros e documentos fiscais, tampouco efetuou recolhimento do imposto, ficando o Fisco impossibilitado de efetuar a homologação por não ter o conhecimento prévio da atividade do contribuinte.

Dessa forma, não há como configurar caso de lançamento por homologação, por não se verificar, por parte do sujeito passivo, qualquer antecipação do pagamento ou prestação de declaração perante o Fisco.

Portanto, a exigência de tais valores devem 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. ( g.n.)**

Assim como estabelece a Súmula nº 01 desta Egrégia Corte de Julgamento, aprovada pela Portaria nº 311/2019, publicada no Diário Oficial eletrônico da SEFAZ/PB, em 19/11/2019, abaixo citada:

**DECADÊNCIA**

**SÚMULA 01** - Quando não houver declaração de débito, o prazo decadencial, para o Fisco constituir o crédito tributário, conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos de lançamento por homologação

Logo, tendo o feito fiscal se consolidado em 14/12/2016, com a ciência da autuada do auto de infração, os fatos geradores no período de abril de 2011 a novembro de 2011 podem perfeitamente ser passíveis de lançamento de ofício, não havendo que se falar em decadência, pois esta só ocorreria, em 1º/1/2017.

**- FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. (OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS)**

A irregularidade foi constatada a partir da detecção, por parte da fiscalização, de que o contribuinte teria deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, nos períodos de abril, agosto, outubro e novembro de 2011, setembro de 2013 a dezembro de 2014, conforme a inicial e as planilhas demonstrativas que instruem o processo, e que verifico se tratar de Notas Fiscais eletrônicas. Esta conduta omissiva fez surgir a *presunção da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente*, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

**Lei nº 6.379/96:**

**Art. 3º O imposto incide sobre:**

(...)

**§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos não comprovados ou a manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a *presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.***

**RICMS/PB:**

**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; ( g. n.)*

*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.*

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente da 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;

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “f”, estabelece a seguinte penalidade:

*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;*



Assim, a exigência dos créditos não está relacionada diretamente às mercadorias consignadas nas notas fiscais não escrituradas, mas sim a operações pretéritas, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais. Ou seja, o fato de algumas notas fiscais acobertarem aquisição de bens para o uso e consumo da empresa, alegado pela recorrente, não afasta a presunção legal insculpida no artigo 646 do RICMS/PB.

O contribuinte não nega a falta de lançamentos das notas fiscais denunciadas, apenas requer que a decisão do Conselho de Recursos Fiscais tenha o mesmo tratamento dado às empresas que operam única ou quase que exclusivamente com mercadorias sujeitas à substituição tributária. Alega que em seus fundamentos, o Conselho tem verificado a ausência de repercussão tributária, nas acusações presumidas de omissão de vendas pretéritas de mercadorias tributáveis, citando acórdãos a respeito da matéria, e que parte de suas operações são similares aos contribuintes dos mencionados Acórdãos, solicitando que seja levado em conta a proporcionalidade das operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária.

De fato, ao serem submetidas as empresas a procedimentos fiscais em que se denuncia omissões de vendas, por presunção legal, e que estas comercializam exclusivamente com mercadorias sujeitas a substituição tributária, que chama a atenção logo pela atividade econômica, as vendas omissas não trazem repercussão tributária, já que o imposto já fora retido nas operações de compras destas mercadorias, e encerrada a fase de tributação.

Para os contribuintes destas atividades, cuja receita auferida chega a quase a totalidade decorrente das vendas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, que a parte com tributação normal se refere a outros produtos de menor relevância em sua receita, como venda de ativo fixo por exemplo, não há como presumir, por óbvio, que as vendas omissas decorrem de mercadorias tributáveis.

Neste diapasão, vem decidindo o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo dos recentes Acórdãos nº 139/2020 e nº 217/2019, respectivamente da lavra dos ilustres conselheiros Sidney Watson Fagundes da Silva e Anísio de Carvalho Costa Neto, cuja ementa transcrevemos a seguir:

**Acórdão nº 139/2020**

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO - DENÚNCIA NÃO CONFIGURADA – CONTRIBUINTE OPERA, QUASE QUE EXCLUSIVAMENTE, COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO

*A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios conduz à presunção de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto estadual, nos termos do que preceitua o artigo 646 do RICMS/PB. Tal presunção, contudo, não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária. (g.n)*

**Acórdão nº. 217/2019**

OMISSÃO DE VENDAS. PRESUNÇÃO. NÃO APLICAÇÃO. CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA, PREDOMINANTEMENTE, MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

*Quando se detecta diferença a menor no confronto realizado entre as vendas declaradas pelo contribuinte e as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, enseja situação em que é devida a autuação para levantamento de crédito tributário do ICMS.*

Contribuintes cujo perfil de empreendimento leva à constatação de que comercializa exclusivamente produtos alcançados pelas normas de isenção, imunidade e substituição tributária, em regra, não se submetem às presunções legais dispostas no artigo 646 do RICMS/PB. (g. n.)

Pois bem. Esta linha de entendimento não pode ser levado em consideração para o caso contribuinte autuado. Verifico que a atividade econômica do sujeito passivo é “COMERCIO VAREJISTA DE MERCADORIAS EM GERAL, COM PREDOMINÂNCIA DE PRODUTOS ALIMENTICIOS MINIMERCADOS, MERCEARIAS E ARMAZENS” (CNAE 4712-1/00), em que a maior parte dos produtos comercializados não são sujeitos a sistemática da substituição tributária, tampouco isentos. Vejamos os dados econômicos fiscais dos produtos adquiridos pela autuada, nos exercícios auditados de 2011 a 2014, extraídos do dossiê do contribuinte constante no Sistema ATF:

Informações Econômico-Fiscais (Entradas)										
CFOP	Descrição CFOP	VC	BC	ICMS	BC ST	ICMS ST	F	E	I	N
1101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	6.864,78	3.432,28	583,48	0,00	0,00	+	x		
1102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	1.248.654,74	1.077.928,36	183.218,50	0,00	0,00	+	x		
1201	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO	1.663,05	1.663,05	282,72	0,00	0,00	-	x		
1202	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS	3.819,99	0,00	0,00	0,00	0,00	-	x		
1403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	518.119,40	0,00	0,00	0,00	0,00	+	x		
1410	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO EM OPERACAO COM PRODUTO SUJEIT	2.381,28	1.025,58	174,34	0,00	0,00	-	x		
1411	DEVOLUCAO DE VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS EM OPERACAO	3.016,37	2.435,94	414,01	0,00	0,00	-	x		
1551	COMPRA DE BEM PARA O ATIVO IMOBILIZADO	4.520,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+			
1908	ENTRADA DE BEM POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	1.539,06	0,00	0,00	0,00	0,00	+			
1909	RETORNO DE BEM REMETIDO POR CONTA DE CONTRATO DE COMODATO	219,80	0,00	0,00	0,00	0,00	+		x	
1910	ENTRADA DE BONIFICACAO, DOACAO OU BRINDE	21.167,09	89,81	15,27	0,00	0,00	+		x	
1912	ENTRADA DE MERCADORIA OU BEM RECEBIDO PARA DEMONSTRACAO	6.410,00	0,00	0,00	0,00	0,00	+			
1949	OUTRA ENTRADA DE MERCADORIA OU PRESTACAO DE SERVICO NAO ESPECIFICADA	2.028,38	0,00	0,00	0,00	0,00	+		x	
2101	COMPRA PARA INDUSTRIALIZACAO	2.528,41	426,00	51,12	0,00	0,00	+		x	
2102	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO	8.290,46	8.268,12	992,18	0,00	0,00	+		x	
2201	DEVOLUCAO DE VENDA DE PRODUCAO DO ESTABELECIMENTO	1.127,50	1.127,50	135,30	0,00	0,00	-		x	
2403	COMPRA PARA COMERCIALIZACAO EM OPERACAO COM MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBS	2.097,69	0,00	0,00	0,00	0,00	+		x	
<b>Total Entradas:</b>		<b>1.834.448,00</b>	<b>1.096.396,64</b>	<b>185.866,92</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>				

Nos dados acumulados dos quatro exercícios, observa-se que as compras de mercadorias com substituição tributária se somam R\$ 520.217,09 (CFOP 1403 e 2403), enquanto as compras de mercadorias para comercialização com tributação normal totalizam R\$ 1.256.945,20 (CFOP 1102 e 2102). Ou seja, apenas cerca de 41% das compras para comercialização foram de mercadorias submetidas à substituição tributária, não podendo constar no rol das empresas que comercializam com exclusividade produtos submetidos ao regime da substituição tributária.

Quanto a aplicação da proporcionalidade pretendida pela recorrente, não há como ser levada em consideração, pois o comando normativo supracitado (art. 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB), ao garantir o direito à Fazenda Pública de recuperar o ICMS incidente sobre operações pretéritas, o fez presumindo que todas elas foram realizadas com mercadorias tributáveis, o que faz desmoronar a tese trazida pela recorrente.

Quanto ao argumento, suscitado pela recorrente, especificamente no que se refere à aplicação dos percentuais previstos nos anexos da Lei Complementar nº 123/2006, em substituição à alíquota de 17% (dezesete por cento), pelo fato de se encontrar a empresa enquadrada no regime de tributação do Simples Nacional, vislumbramos não ser possível sua acolhida.

Isto porque a acusação descrita no Auto de Infração se refere a omissões de saídas detectadas pela fiscalização quando verificada a existência de notas fiscais de aquisição que não foram escrituradas nos livros próprios do contribuinte, e, para este caso, o artigo 13, § 1º, “f”, da LC nº 123/06 determina que seja utilizada a legislação tributária aplicável às demais pessoas jurídicas. Senão vejamos:

*Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:*

*(...)*

*§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:*

*(...)*

*XIII - ICMS devido:*

*(...)*

*f) na operação ou prestação desacompanhada de documento fiscal; (g. n.)*

O comando normativo insculpido no dispositivo acima transcrito 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.

É de bom alvitre ressaltar que a acusação em tela não se originou de “suprimento irregular de caixa”, como se refere a recorrente ao almejar a aplicação das alíquotas do SIMPLES NACIONAL, e sim de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição. Só esclareço que “suprimento irregular de caixa”, da mesma forma, permite a denúncia de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, ou a realização de prestações de serviços tributáveis, sem o recolhimento do imposto, nos termos do art. 646, do RICMS/PB, supracitado.

Ainda com relação a não utilização das alíquotas inerentes ao SIMPLES NACIONAL, ressalte-se que não estamos diante de um conflito aparente de normas, muito menos de aplicação de lei mais gravosa ao contribuinte. É o próprio princípio da especialidade (observância à LC nº 123/06) que impõe aos destinatários da norma a obrigatoriedade de observar as regras gerais, sempre que o contribuinte realizar uma conduta que se amolde perfeitamente às situações descritas no artigo 13, § 1º, XIII, da LC nº 123/06 (fenômeno da subsunção).

A matéria já fora analisada em diversas oportunidades por este Colegiado, que, de forma reiterada, vem decidindo acerca do afastamento da LC nº 123/06 nos casos em

que se constate haver o contribuinte omitido saídas tributadas, a exemplo do Acórdão CRF nº 006/2018, da relatoria deste Conselheiro Relator, que assim dispõem:

OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. SIMPLES NACIONAL. ALÍQUOTA APLICÁVEL ÀS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

*Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo as provas da improcedência da acusação, o que não ocorreu no presente caso.*

*Na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.*

Quanto a afirmação da recorrente de que teria sido desconsiderada a norma específica do Simples Nacional, que trata da alíquota aplicável à omissão de receita, referindo-se ao art. 39, da LC 123, que indica a aplicação da maior alíquota relativa a faixa de receita bruta do contribuinte do Simples Nacional, este dispositivo legal se refere àqueles contribuintes (ME ou EPP) em que suas atividades estão no campo de incidência do ICMS e ISS, ou seja, atividade mista, contrariando as pretensões da recorrente, que tenta induzir ao erro de interpretá-lo para os contribuintes do imposto estadual, o que contrariaria a própria LC nº 123/06. Tanto é, que para estes casos, há um rateio da parcela crédito tributário entre os Estados e Municípios. Vejamos o que diz a LC 123/06, em seu artigo 39, que trata da matéria:

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

§ 1º O Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.

§ 2º **No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista nesta Lei Complementar, e a parcela autuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal.** (g. n.)

Portanto, não procedem seus argumentos recursais, e corroborando com a decisão tomada pela instância singular, que afastou da denúncia as Notas Fiscais nºs 1123049, 1138851, 2511535, 2530789, 1169731 e 2580104, em razão de as respectivas operações não envolver desembolso financeiro, deve a sentença singular ser mantida em sua integralidade.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, e manter a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002419/2016-09, lavrado em 28/11/2016, contra a empresa ANTONIO

DIAS, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.047.781-6, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ 85.022,74 (oitenta e cinco mil, vinte e dois reais e setenta e quatro centavos), sendo R\$ 42.511,37 (quarenta e dois mil, quinhentos e onze reais e trinta e sete centavos), de ICMS, por infringência ao art. 158, I, art. 160, I, c/ fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 42.511,37 (quarenta e dois mil, quinhentos e onze reais e trinta e sete centavos), de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado, por indevido, o montante R\$ 1.594,60 (um mil, quinhentos e noventa e quatro reais e sessenta centavos), sendo R\$ 797,30 (setecentos e noventa e sete reais e trinta centavos) de ICMS e R\$ 797,30 (setecentos e noventa e sete reais e trinta centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Deve a Repartição Preparadora observar que consta no Sistema ATF, pagamentos de parte da condenação, realizados pelo contribuinte.

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



PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator