

PROCESSO Nº 1565102015-2
ACÓRDÃO Nº 0633/2021
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
Recorrida: HONORATO MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante(s): FERNANDO FERNANDES VASCONCELOS LIRA
Relator(a): Cons.^a THAÍ S GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS - SIMPLES NACIONAL. CONFIRMADA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INAPROPRIADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A falta de lançamento das operações fiscais emitidas pela Redução Z no Mapa Resumo do ECF acarretou em ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS, repercutindo em falta de recolhimento do imposto.

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 a exigência do ICMS detectado por meio do Levantamento Financeiro, tendo em vista falta de provas capazes de excluir o resultado do procedimento de apuração da falta.

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

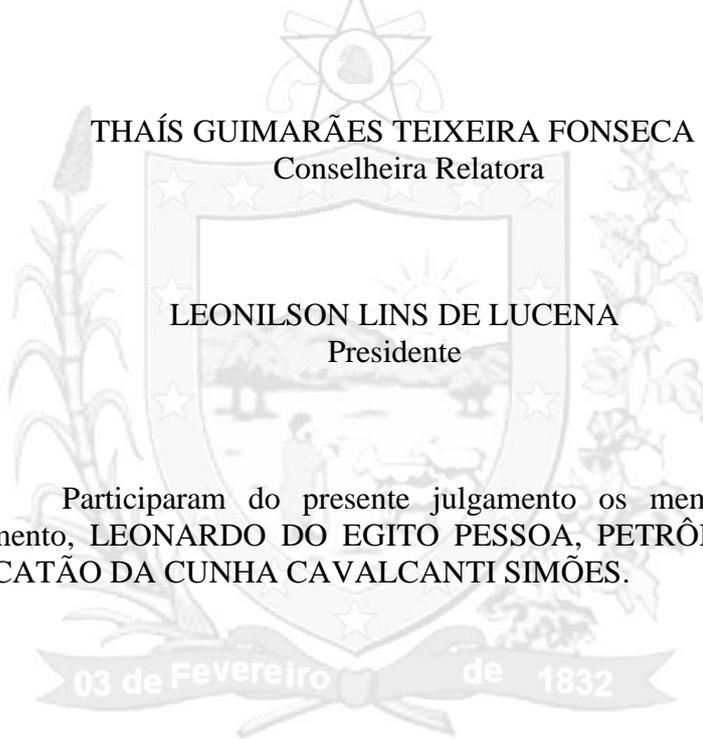
A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito pelo seu *desprovidimento*, para alterar, de ofício, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002003/2015-00, lavrado em 9/11/2015, contra a empresa HONORATO MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob n.º 16.163.245-9, devidamente qualificado nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 161.891,10 (cento e sessenta e um mil, oitocentos e noventa e um reais e dez centavos), sendo R\$ 80.940,26 (oitenta mil, novecentos e quarenta reais e vinte e seis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 106; arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e R\$ 80.950,84 (oitenta mil, novecentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do art. 16, II, da Res. CGSN n. 030/2008 e/ou art. 87, II, da Res. CGSN n. 094/2011; art. 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *cancelo*, por irregular, o valor de R\$ 130.399,60 (cento e trinta mil, trezentos e noventa e nove reais e sessenta centavos), sendo R\$ 65.199,80 (sessenta e cinco mil, cento e noventa e nove reais e oitenta centavos), de ICMS, e R\$ 65.199,80 (sessenta e cinco mil, cento e noventa e nove reais e oitenta centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de novembro de 2021.



THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA
Conselheira Relatora

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, LEONARDO DO EGITO PESSOA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALNECAR
Assessora

PROCESSO Nº 1565102015-2
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO
Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
Recorrida: HONORATO MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA
SEFAZ - JOÃO PESSOA
Autuante(s): FERNANDO FERNANDES VASCONCELOS LIRA
Relator(a): Cons.^a THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA

FALTA DE RECOLHIMENTO ICMS - SIMPLES NACIONAL. CONFIRMADA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INAPROPRIADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. CONFIRMAÇÃO. ALTERADA, DE OFÍCIO, QUANTO AOS VALORES, A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

A falta de lançamento das operações fiscais emitidas pela Redução Z no Mapa Resumo do ECF acarretou em ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS, repercutindo em falta de recolhimento do imposto.

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 a exigência do ICMS detectado por meio do Levantamento Financeiro, tendo em vista falta de provas capazes de excluir o resultado do procedimento de apuração da falta.

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso de ofício, interposto contra a decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002003/2015-00, lavrado em 9/11/2015, contra a empresa HONORATO MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA, onde é acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SIMPLES NACIONAL >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional não recolheu, dentro do prazo legal, o ICMS-SIMPLES NACIONAL, em razão da omissão de informações no mapa resumo.

Nota Explicativa: CONTRARIANDO DISPOSITIVOS LEGAIS: ART. 106, II, “A” DO RICMS-PB, O CONTRIBUINTE DEIXOU DE INFORMAR REDUÇÃO Z DE Nº 449 NO MAPA RESUMO REFERENTE AO ECF Nº DR0813BR00000035957.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM O PAGAMENTO DE IMPOSTO DEVIDO, APURADO 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 d/o ICMS. Irregularidade esta detectada através de levantamento da -Conta Mercadorias.

Nota Explicativa: O CONTRIBUINTE OMITIU SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DEVIDO, APURADO ATRAVÉS DA CONTA MERCADORIAS.

Por considerar infringidos o art. 106; arts. 158, I, e 160, I, c/c os arts. 643, § 4º, II, e 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 um crédito tributário no montante de R\$ 292.290,70, sendo R\$ 146.140,06, de ICMS, e R\$ 146.150,64, de multa por infração, arrimada no art. 16, II, da Res. CGSN n. 030/2008 e/ou art. 87, II, da Res. CGSN n. 094/2011; arts. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam nas fls. 5/26.

Cientificada da lavratura do auto infracional em 18/11/2015, mediante aposição de assinatura no libelo basilar, a autuada apresentou reclamação (fls. 28/32), em 17/12/2015, (protocolo às fls. 27), por meio da qual indica que:

- (i) Para a denúncia de Levantamento Financeiro, exercício de 2012, a empresa estava em fase de implantação, de forma que as aquisições foram direcionadas para a construção do imóvel, não sendo realizada nesse exercício operações de vendas;
- (ii) Para o exercício de 2013, ressalta que todas as operações foram registradas em seu Livro Caixa, não havendo o que se falar em omissões;
- (iii) Para a acusação de Conta Mercadorias, exercício 2014, a empresa, equivocadamente, registrou mercadorias com substituição tributária como sendo tributadas, de forma que deve ser feito o levantamento realizado inicialmente.

Colacionou documentos às fls. 33/131.

Após a prestação de informação sobre a existência de antecedentes fiscais da autuada, todavia sem reincidência (fl. 132), os autos foram conclusos (fl. 133) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde o feito foi convertido em diligência a fim de que fossem analisadas as argumentações apresentadas pelo contribuinte na reclamação administrativa.

Cumprida a determinação às fls. 138/139 e retornados os autos à GEJUP, estes foram distribuídos ao julgador fiscal, João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pela *parcial procedência* do auto de infração (sentença às fls. 143/152), conforme ementa abaixo transcrita:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SIMPLES NACIONAL. FALTA DE LANÇAMENTO DAS REDUÇÕES Z NO MAPA RESUMO DO ECF. PROCEDENTE. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROCEDENTE. CONTA MERCADORIAS. AJUSTES NOS ITENS DAS ENTRADAS TRIBUTÁVEIS. PARCIALIDADE.

- A falta de lançamento das operações fiscais emitidas pela Redução Z no Mapa Resumo do ECF acarretou em ausência de informações imprescindíveis à apuração do ICMS, repercutindo em falta de recolhimento do imposto.

- Mantida a exigência fiscal apurada no levantamento financeiro, diante da fragilidade de provas apresentadas em contrário, capaz de debelar a repercussão tributária da acusação original sobre o exercício fiscalizado, fato que atesta a ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, com aplicação de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido.

- O lançamento indiciário baseado no Levantamento da Conta Mercadorias se baseia em margem mínima de lucratividade prevista na legislação de regência, diante da falta de uma escrituração contábil adotada pela empresa para comprovar a realidade de suas operações comerciais. "In casu", comprovou-se a correição necessária nos itens das entradas tributadas apontadas pela defesa, reduzindo a diferença tributária e o valor do imposto devido.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Com a remessa de ofício, a autuada foi cientificada da decisão monocrática, por via editalícia (fl. 155/156), todavia não mais compareceu aos autos.

Aportado nesta Corte Julgadora, o feito foi distribuído a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Está relatado.

VOTO

Em exame, acusações sobre a falta de recolhimento de ICMS-SIMPLES NACIONAL e prática irregular de omissão de saídas tributáveis detectadas mediante Levantamento Financeiro e Levantamento da Conta Mercadorias.

Antes de qualquer análise do mérito da questão, cumpre-me declarar que a peça acusatória se apresenta apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, visto que sua confecção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo, o que atende os requisitos de validade do lançamento de ofício, dispostos no art. 142 do CTN, *in verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

No que diz respeito à Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28.09.13, arts. 15 a 17 elencam as situações em que o ato administrativo poderá ser anulado, assim vejamos o texto legal, abaixo:

Art. 15. As incorreções, omissões ou inexatidões, que não importem nulidade, serão sanadas quando não ocasionarem prejuízo para a defesa do administrado, salvo, se este lhes houver dado causa ou quando influírem na solução do litígio.

Parágrafo único. Sem prejuízo do disposto no “caput”, não será declarada a nulidade do auto de infração sob argumento de que a infração foi descrita de forma genérica ou imprecisa, quando não constar da defesa, pedido neste sentido.

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

Art. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

I - à identificação do sujeito passivo;

II - à descrição dos fatos;

III - à norma legal infringida;

IV - ao nome, ao cargo, ao número de matrícula e à assinatura do autor do feito;

V - ao local, à data e à hora da lavratura;

VI - à intimação para o sujeito passivo pagar, à vista ou parceladamente, ou impugnar a exigência, no prazo de 30 (trinta) dias, contado a partir da data da ciência do lançamento.

Nesse norte, percebe-se que o libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não se verificando de plano, quaisquer incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, da autuação, conforme se extrai dos artigos, transcritos acima, tanto do Código Tributário Nacional (CTN) como da Lei nº 10.094/2013.

No que se refere à primeira denúncia, entendo que não carece de maiores discussões, haja vista que a falta de recolhimento do ICMS-SIMPLES NACIONAL apontada no libelo basilar em nenhum momento foi rebatida pelo contribuinte na oportunidade que compareceu aos autos, restando, portanto, como incontroversa. Assim, entendo ser aplicável ao caso o disposto no art. 69 da Lei n. 10.094/2013:

Art. 69. A impugnação que versar sobre uma ou algumas das infrações ou lançamentos implicará no reconhecimento da condição de devedor relativo à parte não litigiosa, ficando definitivamente constituído o crédito tributário e, em caso de não recolhida até o término do respectivo prazo, à vista ou parceladamente, será lançada em Dívida Ativa, observado ainda o disposto no art. 33 desta Lei.

Acrescido o parágrafo único ao art. 69 pela alínea “b” do inciso II do art. 15 da Lei nº 10.912/17 – DOE de 13.06.17.

Parágrafo único. Considerar-se-á não impugnada e preclusa a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Já a segunda denúncia, trata 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 presente, 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.

Ressalto, por oportuno, que não houve desconstituição dos fatos pela autuada, tendo em vista que foram apresentadas meras alegações, sem quaisquer elementos probantes capazes de afastar a denúncia em tela.

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.

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 desacobertas 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 desacoberta 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 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 LC 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 LC 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, 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 LC nº 123/06.

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 incisos I e II do § 4º do artigo 643 do RICMS/PB não são obrigatórios para todo e qualquer exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular.

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

O contribuinte enquadrado como Simples Nacional, como já demonstrado, possui características e regramento próprios, o que o coloca em situação especial, não permitindo a utilização de margem de lucro presumido para fins de surgimento da presunção *juris tantum* de omissão de receitas.

Na LC nº 123/06, não há qualquer exigência neste sentido para fins de tributação. Apenas no inciso X do seu artigo 29 consta uma referência ao lucro bruto – ainda que de forma indireta -, contudo para efeito de exclusão do regime.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

X – for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

Somente depois de excluído do Simples Nacional, o Fisco está autorizado a lançar mão da Conta Mercadorias – Lucro Presumido para aqueles que não detenham escrita contábil, o que não implica dizer que o contribuinte, enquanto enquadrado na sistemática da LC nº 123/06, esteja “blindado”. A fiscalização tem o poder-dever de verificar a regularidade das operações do contribuinte, utilizando-se, para tanto, dos demais recursos de que dispõe para cumprir o seu mister.

Diante de todo o exposto, resta-me improceder a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias, razão pela qual o crédito tributário passa a se constituir nos termos que seguem:

Infração	Data		Valores do AI		Valores Cancelados		Valores Devidos	
	Início	Fim	Tributo	Multa	Tributo	Multa	Tributo	Multa
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2012	31/12/2012	9.854,00	9.854,00	-	-	9.854,00	9.854,00

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2013	31/12/2013	71.065,10	71.065,10	-	-	71.065,10	71.065,10
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS-SIMPLES NACIONAL	01/11/2014	30/11/2014	21,16	31,74	-	-	21,16	31,74
OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS-CONTA MERCADORIAS	01/01/2014	31/12/2014	65.199,80	65.199,80	65.199,80	65.199,80	-	-
TOTAL			146.140,06	146.150,64	65.199,80	65.199,80	80.940,26	80.950,84

Para tanto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e, quanto ao mérito pelo seu *desprovemento*, para alterar, de ofício, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00002003/2015-00, lavrado em 9/11/2015, contra a empresa HONORATO MATERIAL DE CONSTRUCAO LTDA, contribuinte inscrito no CCICMS sob n.º 16.163.245-9, devidamente qualificado nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 161.891,10 (cento e sessenta e um mil, oitocentos e noventa e um reais e dez centavos), sendo R\$ 80.940,26 (oitenta mil, novecentos e quarenta reais e vinte e seis centavos), de ICMS, por infringência ao art. 106; arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, e R\$ 80.950,84 (oitenta mil, novecentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do art. 16, II, da Res. CGSN n. 030/2008 e/ou art. 87, II, da Res. CGSN n. 094/2011; art. 82, V, “f” da Lei n.º 6.379/96.

Em tempo, *cancelo*, por irregular, o valor de R\$ 130.399,60 (cento e trinta mil, trezentos e noventa e nove reais e sessenta centavos), sendo R\$ 65.199,80 (sessenta e cinco mil, cento e noventa e nove reais e oitenta centavos), de ICMS, e R\$ 65.199,80 (sessenta e cinco mil, cento e noventa e nove reais e oitenta centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 18 de novembro de 2021.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA
Conselheira Relatora

