

PROCESSO Nº 1090012017-7

ACÓRDÃO Nº 0661/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: MARTA MARIA FARIAS DOS SANTOS

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

Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES NOS VALORES. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INAPLICÁVEL. ALTERADA DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS SEUS FUNDAMENTOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO 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, não foram apresentadas provas negativas capazes de debelar a acusação fiscal.*

- *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 no Levantamento Financeiro do exercício autuado em decorrência do prejuízo bruto com mercadorias detectado no Levantamento da Conta mercadorias.*

- *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. Infração improcedente.*

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 de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando a sentença exarada na instância monocrática, quanto aos seus

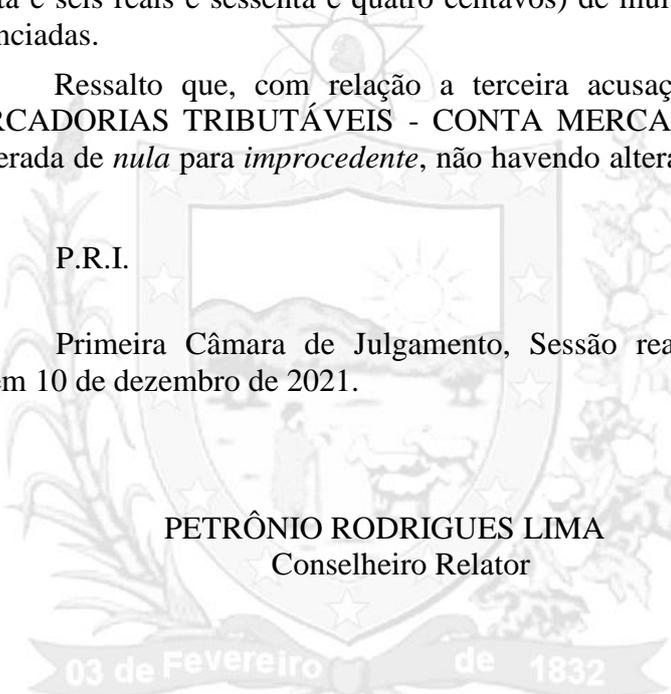
fundamentos, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001604/2017-67, lavrado em 15/7/2017, contra a empresa MARTA MARIA FARIAS DOS SANTOS, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.113.789-0, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ **206.528,42** (duzentos e seis mil, quinhentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ **103.264,21** (cento e três mil, duzentos e sessenta e quatro reais e vinte e um 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\$ **103.264,21** (cento e três mil, duzentos e sessenta e quatro reais e vinte e um 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 de R\$ 533.593,28 (quinhentos e trinta e três mil, quinhentos e noventa e três reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 266.796,64 (duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 266.796,64 (duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Ressalto que, com relação a terceira acusação, (OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS), a decisão monocrática foi alterada de *nula* para *improcedente*, não havendo alteração no valor total da condenação.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de dezembro de 2021.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

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

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA  
Assessor

PROCESSO Nº 1090012017-7  
PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO  
Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -  
GEJUP  
Recorrida: MARTA MARIA FARIAS DOS SANTOS  
Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -  
ITABAIANA.  
Autuante: WALTER LICÍNIO SOUTO BRANDÃO  
Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES NOS VALORES. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS. CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INAPLICÁVEL. ALTERADA DECISÃO MONOCRÁTICA QUANTO AOS SEUS FUNDAMENTOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO DE OFÍCIO 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, não foram apresentadas provas negativas capazes de debelar a acusação fiscal.*

- *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 no Levantamento Financeiro do exercício autuado em decorrência do prejuízo bruto com mercadorias detectado no Levantamento da Conta mercadorias.*

- *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. Infração improcedente.*

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte o *recurso de ofício*, interposto nos termos do artigo 80 da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001604/2017-67, lavrado em 15 de julho de 2017, em desfavor da empresa, MARTA MARIA FARIAS DOS SANTOS, inscrição estadual nº 16.113.789-0, no qual constam as seguintes acusações, *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;

Nota Explicativa:

FALTA DE REGISTROS DE NFS DE AQUISIÇÃO EM LIVRO PRÓPRIO 2012/2013/2014.

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.

Nota explicativa:

DIF. TRIB. APURADA. LEVANTAMENTO FINANCEIRO 2012.

0352 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

Nota Explicativa:

DIFERENÇA TRIBUTÁVEL APURADA. CONTA MERCADORIAS 2013

Em decorrência destes fatos, os representantes fazendários lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 740.121,70, sendo R\$ 370.060,85 de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c 160, I c/fulcro no art. 646 e seu parágrafo único, todos do RICMS/PB, e nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res, CGSN nº 094/2011, R\$ 370.060,85 de multa por infração, com fulcro no art. 82, V, “a”, e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Termos de Início e Encerramento de Fiscalização, Demonstrativos fiscais, notificações, Informativo Fiscal e provas documentais instruem o processo às fls. 6 a 52.

Cientificada da ação fiscal de forma pessoal em 18/7/2017, fl. 5, a atuada apresentou reclamação tempestiva, protocolada em 14/8/2017, fl. 53, trazendo, em breve síntese, que o seu atual contador verificou que havia algumas pendências de declarações, e em 18.07.17 recebeu o Auto de Infração em epígrafe com as denúncias de omissões de saídas, solicitando encarecidamente que fosse dada a oportunidade de corrigi-las.

Com informação de não haver antecedentes fiscais, fl. 56, os autos foram conclusos e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal Rosely Tavares de Arruda, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, fls. 59 a 71, com recurso de ofício, condenando o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 206.528,42, sendo R\$ 103.264,21 de ICMS, e R\$ 103.26421 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. INFRAÇÃO CONFIGURADA LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. INFRAÇÃO MANTIDA EM PARTE. CONTA MERCADORIAS. EMPRESA DO SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA INADEQUADA. INFRAÇÃO AFASTADA. A lavratura do auto de infração em questão foi procedida consoante às cautelas da lei, não havendo casos de nulidade de que tratam os artigos 14 a 17 da Lei nº 10.094/13, atendendo aos requisitos formais, essenciais à sua validade. A falta de lançamento nos livros próprios de documentos fiscais relativos às operações de aquisição autoriza a presunção de omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem pagamento do ICMS.

Constatado que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção juris tantum, arremada 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 no Levantamento Financeiro do exercício autuado em decorrência do prejuízo bruto com mercadorias detectado no Levantamento da Conta mercadorias.

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.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe em 25/3/2020, a autuada, fl. 74, a empresa autuada não mais se manifestou nos autos.

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

**Este é o relatório.**

## VOTO

Em exame, o recurso de ofício contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001604/2017-67, lavrado em 15/7/2017, contra a empresa MARTA MARIA FARIAS DOS SANTOS, qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Impõe-se 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.

**1ª ACUSAÇÃO - 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 janeiro de 2012 a dezembro de 2014, conforme a inicial e as planilhas demonstrativas que instruem o processo (fls. 15 a 23) 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 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;*

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;**

Diante do que estabelece a norma acima citada, cabe ao contribuinte as provas da improcedência da presunção de omissões de vendas, inclusive é matéria já sumulada por esta Corte, por meio da Súmula nº 02. Vejamos:

**SÚMULA Nº 02 - NOTA FISCAL NÃO LANÇADA** - constatação de falta de registro da entrada de nota fiscal de aquisição impõe ao contribuinte o ônus da prova negativa da aquisição, em razão da presunção legal de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis.

Diante da materialidade dos fatos, conforme documentos juntados aos autos pela fiscalização, e da falta de argumentos ou contraprovas por parte do sujeito passivo, a instância singular manteve o crédito tributário apurado, com a qual comungo.

Assim, não sendo apresentadas provas materiais que pudessem afastar a acusação em tela, e diante dos elementos probatórios apresentados pela fiscalização que instruem os autos, mantenho a exigência fiscal, conforme decisão monocrática.

**2ª ACUSAÇÃO - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXERCÍCIO DE 2012**

Pois bem. É cediço que o Levantamento Financeiro constitui uma 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, 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, que vigorava à época dos fatos geradores:

**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.**

Portanto, demonstra-se a base legal da técnica de auditoria aplicada, e, conforme a exegese do dispositivo normativo supracitado, a presunção de omissão de vendas detectada no exercício de 2012, demonstrativos às fls. 27 e 28, ressalva ao contribuinte as provas da improcedência da presunção, havendo, portanto, a inversão do ônus da prova, já que o contribuinte é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa.

Da mesma forma que na acusação anterior, o contribuinte não trouxe aos autos contraprovas das denúncias inseridas na inicial, o que representa o reconhecimento tácito das infrações apuradas pela fiscalização, tornando-as não litigiosas.

No entanto, o julgador monocrático realizou uma correção de ofício, quanto ao crédito tributário apurado no Levantamento financeiro em questão. Ao analisar a Conta Mercadorias do mesmo exercício auditado, fl. 24, foi observado a identificação de Prejuízo Bruto com mercadorias com substituição tributária, isentas ou não tributadas, no valor de R\$ 34.560,06, sendo tal valor excluído da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, seguindo a jurisprudência deste Conselho de Recursos Fiscais.

Pois bem. Em situações desta natureza, com o objetivo de corrigir possíveis superavaliações dos créditos tributários identificados nos Levantamentos Financeiros, deve-se proceder aos ajustes necessários, expurgando, do montante tributável, as correspondentes parcelas do prejuízo bruto da Conta Mercadorias referente aos produtos com substituição tributária, isentos e não tributados.

Esta conduta vem sendo observada pelas instâncias administrativas de julgamento desta Secretaria, pois a inclusão deste prejuízo, suportado pelo contribuinte, nas omissões de saídas deve ser evitada, já que se referem a mercadorias que já sofreram tributação, ou mesmo isentas ou não tributadas, a exemplo das decisões proferidas por meio dos Acórdãos nº 481/2017 e nº 514/2020, de relatorias, respectivamente, dos nobres Conselheiros João Lincoln Diniz Borges e Sidney Watson Fagundes da Silva, cujas ementas reproduzimos a seguir:

**Acórdão 481/2017**

OMISSÃO DE VENDAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PROVAS DOCUMENTAIS DA EXISTÊNCIA DE SALDOS BANCÁRIOS E DE DUPLICATAS A PAGAR. AJUSTES REALIZADOS. EXPURGO DE OPERAÇÕES SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. FALTA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO. Diferença tributável apurada por meio do Levantamento Financeiro caracteriza a presunção legal de que houve omissões de saídas de mercadorias tributáveis, sem o pagamento do imposto devido. In casu, a apresentação de provas documentais acerca da existência de saldos bancários e de duplicatas a pagar, não consideradas no procedimento inicial, além da constatação de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias, fizeram derrocar a exigência fiscal apoiada na presunção esculpida no ordenamento tributário.

**Acórdão 514/2020**

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – – CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – EXCLUSÃO DO MONTANTE RELATIVO AO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS APURADAS POR MEIO DA CONTA MERCADORIAS - INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA – INTERDIÇÃO – SUSPENSÃO MOMENTÂNEA DO AUTO DE INFRAÇÃO – AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL - REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO

- Impossibilidade de suspensão dos prazos processuais em decorrência de interdição do sujeito passivo ante a ausência de previsão legal.
- 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.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatados por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto. In casu, as provas anexadas aos autos atestam que o contribuinte suportou prejuízo bruto, no exercício de 2014, em relação às mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas ou não tributadas, ensejando a correção do Levantamento Financeiro. Após a consolidação dos dados, ficou constatada a inexistência de diferença tributável, situação que fez sucumbir o crédito tributário originalmente lançado.

É de bom alvitre ressaltar que, apesar de a Conta Mercadorias não ser uma técnica que deva ser aplicada para contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL, conforme jurisprudência desta Corte, que veremos adiante, em razão do adicional do lucro presumido de 30%, não previsto na legislação deste regime simplificado de tributação, não impede a verificação do prejuízo bruto em mercadorias sujeitas a substituição tributária ou não tributadas, pois, nesta análise não há qualquer agregação de valor, como se pode verificar no demonstrativo à fl. 24, sendo, portanto legítima a sua exclusão da diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro.

Nestes termos, comungo com a análise e decisão da instância prima.

### 3ª ACUSAÇÃO: OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS – EXERCÍCIO DE 2013.

Para esta acusação, a primeira instância entendeu como caso de nulidade por vício material, pela inadequação da técnica utilizada para verificação de omissão de vendas, para contribuintes optantes pelo regime de recolhimento do imposto pelo SIMPLES NACIONAL.

Pois bem. É de bom alvitre tecer algumas considerações sobre a técnica de fiscalização denominada de Contra Mercadorias - Lucro Presumido, que foi utilizada no caso em questão, no período em que o contribuinte era optante do SIMPLES NACIONAL.

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 dispõem os artigos 3º, §§ 8º e 9º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB, supracitado, 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.

Vislumbro que o contribuinte autuado era optante pelo regime simplificado de recolhimento do imposto, o SIMPLES NACIONAL, no período auditado (exercício de 2013), conforme consulta do histórico das alterações cadastrais, no Dossiê do contribuinte, disposto no Sistema ATF desta Secretaria.

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:

DECADÊNCIA – PRELIMINAR NÃO ACOLHIDA – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL - INFRAÇÃO CARACTERIZADA – AJUSTE DA PENALIDADE PROPOSTA – APLICAÇÃO DO PERCENTUAL ESTABELECIDO NOS ARTIGOS 16, I, DA RES. CGSN Nº 30/2008 E 87, I, DA RES. CGSN Nº 87/2011 – 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 PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO

- A identificação da existência de valores tributáveis informados nas GIM do contribuinte e não oferecidas à tributação do Simples Nacional impõe a necessidade de lançamento de ofício. Ajuste da penalidade proposta, uma vez não confirmada a ocorrência de nenhuma das condutas autorizadas da aplicação dos artigos 16, II, da Res. CGSN nº 30/2008 e 87, II, da Res. CGSN nº 94/2011.

- 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.

ACÓRDÃO Nº. 162/2019

Relator : CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME DE TRIBUTAÇÃO SIMPLES NACIONAL. TÉCNICA DE FISCALIZAÇÃO INADEQUADA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

A legislação estadual autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto estadual, quando for detectada diferença tributável via Conta Mercadorias, na hipótese do sujeito passivo não possuir escrita contábil.

No entanto, 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.

ACÓRDÃO Nº. 185/2019

CONS.ª MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

Portanto, conforme reiteradas decisões desta Corte acerca da matéria, para o período em que o contribuinte se encontrava sob a égide deste regime simplificado de tributação fica prejudicado o crédito tributário apurado pelo levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2013, em razão do comprometimento de sua certeza e liquidez.

Ressalto que, o que discuti não é a omissão em si, mas a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido - empregada para contribuintes optantes do Simples Nacional, por se mostrar incompatível com a legislação inerente a este regime simplificado de recolhimento de tributos, o que não impede o uso de outras técnicas de auditoria utilizadas para detectar omissões de vendas.

Assim como recorreremos à lei especial para justificar a possibilidade de aplicação de a legislação afetar 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.

Destarte, com esses esclarecimentos, deve ser reformada a decisão da instância preliminar, de nula para a improcedente a acusação em tela, pela inaplicabilidade da técnica de fiscalização adotada para o contribuinte que se encontrava submetida à legislação do Simples Nacional, consoante as reiteradas decisões proferidas por esta egrégia Corte da justiça fiscal.

Destarte, deve o crédito tributário ser constituído em conformidade com a condenação sentenciada pela instância preliminar, contudo, com a reforma da decisão quanto ao seu fundamento, relacionada à terceira acusação (OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS), de nula para improcedente.

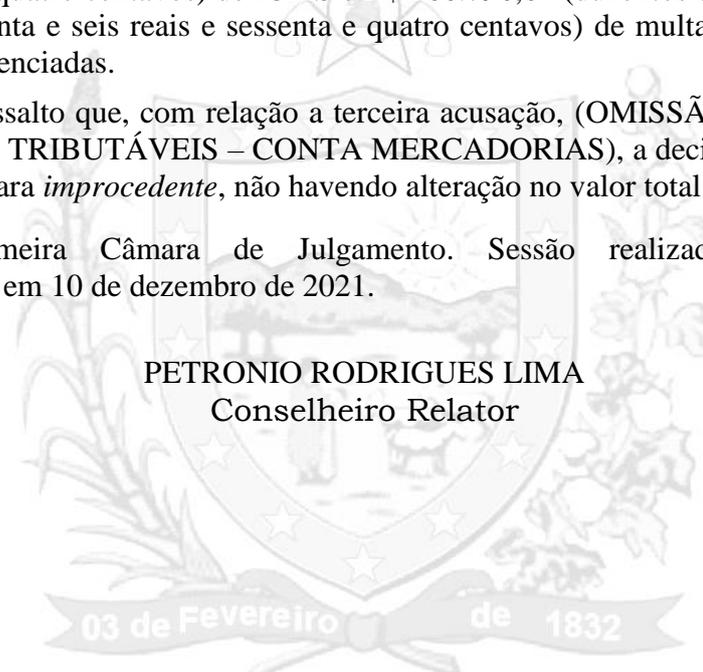
Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento*, alterando a sentença exarada na instância monocrática, quanto aos seus fundamentos, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001604/2017-67, lavrado em 15/7/2017, contra a empresa MARTA MARIA FARIAS DOS SANTOS, inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.113.789-0, declarando como devido o crédito tributário no valor de R\$ **206.528,42** (duzentos e seis mil, quinhentos e vinte e oito reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ **103.264,21** (cento e três mil, duzentos e sessenta e quatro reais e vinte e um 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\$ **103.264,21** (cento e três mil, duzentos e sessenta e quatro reais e vinte e um 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 de R\$ 533.593,28 (quinhentos e trinta e três mil, quinhentos e noventa e três reais e vinte e oito centavos), sendo R\$ 266.796,64 (duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS e R\$ 266.796,64 (duzentos e sessenta e seis mil, setecentos e noventa e seis reais e sessenta e quatro centavos) de multa por infração, pelas razões acima evidenciadas.

Ressalto que, com relação a terceira acusação, (OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS), a decisão monocrática foi alterada de *nula* para *improcedente*, não havendo alteração no valor total da condenação.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de dezembro de 2021.



PETRONIO RODRIGUES LIMA  
Conselheiro Relator