

PROCESSO N° 0623282017-7

ACÓRDÃO N° 0026/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP.

RECORRIDA: SEVERINA DA SILVA - EPP

REPARTIÇÃO PREPARADORA: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA  
GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO DA SEFAZ – ALHANDRA

AUTUANTE: JOSÉ INÁCIO DE OLIVEIRA

RELATORA: CONSª. SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS -  
CONTA MERCADORIAS - INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE  
ARBITRAMENTO DE LUCRO EM EMPRESAS ENQUADRADAS  
NO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA CONFIGURADA EM  
PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE -  
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO  
DESPROVIDO.

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

*Ratifica-se a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da auditoria da Conta Mercadorias, para o Exercício de 2014, período em que o contribuinte estava inserido no regime de apuração NORMAL do ICMS. Imputação afastada nos demais exercícios.*

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

A C O R D A M Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento* para manter inalterada a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001040/2017-62 (fls. 03), lavrado em 28 de abril de 2017, contra a empresa SEVERINA DA SILVA – EPP, inscrição estadual nº 16.118.133-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ R\$ 76.149,10, sendo R\$ 38.074,55 (trinta e oito mil, setenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 643, §4º, II; 160, I, c om fulcro no art. 158, I e art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e multa por infração na quantia de R\$ 38.074,55 (trinta e oito mil, setenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos), arrimada no art. 82, inciso V, alínea “a”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de R\$ 475.762,86, sendo R\$237.881,43 de ICMS e R\$ 237.881,43 de multa por infração, pelos fundamentos anteriormente expostos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 26 de janeiro de 2021.

LARISSA MENESES DE ALMEIDA  
Conselheira Relatora Suplente

LEONILSON LINS DE LUCENA  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA,

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR  
Assessora Jurídica

PROCESSO Nº 0623282017-7  
SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO  
RECORRENTE: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS  
- GEJUP.  
RECORRIDA: SEVERINA DA SILVA - EPP  
REPARTIÇÃO PREPARADORA: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA  
GERÊNCIA REGIONAL DA 1ª REGIÃO DA SEFAZ – ALHANDRA  
AUTUANTE: JOSÉ INÁCIO DE OLIVEIRA  
RELATORA: CONSª. SUPLENTE LARISSA MENESES DE ALMEIDA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS -  
CONTA MERCADORIAS - INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA DE  
ARBITRAMENTO DE LUCRO EM EMPRESAS ENQUADRADAS  
NO SIMPLES NACIONAL - DENÚNCIA CONFIGURADA EM  
PARTE - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE -  
MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO HIERÁRQUICO  
DESPROVIDO.

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

*Ratifica-se a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da auditoria da Conta Mercadorias, para o Exercício de 2014, período em que o contribuinte estava inserido no regime de apuração NORMAL do ICMS. Imputação afastada nos demais exercícios.*

## RELATÓRIO

A presente demanda teve início por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001040/2017-62 (fls. 03), lavrado em 28 de abril de 2017, contra a empresa SEVERINA DA SILVA - EPP, no qual consta a seguinte acusação:

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

**Nota Explicativa:** *O CONTRIBUINTE ACIMA QUALIFICADO, INFRINGINDO DISPOSITIVOS LEGAIS, DEIXOU DE RECOLHER AOS COFRES DA FAZENDA ESTADUAL ICMS, DETECTADOS ATRAVÉS DA*

*CONTA MERCADORIA REFERENTE AO EXERCÍCIO FISCALIZADO,  
CONFORME DEMONSTRATIVOS EM ANEXO.*

Foram dados como infringidos os arts. 643, §4º, II; 160, I, com fulcro no art. 158, I e art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e proposta de aplicação de multa por infração arrimada no art. 82, inciso V, alínea “a”, da Lei 6.379/96.

O Representante Fazendário constituiu o crédito tributário no valor total de R\$ 551.911,96 (quinhentos e cinquenta e um mil, novecentos e onze reais e noventa e seis centavos), sendo R\$ 275.955,98 (duzentos e setenta e cinco mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e novecentos e oito centavos) referentes ao ICMS e R\$ 275.955,98 (duzentos e setenta e cinco mil, novecentos e cinquenta e cinco reais e novecentos e oito centavos), a título de multa por infração.

Depois de cientificada pessoalmente em 22/06/2017, a autuada protocolou tempestivamente impugnação ao auto de infração, em 17/07/2017 (fls. 93), por meio da qual pugnou em apertada síntese o que segue:

- a) A nulidade da autuação ou, caso não seja esse o entendimento, seja reconhecida a sua total improcedência;*
- b) Sucessivamente, em não sendo acolhido um dos pedidos anteriores, que seja afastada a multa aplicada ou, não sendo este o entendimento, requer a elaboração de uma nova planilha contábil, procedendo-se ao recálculo do real valor eventualmente devido.*

Lavrado o Termo de conclusão, os autos foram remetidos à Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, com a informação de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 381), e distribuídos para o julgador fiscal, Christian Vilar de Queiroz, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto de infração em apreço, recorrendo hierarquicamente da decisão, nos termos do art. 80, da Lei nº 10.094/2013, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. INAPLICABILIDADE DESSA TÉCNICA DE ARBITRAMENTO DE LUCRO EM EMPRESAS ENQUADRADAS NO SIMPLES NACIONAL. PROCEDÊNCIA PARCIAL DA ACUSAÇÃO.*

*- 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 arbitrado para fins de surgimento da presunção “juris tantum” de omissão de receitas.*

*- Diante da ausência de contraprova nos autos, confirma-se a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, detectada através da auditoria da Conta Mercadorias, apenas no Exercício de 2014, período em que o contribuinte estava inserido no regime de apuração NORMAL do ICMS. Imputação afastada nos demais exercícios.*

Cientificada pessoalmente da decisão de primeira instância, em 26/12/2019, a empresa não apresentou recurso voluntário.

Remetidos a este Colegiado, os autos foram distribuídos a esta Relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Em exame o recurso *hierárquico*, interposto contra a decisão de primeira instância, que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001040/2017-62 (fls. 03), lavrado em 28 de abril de 2017, em desfavor da empresa SEVERINA DA SILVA - EPP.

No caso vertente, versam os autos sobre a acusação de “omissão de saídas de mercadorias tributáveis”, detectada através do demonstrativo da conta mercadorias relativo aos exercícios de 2014, 2015 e 2016, cuja acusação se arrima na documentação acostada às folhas 07 a 65 dos autos do processo.

De início, é importante discorrer acerca da verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. O libelo acusatório trouxe devidamente a indicação da pessoa do infrator, a natureza da infração, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação, conforme se aduz dos artigos 15, 16 e 17, abaixo transcritos, da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, DOE de 28/09/13:

*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, a natureza da infração está perfeitamente definida e a pessoa do infrator corretamente identificada, de modo que o lançamento de ofício atende aos requisitos da Lei nº 10.094/2013, não ensejando nulidade.

Com efeito, na peça exordial estão contidos todos os elementos necessários para a validade do ato, conforme o disposto pelo artigo 41 do mesmo diploma legal, abaixo delineado. Ademais, verifica-se que a capitulação legal é exata e a descrição dos fatos, explícita, havendo perfeita subsunção do fato à hipótese de incidência legal.

*Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:*

*I - a indicação da repartição preparadora;*

*II - a hora, a data e o local da lavratura;*

*III - a qualificação do autuado, o endereço, e dependendo do tributo, o número do registro no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF/MF), sua inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado (CCICMS/PB) e no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica do Ministério da Fazenda (CNPJ/MF);*

*IV - sendo o caso, a qualificação dos dirigentes ou responsáveis legais pela empresa, quando possível tal identificação;*

*V - a descrição da infração com o respectivo montante tributável;*

*VI - a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável;*

*VII - o valor do tributo lançado de ofício;*

*VIII - o valor da penalidade aplicável;*

*IX - a intimação para o pagamento do tributo e penalidade ou para apresentação da impugnação, se for o caso, indicando o prazo e seu permissivo legal;*

X - o esclarecimento de que, havendo expressa renúncia à impugnação, o contribuinte poderá beneficiar-se das reduções legais, nas hipóteses de pagamento, à vista ou parcelado;

XI - a assinatura e qualificação funcional do autor;

XII - a assinatura do autuado ou seu representante, inclusive na modalidade virtual, nos termos previstos na legislação, sendo substituída, no caso de recusa ou outro obstáculo, por declaração das razões pelas quais não foi feita a intimação;

XIII - a assinatura de testemunhas, quando houver.

Em derradeiro, cumpre elucidar que, compulsando-se minuciosamente os autos, observa-se que foram oportunizados à autuada todos os momentos para que se defendesse, reiterando-se a ampla defesa, o contraditório, e o devido processo legal administrativo, alguns dos pilares do ordenamento jurídico processual.

## MÉRITO

### OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS

Analisando-se a denúncia posta, observa-se que a acusação trata de diferença tributável apurada em Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos exercícios de 2014, 2015 e 2016, onde foi apurado que o contribuinte não alcançou a margem de lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas – CMV, conforme demonstrativos fiscais (fls. 18,29 e 65).

É bem sabido que 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 percentual de lucro, a legislação tributária estadual autoriza a fiscalização a lançar mão da presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, nos termos do que dispõem os artigos 3º, §§8º e 9º, da Lei nº 6.379/96; 643, § 4º, II e 646 do RICMS/PB1, cujas redações vigentes à época dos fatos geradores transcrevo na sequência:

#### 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.*

*Nova redação dada ao § 9º do art. 3º pelo art. 1º da Lei nº 9.550/11 (DOE de 07.12.11).*

*§ 9º A presunção de que cuida o § 8º, 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.*

**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.*

(...)

*Nova redação dada ao § 3º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).*

*§ 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.*

*Nova redação dada ao § 4º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).*

*§ 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:*

*Nova redação dada ao inciso I do § 4º do art. 643 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).*

*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.).*

(...)

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

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

*I – o fato de a escrituração indicar:*

*a) insuficiência de caixa;*

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

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

*III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;*

*IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;*

*V – declarações de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

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

Assim, sendo constatado que as vendas realizadas não ultrapassaram o percentual de lucro bruto de 30% (trinta por cento), infere-se que o contribuinte omitiu receitas decorrentes de vendas de mercadorias tributáveis, sujeitando-se ao pagamento do imposto por contrariar os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB, abaixo transcritos:

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

*I - sempre que promoverem saída de mercadorias;*

*Art. 160. A nota fiscal será emitida:*

*I - antes de iniciada a saída das mercadorias;*

Como forma de garantir efetividade ao comando inculpidado 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, senão vejamos:

*Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:*

*(...)*

V - de 100% (cem por cento):

a) aos que deixarem de emitir nota fiscal pela entrada ou saída de mercadorias, de venda a consumidor ou de serviço, ou as emitirem sem observância dos requisitos legais;

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.

Em suas razões de defesa, a autuada irressignou-se quanto ao procedimento fiscal que embasou a denúncia (Conta Mercadorias – Lucro Presumido) arguindo que fora realizado de forma equivocada, não coletando de maneira correta os seus dados e informações, em relação aos valores concernentes às entradas por compras e as saídas por vendas de mercadorias tributáveis e quanto à porcentagem da alíquota.

Nesse ínterim, cumpre à priori reforçar que, durante os exercícios de 2015 e 2016, a empresa autuada estava enquadrada no regime do Simples Nacional, conforme atesta o extrato da consulta ao Cadastro do Contribuinte do Sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba, cuja imagem colacionamos a seguir.

GOVERNO DO ESTADO DA PARAÍBA SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA - SEFAZ GERÊNCIA DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS								
Períodos e Eventos do Simples Nacional/MEI								
Número da Opção	011899373							
Radical CNPJ	01798686							
Data Início	01/01/2015							
Data Fim	23/08/2017							
Identificador de Cancelamento	NÃO							
Status	Processado							
Lista de Contribuintes								
CNPJ			Inscrição Estadual			Razão Social		
01.798.686/0002-51			16.118.133-3			SEVERINA DA SILVA - EPP		
Eventos								
Tipo do Evento	Natureza do Evento	Data do Fato Motivador	Data Efeito	Número do Processo Judicial	Número do Processo Administrativo	Observação	Unidade Admin. RFB	Data/Hora Ocorrência
INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL POR OPÇÃO	Opção do contribuinte	---	01/01/2015	---	---	---	---	01/01/2015 00:02:55
EXCLUSÃO DE OFÍCIO - PESSOA JURÍDICA BAIXADA	Ato Administrativo	23/08/2017	23/08/2017	---	---	EVENTO PRATICADO AUTOMATICAMENTE EM FUNÇÃO DA ANULAÇÃO DA EMPRESA NO CNPJ	DRF JOAO PESSOA	23/08/2017 12:04:50

Imperioso ressaltar ainda que a LC n° 123/06, em seu artigo 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.*

Ademais, a Lei Complementar nº 123/06, em seu artigo 13, § 1º, “f”, estabelece que, nas operações ou prestações desacobertas de documento fiscal (omissão de receitas), seja aplicada a legislação tributária atribuída 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 desacoberta de documento fiscal; (g. n.)*

Nesse esteio, é possível concluir que o comando insculpido no dispositivo acima transcrito estabelece a 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, a partir de inúmeros debates que levaram ao aprimoramento da exegese quanto à matéria em apreço, este Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, tem adotado o entendimento de que a referida técnica (conta mercadorias) não se aplica aos contribuintes do Simples Nacional, a exemplo do Acórdão nº 170/2019, de relatoria do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, cuja ementa, abaixo reproduzimos:

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

*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 0170/2019**

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

**PROCESSO Nº 0922032016-9**

**CONS. SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

Imperativo salientar também que, *in casu*, 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.

Ademais disso, cumpre esclarecer que em se tratando de regime de apuração normal, a técnica da conta mercadorias revela-se plenamente eficaz, apropriada e dotada de validade jurídica para embasar a acusação.

Noutras palavras, nesse contexto, o que se pretende é a compatibilização da legislação estadual com a Lei Complementar nº 123/06.

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.

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.

E, em que pese a redação dos dispositivos de lei supracitados, não se pode olvidar que, especificamente a Conta Mercadorias depende, para não fazer eclodir a denúncia de omissão de receitas, da manutenção de uma margem de lucro mínima de 30% sobre o chamado Custo das Mercadorias Vendidas – o CMV (artigo 643, § 4º, II, do RICMS/PB).

Esse aspecto em particular - a exigência de uma margem de lucro mínima de 30% para empresas do Simples Nacional - assume contornos relevantes na disciplina da matéria, porquanto a legislação concernente a esse regime de tributação, a LC 123/06, não obriga a que o contribuinte obtenha tal lucro. Ao revés, libera a empresa de manter um lucro real ou presumido, até porque, é bem verdade, não poderia ser diferente, já que se trata de um regime de tributação diverso daqueles outros nos quais há a obrigatoriedade, pela legislação do Imposto de Renda, para que se apure o lucro real ou o lucro presumido, conforme o caso.

Considerando esse fato - ausência de exigência legal de obtenção de lucro, e mais que isso, do lucro mínimo de 30%, seja na lei federal do Imposto de Renda ou na lei regente do Simples Nacional – resta-nos decidir que 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.

Importante destacarmos que o RICMS/PB é anterior à LC nº 123/06. Também convém salientarmos que, além de hierarquicamente superior àquele, essa última dispõe sobre matéria de conteúdo especial.

Destarte, sob qualquer princípio que se analise (hierárquico, cronológico ou da especialidade), deve prevalecer a LC nº 123/06, afastando-se o RICMS/PB, naquilo que se mostrar incompatível com a Lei Complementar.

Nesse esteio, o contribuinte enquadrado como Simples Nacional, conforme já elucidado, 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.

Ademais disso, é cediço que, o contribuinte enquadrado como Simples Nacional recolhe o tributo devido sobre o seu faturamento, em observância ao que estabelece o artigo 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.*

E quanto ao tema, importa ainda avultar que no inciso X do artigo 29 da referida Lei Complementar consta tão somente referência ao lucro bruto (ainda que de forma indireta), contudo para efeito de exclusão do regime. Senão vejamos:

*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;*

Sendo assim, 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 bem da verdade é que 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*.

Ainda sobre o tema, a fim de reforçar que o entendimento ora esposado já se encontra consolidado pelo Conselho de Recursos Fiscais - CRF, cumpre trazer à baila os recentes acórdãos nº 081/2020 e 491/2020, cujas ementas abaixo transcrevo:

*OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. NÃO APLICÁVEL AOS CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTES. REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.*

*- A diferença apurada em Levantamento Financeiro denuncia omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção contida na legislação de regência.*

*- 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.*

*- Os contribuintes optantes do Simples Nacional, quando praticarem operações desacobertas de documento fiscal, sujeitam-se à legislação aplicável aos contribuintes enquadrados no regime de pagamento normal.*

*- Realizados ajustes no levantamento financeiro, em face de ausência de provas das operações não registradas e a ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária.*

*Acórdão nº 0081/2020*

**RECURSO VOLUNTÁRIO**

**PROCESSO Nº 0236252016-1**

**CONS<sup>a</sup>. MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES**

*OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO – DENÚNCIA CONFIGURADA – AJUSTES – CONTA MERCADORIAS – PERÍODO SUBMETIDO AO RECOLHIMENTO DO ICMS POR MEIO DO SIMPLES NACIONAL – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL QUE RECOLHEM O ICMS NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO E 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. Ajustes realizados pela instância prima, de ofício, em virtude de parte da acusação não possuir dados necessários à identificação da operação.*

*- A técnica de fiscalização Conta Mercadorias não é aplicável aos contribuintes do Simples Nacional, que recolhem o ICMS na forma do Simples Nacional, uma vez que o arbitramento de lucro bruto se evidencia incompatível com o que estabelece a Lei Complementar nº 123/06.*

**Acórdão nº 491/2020**

**RECURSO HIE/VOL.**

**PROCESSO Nº 1691092015-5**

**CONS. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON**

Portanto, com base em todas as razões acima delineadas, como também por tudo o que dos autos consta, resta incólume o entendimento pronunciado pelo julgador singular, que por sua pertinência cumpre transcrever abaixo trecho de sua decisão:

*“Cumprе destacar que esta situação é, portanto, da utilização de procedimento impróprio ou inadequado para a apuração do crédito, o que corresponde a um defeito do lançamento pertinente à verificação do cálculo do tributo.*

*Em face do acima exposto, resta demonstrada a fragilidade da presente denúncia descrita na inicial, uma vez que se mostrou injustificável a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido quando da utilização da técnica do Levantamento da Conta Mercadoria – Lucro Arbitrado para os contribuintes enquadrados no regime do Simples Nacional.*

*Sendo assim, diante de todo o exposto, resta-me, tão somente, improceder a denúncia de omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias, para o caso em apreço, em relação aos anos-calendário de 2015 e 2016.”.*

Por outro lado, no que tange ao exercício de 2014, da análise dos autos infere-se inquestionavelmente a aplicabilidade da técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido, uma vez que, no período em questão, se enquadrava o contribuinte no regime de apuração NORMAL do imposto, cujos efeitos da sua inclusão automática no Regime de Apuração do Simples Nacional ocorreram com data retroativa de 01/01/2015, conforme atesta documento acostado às fls. 391 dos autos.

Ademais disso, por demais pertinentes as ponderações e o entendimento do julgador monocrático quanto à procedência do lançamento tributário quanto ao exercício de 2014, vez que se revelaram coerentes às provas dos autos e cujo trecho esclarecedor transcrevo abaixo:

*“No caso dos autos, o contribuinte alegou que apenas deposita as mercadorias recebidas pelo seu estabelecimento matriz e que sua movimentação comercial resume-se, apenas, às operações de transferências.*

*Diante deste fato entende não ocorrer o fato gerador do ICMS, uma vez que as citadas operações estão no campo da não incidência.*

*Da análise dos autos, através dos documentos acostados pelo próprio sujeito passivo, verificou-se que a movimentação de mercadorias entre os estabelecimentos do sujeito passivo, não abrangeu operações, seja relativo às remessas para o depósito fechado, seja no referente aos retornos ao estabelecimento sede.*

*Além do mais, verifica-se que a empresa autuada era destinatária de documentos fiscais, tendo como descrição de operações a “transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros (CFOP 5.152)”, ao invés de remessas ou retornos de mercadorias para depósito fechado e/ou armazém geral.*

*Diante disso, entendo que a alegação da defesa no sentido de inexistência do fato gerador nestas operações não pode ser aceita, posto que não se evidenciou a não incidência prevista no art. 4º, inciso X, da Lei nº 6.379/96, que estabelece:*

*Art. 4º O imposto não incide sobre:*

*(...)*

*X - operações de remessa de mercadorias destinadas a armazém geral ou depósito fechado, de retorno ao estabelecimento remetente, quando situados no território do Estado;*

*Importante ressaltar, nesse ponto, conforme consulta aos cadastros da Fazenda Estadual/PB e da Receita Federal do Brasil (fls. 385/395), que o contribuinte autuado não possui inscrição no CNPJ e no Cadastro Geral de Contribuintes deste Estado como depósito fechado, o seu objeto social principal e secundário é o “Comércio varejista de móveis” (CNAE 4754-7/01) e o “Comércio varejista de artigos de colchoaria, eletrodomésticos e equipamentos de áudio e vídeo” (CNAE 4754-7/02 e 4753-9/00) respectivamente, o que não envolve atividade de armazenamento de mercadorias.*

*Importa frisar que, quanto à situação cadastral do estabelecimento do sujeito passivo, não classificado como depósito fechado, inexistente qualquer controvérsia. Até mesmo o autuado, em sua manifestação nos autos (fl. 94), concorda que o mesmo não se encontrava inscrito na Receita Federal do Brasil e na Secretaria de Estado da Fazenda/PB como empresa de armazenagem.*

*Destarte, os argumentos apresentados pela Defesa são insuficientes para ilidir o lançamento.*

*À vista disso, ao não anexar prova plena, objetiva e inquestionável, mantém-se, legítimas, portanto, as exigências de ICMS e da multa prevista na alínea “a” do inciso V do art. 82 da Lei nº 6.379/96, conforme demonstrativo fiscal, às fls. 18.”*

Diante de todo o exposto, resta incólume a decisão da instância prima que julgou pela parcial procedência do feito fiscal, reiterando-se a improcedência deste quanto aos exercícios de 2015 e 2016, e a procedência quanto ao exercício de 2014, pelas razões alhures delineadas.

Por fim, entendo da mesma forma acertado o entendimento do julgador monocrático que rechaçou a alegação de aplicação de multa em percentual exorbitante, desproporcional e confiscatória, haja vista tratar-se sua aplicabilidade de ato vinculado e que traz estrita consonância à legislação tributária estadual de regência.

Nesse esboço cabe destacar que não cabe aos órgãos julgadores negar aplicação a dispositivos de lei, por força de sua limitação de competência constante do art. 55 da Lei nº 10.094/2013, in verbis:

“Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;”

Também nesse sentido, é o entendimento já sumulado nesta Egrégia Corte Administrativa, senão vejamos:

**SÚMULA Nº 03 - DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE** - A declaração de inconstitucionalidade de lei não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos. (Acórdãos nºs: 436/2019; 400/2019; 392/2019; 303/2019; 294/2018; 186/2019; 455/2019).

Assim, após analisar o caderno processual, hei de concluir que a sentença da primeira instância de julgamento está correta, uma vez que a ação fiscal tem respaldo nos dispositivos de lei supracitados, daí porque mantenho a decisão singular, razão pela qual estou desprovendo o recurso hierárquico.

Pelo exposto,

**VOTO** pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu *desprovemento* para manter inalterada a sentença monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001040/2017-62 (fls. 03), lavrado em 28 de abril de 2017, contra a empresa SEVERINA DA SILVA – EPP, inscrição estadual nº 16.118.133-3, já qualificada nos autos, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ R\$ 76.149,10, sendo R\$ 38.074,55 (trinta e oito mil, setenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 643, §4º, II; 160, I, c om fulcro no art. 158, I e art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Dec. nº 18.930/97 e multa por infração na quantia de R\$ 38.074,55 (trinta e oito mil, setenta e quatro reais e cinquenta e cinco centavos), arrimada no art. 82, inciso V, alínea “a”, da Lei 6.379/96.

Ao tempo em que mantenho cancelado o montante de R\$ 475.762,86, sendo R\$237.881,43 de ICMS e R\$ 237.881,43 de multa por infração, pelos fundamentos anteriormente expostos.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por videoconferência, em 26 de Janeiro de 2021.

Larissa Meneses de Almeida  
Conselheira Suplente Relatora