

PROCESSO Nº 1301622016-4

ACÓRDÃO Nº 0030/2021

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: REMÍGIO & CRISPIM COMÉRCIO LTDA ME

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

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

Autuante: RODRIGO JOSÉ MALTA TEIXEIRA

Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA – PROCEDÊNCIA - CONTA MERCADORIAS – CONTRIBUINTE SUBMETIDO AO RECOLHIMENTO DO ICMS POR MEIO DO SIMPLES NACIONAL – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL QUE RECOLHEM O ICMS NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- Legitimidade da exigência fiscal quando não há apresentação de provas capazes de desconstituir o levantamento que demonstrou a existência de saldo credor na conta Caixa (estouro de caixa).

- 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.

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 voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001588/2016-21 (fls. 03) lavrado em 12 de setembro de 2016 contra a empresa REMÍGIO & CRISPIM COMÉRCIO LTDA ME, inscrição estadual nº 16.189.613-8, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 2.936,42 (dois mil, novecentos e trinta e seis reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 1.468,21 (um mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e vinte e um centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I c/c art. 646, I, “a”, todos do RICMS/PB, e R\$ 1.468,21 (um mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e vinte e um centavos), a título de multas por infração, embasada no artigo 82, V, “F” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo a quantia de R\$ 31.008,00 (trinta e um mil e oito reais).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deverá observar o comando do art. 11, § 9º da Lei nº 10.094/2013, uma vez que o contribuinte está com situação cadastral baixada 27/09/2016.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de janeiro de 2021.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA E RODRIGO DE QUEIROZ NÓBREGA,

SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE ALENCAR
Assessora Jurídica

Processo nº 1301622016-4
SEGUNDA CÂMARA

27.01.2021

Recorrente: REMÍGIO & CRISPIM COMÉRCIO LTDA ME
Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA SEFAZ - PATOS
Autuante: RODRIGO JOSÉ MALTA TEIXEIRA
Relator: CONS.º PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA – PROCEDÊNCIA - CONTA MERCADORIAS – CONTRIBUINTE SUBMETIDO AO RECOLHIMENTO DO ICMS POR MEIO DO SIMPLES NACIONAL – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTE DO SIMPLES NACIONAL QUE RECOLHEM O ICMS NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL – REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO

- Legitimidade da exigência fiscal quando não há apresentação de provas capazes de desconstituir o levantamento que demonstrou a existência de saldo credor na conta Caixa (estouro de caixa).

- 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.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001588/2016-21 (fls. 03) lavrado em 12 de setembro de 2016 contra a empresa REMÍGIO & CRISPIM COMÉRCIO LTDA ME, inscrição estadual nº 16.189.613-8, a auditora fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00002718/2016-01 denuncia o sujeito passivo de haver cometido as seguintes infrações, *ipsis litteris*:

0560 - INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (estouro de caixa) >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte efetuou pagamentos c/ recursos advindos de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, evidenciada pela insuficiência de recursos (estouro de caixa).

0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS. Irregularidade esta detectada através do levantamento Conta Mercadorias.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I, 160, I c/ fulcro nos artigos 643, § 4º, II e 646, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 33.944,42 (trinta e três mil, novecentos e quarenta e quatro reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 16.972,21 (dezesseis mil, novecentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos) de ICMS e R\$

16.972,21 (dezesesse mil, novecentos e setenta e dois reais e vinte e um centavos) a título de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 04 a 17.

Depois de cientificada por meio de edital, publicado em 28 de setembro de 2016, a autuada protocolou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 19 a 23), por meio da qual afirma, em síntese, que por circunstância ou fato de força maior, inexistiu, de forma concomitante ao pleito de encerramento das atividades, a solicitação de cessação da impressora fiscal, porquanto a mesma estava com defeito, bem como apresenta Acórdão (processo nº 0768082008-2) que, no seu entender, dá suporte ao argumento segundo o qual inexistindo intuito de omissão há que se desconstituir a infração.

Com informações de inexistência de antecedentes fiscais (fls. 24), foram os autos conclusos e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Tarciso Magalhães Monteiro de Almeida, que decidiu pela procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

INSUFICIÊNCIA DE CAIXA (ESTOURO DE CAIXA). DENÚNCIA CARACTERIZADA. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. CONTA MERCADORIAS. DENÚNCIA COMPROVADA. - Da insuficiência de caixa exsurge a presunção legal relativa de omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o recolhimento do imposto estadual. - Inexistência nos autos de documentação comprobatória da regularidade das operações realizadas pela Autuada capaz de questionar a constituição do crédito tributário decorrente da presunção relativa de Omissão de Saídas de Mercadorias Tributáveis, constatada na Conta Mercadorias dos Exercícios de 2011 a 2015. - Impugnação não condiz com o Auto de Infração. Levantamentos realizados pela auditoria fiscal não questionados. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE

Cientificado da decisão proferida pela instância prima, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário por meio do qual sustenta, em síntese, que:

- a) Denota-se a existência dos seguintes vícios no Auto de infração:
 - a. O termo de início de fiscalização foi endereçado a contribuinte diferente e estranho a razão social da recorrente, tendo sido intimada pessoa diferente do responsável da empresa;
 - b. Que, em decorrência do erro na intimação, o auto de infração não contém os elementos necessário e suficientes para que se determine a natureza das infrações;
 - c. Que a defesa administrativa foi apresentada no último dia do prazo porque a Representante legal da empresa quando foi verificar se existia ou não pendências constatou a existência do Auto e o prazo fatal para apresentar resistência, tendo feito um arrazoado para se contrapor as imputações, mas não teve assegurado o tempo necessário para analisar as peculiaridades do caso;
 - d. Que mesmo que tivesse preenchido os dados adequados com o nome correto, CNPJ e demais elementos de identificação, não teria como ter procedido a intimação via correios da Representante Legal da

recorrente posto que no sistema interno da Receita Estadual o endereço residencial da sócia gerente foi implantado de forma errada;

- e. que não tendo sido notificada, não teria deixado de exibir material ao fisco quando solicitado, bem como não teve oportunidade de comprovar a regularidade dos movimentos do Caixa e da Conta Mercadorias;

b) No mérito:

- a. Que é inaplicável a técnica conta mercadoria quando a empresa for optante do Simples Nacional;
- b. Que no exercício de 2012, existem quatro meses com diferenças tributáveis na Conta Caixa (R\$ 8.636,51), porém, houve superávit de Caixa no total do exercício, situação que justificaria a não cobrança do tributo por não ter implicação de omissão de ICMS no exercício;
- c. Que se compromete a recolher o tributo apurado e devido no valor de R\$ 2.865,75 (dois mil, oitocentos e sessenta e cinco reais e setenta e cinco centavos).
- d. Que a multa apresenta caráter confiscatório

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

Eis o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso voluntário interposto contra decisão de primeira instância que julgou procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001588/2016-21 (fls. 03) lavrado em 12 de setembro de 2016 contra a empresa REMÍGIO & CRISPIM COMÉRCIO LTDA ME, já qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário decorrente de insuficiência de caixa e omissão de saídas de mercadorias tributáveis – Conta Mercadorias relativo aos exercícios de 2012 a 2014.

Inicialmente, deve ser reconhecido que na elaboração do auto de infração foram cumpridos os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional e os descritos no artigo 17 da Lei nº 10.094/13 – Lei do PAT, estando perfeitamente delimitadas a pessoa do infrator e a natureza das infrações, não existindo incorreções capazes de provocar a nulidade, por vício formal, na autuação.

Ademais, convém destacar que durante o período fiscalizado o contribuinte esteve submetido apenas ao regime simplificado de tributação (25/11/2011 a 13/11/2014), conforme faz prova o extrato disponível no sistema ATF da Secretaria de Estado da Fazenda da Paraíba:

Histórico das alterações cadastrais								
Início	Término	Razão social	Situação cadastral	Natureza jurídica	Tipo de estabelecimento	Tipo de unidade	Regime de apuração	Município
25/11/2011	13/11/2014	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	PATOS
13/11/2014	20/05/2015	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME	CANCELADO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	PATOS
20/05/2015	03/12/2015	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	SIMPLES NACIONAL	PATOS
03/12/2015	19/01/2016	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME	ATIVO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	PATOS
19/01/2016	27/09/2016	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME	EM PROCEDIMENTO DE BAIXA	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	PATOS
27/09/2016	---	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME	BAIXADO	SOCIEDADE EMPRESÁRIA LIMITADA	MATRIZ	UNIDADE PRODUTIVA	NORMAL	PATOS

6 Registro(s) encontrado(s)

O contribuinte apresentou recurso voluntário, tempestivo, no qual suscita a ocorrência de diversas nulidades, que serão analisadas de forma individualizada.

Nulidade – Termo de Início de Fiscalização

O contribuinte sustenta que ocorreu nulidade no procedimento fiscal decorrente do incorreto endereçamento do Termo de Início de Fiscalização, situação que, no seu entender, prejudicou o exercício do direito de defesa.

De fato, a fiscalização anexou aos autos, de forma equivocada, Termo de Início de Fiscalização (fls. 06 e 07) que trata de outro procedimento fiscal, autorizado por meio da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00002491/2016-96, e, por tal motivo, não apresenta os dados do contribuinte.

Entretanto, tal equívoco não produz qualquer prejuízo ao recorrente, pois o início da fiscalização foi motivado pelo próprio contribuinte, pois consta na Ordem de Serviço Normal nº 93300008.12.00002718/2016-01 (fls. 04 e 05), que a fiscalização deveria emitir parecer acerca da solicitação do contribuinte constante no processo nº 0058342016-8, que trata de pedido de baixa, senão veja-se extrato do sistema Administração Tributária e Financeira – ATF da Secretaria de Estado da Fazenda:

Dados básicos	
- Número:	0058342016-8
- Data Protocolo:	19/01/2016 16:13:20
- Modalidade:	CADASTRO
- Espécie:	PEDIDO DE BAIXA
- Situação do processo:	FORMALIZADO
- Situação da tramitação:	ARQUIVADO
- Alterado:	N
- Processo Físico:	S
- Número da Estante:	0
- Número da Prateleira:	0
- Número do Volume:	0

Interessados	
Número	Nome/Razão Social
161896138	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME

Solicitante	
- Número:	161896138
- Nome/Razão Social:	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME

Ademais, convém analisar o § 4^a do art. 37 da Lei do PAT e o art. 642 do RICMS/PB, que apresenta detalhamento procedimental relativo ao termo de início de fiscalização¹:

Lei nº 10.094/2013

¹ Redações vigentes à época do procedimento fiscal.

Art. 37. **Considerar-se-á iniciado o procedimento fiscal** para apuração das infrações à legislação tributária:

I - com a lavratura do termo de início de fiscalização;

II - com a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos fiscais ou de intimação para sua apresentação;

III - com a lavratura de Auto de Infração ou de Representação Fiscal, inclusive na modalidade eletrônica;

IV - com qualquer outro ato escrito por auditor fiscal, próprio de sua atividade funcional específica, a partir de quando o fiscalizado for cientificado.

§ 1º O início do procedimento alcança todos aqueles que estejam diretamente envolvidos nas infrações porventura apuradas no decorrer da ação fiscal, somente abrangendo os atos que lhes forem anteriores.

§ 2º Quando houver indícios de infração, os bens ou mercadorias que estiverem envolvidos poderão ser retidos até que seja concluído o correspondente procedimento de fiscalização, sendo o responsável cientificado da retenção e intimado a prestar as informações necessárias à identificação do sujeito passivo.

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos nos prazos definidos em legislação.

§ 4º O início e o encerramento do trabalho de auditoria da fiscalização, na situação que dispuser a legislação, devem ser feitos por termo escrito, lavrado pelo próprio atuante.

§ 5º O Auto de Infração e a Representação Fiscal na modalidade eletrônica serão disciplinados por ato do titular da Secretaria de Estado da Receita.

§ 6º A peça base será encaminhada à repartição preparadora, juntamente com os termos e documentos que a instruírem e bem assim, as coisas apreendidas, no prazo de 03 (três) dias úteis, a contar da data da ciência do sujeito passivo ou da declaração de recusa.

RICMS/PB

Art. 642. A fiscalização lavrará termo destinado a documentar o dia e a hora do início do procedimento, bem como os atos e termos necessários à demonstração do resultado da ação fiscal.

§ 1º Para efeitos do disposto no “caput”, deverão, também, ser observadas as disposições contidas no art. 37 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

§ 2º Não exclui a espontaneidade a expedição de ofício ou notificação para regularização da situação fiscal do contribuinte, desde que integralmente atendida a solicitação no prazo de 10 (dez) dias.

§ 3º Os trabalhos de fiscalização deverão ser concluídos em até 60 (sessenta) dias, prazo este prorrogável por igual período, desde que as circunstâncias ou complexidade dos serviços o justifiquem, a critério das Gerências Operacionais subordinadas à Gerência Executiva de Fiscalização.

§ 4º As diligências solicitadas deverão ser concluídas no prazo de 30 (trinta) dias, podendo ser prorrogado por igual período dependendo do nível de complexidade das tarefas a realizar, observado o disposto nos arts. 59 a 61 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013.

§ 5º Constatada a prática de infração, será lavrado o Auto de Infração correspondente, consignando o período fiscalizado, livros e documentos examinados e quaisquer outras informações úteis à instrução do feito.

§ 6º Para efeitos do disposto no § 5º deste artigo, o Secretário de Estado da Receita poderá, mediante expedição de portaria, determinar o acréscimo de outros requisitos a serem inseridos no Auto de Infração ou na Representação Fiscal, bem como definir-lhes normas simplificadas e aprovar os seus modelos.

§ 7º O Auto de Infração poderá ser precedido de notificação.

§ 8º Na hipótese de Representação Fiscal, até a inscrição em Dívida Ativa, havendo erro formal, de cálculo ou a comprovação de pagamento anterior, atestados por parecer da fiscalização, o chefe da repartição preparadora do domicílio do contribuinte determinará, por despacho fundamentado, o seu arquivamento e a correção do lançamento no sistema da Secretaria de Estado da Receita.

§ 9º Para efeitos do disposto no § 8º, arquivada a Representação Fiscal fica o contribuinte autorizado a proceder, quando for o caso, à retificação da Guia de Informação Mensal do ICMS - GIM ou da Escrituração Fiscal Digital – EFD.

A avaliação dos dispositivos acima transcritos não pode ser realizada “em tiras”², desconsiderando o propósito almejado pela norma, que, em poucas palavras, busca estipular a regulamentação dos procedimentos fiscais para configuração da espontaneidade do contribuinte, bem como a responsabilidade funcional dos servidores públicos que extrapolem os prazos para a realização de suas atribuições.

Convém registrar que a Lei do PAT estabelece, no “caput” do art. 37, mecanismos alternativos de início de **procedimento fiscal**, restando expressamente autorizado o início do procedimento fiscal por meio de qualquer ato escrito por auditor fiscal, lavratura de termo de início, lavratura de termo de apreensão, bem como pela lavratura de auto de infração.

Assim, cada situação concreta definirá o meio pelo qual será iniciado o procedimento fiscal, valendo esclarecer que no processo em exame, o procedimento de fiscalização que resultou na lavratura do presente auto de infração foi motivado pela abertura da Ordem de Serviço nº 93300008.12.00002718/2016-01 que determinou a realização de auditoria relativa ao pedido de baixa efetuado pelo contribuinte.

Em cumprimento ao disposto nas determinações da Gerência Regional da Fazenda Estadual da Quarta Região, assim laborou o representante fazendário, dando ciência ao contribuinte, através de Termo de Início de Fiscalização nº 93300008.13.00000688/2016-62, conforme consulta ao sistema ATF, no qual são solicitados os livros, documentos e arquivos necessários e suficientes para a realização dos trabalhos:

² No julgamento da ADPF 101 o Min. Eros Grau, ao abordar a questão da compreensão do direito, afirmou entendimento segundo o qual “não se interpreta o direito em tiras; não se interpretam textos normativos isoladamente, mas no seu todo”.

- Número do termo início:	93300008.13.00000688/2016-62
- Número da OS:	93300008.12.00002718/2016-01
- Modelo de OS:	NORMAL
- Motivo de abertura:	(INATIVO) PEDIDO DE BAIXA
- Data de abertura:	11/05/2016
Contribuinte	
- CPF/CNPJ/IE:	16.189.613-8
- Nome/Razão Social:	REMIGIO & CRISPIM COMERCIO LTDA ME
Fiscais	
Matrícula	Nome
1460552	RODRIGO JOSE MALTA TEIXEIRA
Exportar: PDF Excel CSV XML	
Elemento Organizacional solicitante	
- Código:	90600005
- Descrição:	GERÊNCIA REGIONAL DA QUARTA REGIÃO DA SEFAZ
Lavratura	
- Município:	3217 - PATOS
- Data:	02/06/2016 08:00:00
- Descrição:	1-LIVROS: LIVROS DE REGISTRO DE ENTRADAS, SAÍDAS, APURAÇÃO DE ICMS, INVENTÁRIO, TERMO DE OCORRÊNCIAS, DIÁRIO, RAZÃO, CAIXA, LIVRO DE REGISTRO DOS SERVIÇOS PRESTADOS - ISS(SE EXISTIR) E DEMAIS LIVROS FISCAIS/CONTÁBEIS EXISTENTES. 2.OUTROS- NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS, NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS, GIM, DAR, GIVA, FITAS DETALHE, REDUÇÕES "Z", MAPAS RESUMO, DUPLICATAS, DOCUMENTOS DE DESPESAS (TODOS), EXTRATOS BANCÁRIOS, DECLARAÇÕES DO IMPOSTO DE RENDA, BALANÇO, BALANCETE, DRE, PLANO DE CONTAS, PROCESSO DA ÚLTIMA FISCALIZAÇÃO E DEMAIS DOCUMENTOS FISCAIS/CONTÁBEIS EXISTENTES. 3- ARQUIVOS MAGNÉTICOS: PARA AS EMPRESAS QUE EMITEM LIVROS FISCAIS ATRAVÉS DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO DE DADOS, APRESENTAR, DE ACORDO COM O ANEXO 06 DO RICMS/PB (MANUAL DE ORIENTAÇÃO/PROCESSAMENTO DE DADOS), ARQUIVOS MAGNÉTICOS CONTENDO NO MÍNIMO OS REGISTROS TIPO 10, 11, 50 E 90, ALÉM DOS REG. TIPO 54(ENTRADAS E SAÍDAS), 74 E 75 PARA EMPRESAS QUE EMITAM NOTAS FISCAIS ATRAVÉS DE PROCESSAMENTO ELETRÔNICO E, AINDA, O REGISTRO TIPO 60 CASO A EMPRESA UTILIZE ECF (OBRIGAT.: ARTS. 301, 306, 329, 334 E 335, TODOS DO RICMS/PB).solicito também a gravação em CD das memórias fiscal-MF e da fita detalhe-MFD, em binário e texto, gravadas através do programa CFCE, de acordo com com o ato COTEPE/ICMS 17/04, de todos os equipamentos emissores de cupom fiscal-ECF em uso pela empresa, relativos aos anos de 2011,2012, 2013, 2014 e 2015.
- Prazo apresentação:	
Ciência	
- Data:	10/06/2016
- Justificativa:	

Ademais, não deve ser confundido procedimento fiscal com o Processo Administrativo Tributário, pois o primeiro apresenta caráter inquisitivo enquanto o segundo representa fase contenciosa na qual será resguardado o contraditório e ampla defesa. Assim, deve ser rechaçado o argumento segundo o qual o auto de infração não contém os elementos necessário e suficientes para que se determine a natureza das infrações, pois o Termo de Início de Fiscalização não contamina o Processo Administrativo Tributário.

Em suma, o Auto de Infração deve ser considerado ato necessário à demonstração do resultado da ação fiscal, não ocorrendo qualquer prejuízo ou cerceamento ao contribuinte, uma vez que o direito ao contraditório e ampla defesa é exercido no transcórrer do contencioso administrativo, devendo ser observada a regra da instrumentalidade das formas (pas des nullités sans grief), nulificando-se o processo, apenas quando houver demonstração cabal do prejuízo ao contribuinte.

Nulidade – Intimação por Edital

O Recorrente sustenta, sem razão, que deve ser reconhecida a nulidade do processo, uma vez que deixaram de ser assegurados à recorrente todos os prazos legalmente previstos para apresentar a sua defesa.

A Lei do PAT estabelece em seu art. 11 as seguintes formas de intimações:

Art. 11. Far-se-á a intimação:

- I - **pessoalmente, na repartição** ou fora dela, provada com a assinatura do sujeito passivo, seu mandatário ou preposto, ou, no caso de recusa, com declaração escrita de quem o intimar;
- II - por via postal, com prova de recebimento;

- III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:
- envio ao endereço eletrônico disponibilizado ao contribuinte pela Administração Tributária Estadual, observado o contido no inciso V do art. 4º desta Lei;
 - registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo;
- IV - por qualquer outro meio ou via, com prova de recebimento.

§ 1º Quando resultarem improficuos um dos meios previstos neste artigo ou **quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o cadastro de contribuintes do ICMS do Estado, a intimação poderá ser feita por edital** publicado:

- no endereço da Administração Tributária Estadual na Internet;
- em dependência, franqueada ao público, do órgão encarregado da intimação;
- em órgão da imprensa oficial estadual, uma única vez. (grifos acrescidos)

Considerando que a situação cadastral da recorrente estava **baixada** em 27/09/2016 (extrato anexado às fls. 13 e 14), a repartição preparadora agiu de acordo com o § 1º do supracitado artigo, tendo publicado edital para ciência do auto de infração em 28/09/2016. Por sua vez, a recorrente confirma que, em relação à ciência da decisão monocrática, “a intimação do advogado da contribuinte foi realizado **de FORMA PESSOAL** no dia **15/agosto/2019** no espaço destinado a Carta enviada pelos Correios (...)”.

Desta forma, resta demonstrado que no Processo Administrativo Tributário as intimações ocorreram de acordo com as previsões legais (inciso I e § 1º, ambos do art. 11 da Lei do PAT), não estando caracterizada qualquer nulidade quanto à intimação do sujeito passivo, pois foi resguardado o exercício do direito ao contraditório e ampla defesa.

Nulidade – Cadastro

O contribuinte informa que mesmo que tivesse preenchido os dados adequados com o nome correto, CNPJ e demais elementos de identificação, não teria como ter procedido a intimação via correios da Representante Legal da recorrente posto que no sistema interno da Receita Estadual o endereço residencial da sócia gerente foi implantado de forma errada.

Pois bem, tal argumento apresenta apenas suposição de nulidade, pois informa que, caso a intimação tivesse sido realizada por meio dos Correios o seu resultado seria improficuo. Todavia, conforme relatado em tópico anterior, as intimações foram realizadas por meio de edital e pessoalmente, motivo pelo qual deve ser afastada a nulidade pleiteada pelo recorrente.

Nulidade – Impossibilidade de Apresentação do Material Solicitado Decorrente da Falta de Intimação

A recorrente aduz que não tendo sido notificada, não teria deixado de exibir material ao fisco quando solicitado, bem como não teve oportunidade de comprovar a regularidade dos movimentos do Caixa e da Conta Mercadorias.

Consta na Ordem de Serviço nº 93300008.12.00002718/2016-01 e no Termo de Encerramento de Fiscalização nº 93300008.13.00001233/2016-64 informações do procedimento fiscal nas quais está delimitado que foi lavrado Auto de Infração nº 93300008.09.00001598/2016-67 “pelo não atendimento de notificação e descumprimento de obrigação acessória.”, assim, como o objeto do presente processo não diz respeito à acusação de embaraço à fiscalização, lastreada na omissão de “deixar de exibir material ao fisco”, tal fato não deve ser abordado no presente processo.

Com relação ao movimento do Caixa e da Conta Mercadorias, deve ser reiterado que o direito ao contraditório e a ampla defesa foi resguardado durante o Processo Administrativo Tributário, devendo ser afastada a pretensa nulidade.

Mérito – Insuficiência de Caixa

Tal acusação encontra lastro legal na disposição contida no inciso I do art. 646 do RICMS/PB, que assim dispõe:

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: (grifos acrescidos)

I – o fato de a escrituração indicar:

a) insuficiência de caixa;

b) suprimentos a caixa ou a bancos, não comprovados; (grifos acrescidos)

Uma vez constatada a ocorrência de receita de origem não comprovada, deve ser aplicada a multa por infração, arrimada no art. 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96, que assim dispõe:

Art. 80. As multas serão calculadas tomando-se como base:

(..) II - o valor do imposto não recolhido tempestivamente, no todo ou em parte;

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 ou de prestação serviço, 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 outra forma apurada através de levantamento da escrita contábil ou do livro Caixa quando o contribuinte não estiver obrigado à escrituração;

A materialidade da infração está contida no levantamento da conta caixa (fls. 09), que demonstra nos meses de janeiro, março, agosto e setembro os seguintes resultados credores, respectivamente, R\$ 4.785,58, R\$2.697,43, R\$ 777,74 e R\$ 375,76, totalizando R\$ 8.636,51.

O recorrente informa que houve superávit de Caixa no total do exercício, situação que justificaria a não cobrança do tributo por não ter implicação de omissão de ICMS no exercício.

Com a devida vênia ao patrono da recorrente, a conta Caixa apresenta natureza devedora e não pode, em nenhum momento, apresentar saldo credor, uma vez que é destinada a registrar a movimentação de recursos, demonstrando a disponibilidade financeira em determinado momento.

Vale recordar que a presunção contida no art. 646 do RICMS/PB é relativa, ou seja, em obediência à regra relativa ao ônus processual da prova, cabe ao contribuinte, caso se configure o saldo credor, verificar a origem dos lançamentos e comprovar o erro no registro contábil, caso contrário, fica autorizada a aplicação do indício de aquisições de mercadorias sem nota fiscal. Sendo o contribuinte, senhor da intimidade da empresa e, por conseguinte, detentor dos documentos da escrita, torna-se mais propriamente capaz de produzir o elemento probatório cuja posse detém.

Por tais motivos, corroboro com a instância prima e declaro devido este crédito tributário.

Mérito – Conta Mercadorias

Nos últimos anos, o Conselho de Recursos Fiscais da Paraíba efetuou intenso debate sobre a possibilidade de utilização da técnica denominada Conta Mercadorias aos contribuintes que recolhem o ICMS na forma do Simples Nacional, apresentando, ao final, tese consensual segundo a qual esta técnica deve ser considerada inaplicável ao caso, senão veja-se os seguintes acórdãos:

ACÓRDÃO 161/2019

PROCESSO Nº 0876842015-3

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

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

1ª Recorrida: IVETE LOPES FERREIRA

2ª Recorrente: IVETE LOPES FERREIRA

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

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SER – ITAPORANGA

Autuante: ARMINDO GONCALVES NETO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS — CONTA MERCADORIAS – INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL – IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO – LEVANTAMENTO FINANCEIRO – ALÍQUOTA E PENALIDADE APLICÁVEIS NOS TERMOS DA LEGISLAÇÃO A QUE ESTÃO SUBMETIDAS AS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS – EXCLUSÃO DO MONTANTE RELATIVO AO PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTAS OU NÃO TRIBUTADAS APURADAS POR MEIO DA CONTA MERCADORIAS – RESTAURANTES E SIMILARES - REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO RECONHECIDA – DENÚNCIA CARACTERIZADA EM PARTE – AJUSTES REALIZADOS - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E RECURSO VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE 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.

- 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, a identificação de ocorrência de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária apurado nos levantamentos das Contas Mercadorias em todos os períodos autuados fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado.

- Imperiosa a redução da base de cálculo do ICMS, por se tratar de restaurante, conforme preconiza o artigo 34, IV, do RICMS/PB.

- Inexistência de fundamento legal para exclusão do benefício em tela, ainda que verificada a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

ACÓRDÃO Nº. 268/2019

PROCESSO Nº 0539582017-5
TRIBUNAL PLENO DE JULGAMENTO
1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
1ª Recorrida: MAGNO NASCIMENTO & CIA LTDA
2ª Recorrente: MAGNO NASCIMENTO & CIA LTDA
2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP
Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GER. REG. 1ª REGIÃO

Autuante(s): WADIIH DE ALMEIDA SILVA
Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA
Relatora do voto divergente: CONS. GÍLVIA DANTAS MACEDO
FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO DEVIDO. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. CONTA MERCADORIAS. INFRAÇÃO NÃO CARACTERIZADA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Em relação a contribuintes optantes pelo regime de recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, no caso de omissões de receitas, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006. 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. “In casu”, as provas apresentadas pelo contribuinte foram suficientes para demonstrar a inexistência em parte de repercussão tributária, o que acarretou, “ipso facto”, o cancelamento parcial do crédito tributário relativo a esta denúncia. A existência de CMV negativo em um determinado exercício representa uma patologia fiscal que denuncia indício tributário, onde, no entanto, o procedimento, da Conta Mercadoria não possibilita a exigência do imposto pelo simples fato de apresentar negatividade no custo mercantil das operações, fato ocorrido sobre o exercício de 2012. Portanto, mantida decisão da instância “a quo”. Improcedência do crédito tributário apurado sobre o exercício de 2014, em relação à técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido – aplicado a 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.

Bebendo na fonte dos votos supracitados, elenco, de forma sucinta, os principais argumentos que foram precisamente abordados: prevalência da Lei Complementar nº 123/06 sobre o RICMS/PB; Recolhimento do tributo devido sobre o faturamento pelos contribuintes enquadrados no Simples Nacional; Impossibilidade de utilização de margem de lucro presumido para fins de aplicação da norma presuntiva de omissão de receitas³.

³ Trecho do didático Voto proferido no Acórdão 161/2019, da relatoria do Cons. Sidney Watson Fagundes da Silva:

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 da primeira denúncia, 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. É fato.

O aprofundamento das discussões nesta Casa, aliado ao aprimoramento e ao melhor embasamento das defesas administrativas, minaram a certeza anteriormente existente e exigiram uma mudança de entendimento quanto à matéria, ao menos por parte desta relatoria.

Diante dos argumentos apresentados, verificamos que o cerne da questão está, para além da avaliação dos critérios de hierárquico, cronológico ou da especialidade, na fixação do sentido e do alcance da Lei Complementar nº 123/06 e do RICMS/PB, vez que a primeira foi totalmente incorporada à legislação estadual por meio do comando insculpido no art. 1º da Lei Estadual nº 8.292, de 16 de agosto de 2007:

Art. 1º A partir de 1º de julho de 2007, ficam incorporadas à legislação estadual as disposições relacionadas com matéria de natureza tributária constantes da Lei Complementar Federal nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Imperativo salientarmos mais uma vez 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.

Em tempo: para os demais contribuintes, a técnica revela-se plenamente eficaz, apropriada e dotada de validade jurídica para embasar a acusação. O alcance deste entendimento é, portanto, hermético, não autorizando ampliações para situações outras.

Noutras palavras, o que se está a buscar 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.

Posto de outra forma - e já adentrando no caso concreto -, para que se possa validar o procedimento fiscal que resultou na identificação de omissão de receitas, faz-se mister analisarmos se os procedimentos da Conta Mercadorias são compatíveis com o regramento especial.

Já destacamos alhures que a jurisprudência desta Corte respondera afirmativamente; todavia, esmiuçando a questão sob o prisma eminentemente jurídico, entendo necessária a reforma deste posicionamento.

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.

Importante destacarmos que o RICMS/PB é anterior à LC nº 123/06. Também convém salientarmos que, além de hierarquicamente superior àquele, esta 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.

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:

(...)

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.

A cobrança de tributos, por força do que estabelece o artigo 3º do Código Tributário Nacional, é uma atividade administrativa vinculada, não sendo possível ao auditor fiscal agir de forma discricionária.

Esta ressalva se faz necessária para explicar que, no caso em comento, não estamos afastando a aplicabilidade do artigo 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:

(...)

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.

(...)

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.

De fato, a LC nº 123/06 estabeleceu normas gerais sobre o denominado Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, definindo, entre outros aspectos essenciais ao funcionamento do tratamento diferenciado, a forma de apuração de tributos, a forma de cumprimento de obrigações trabalhistas, previdenciárias, bem como o acesso ao crédito e ao mercado⁴. Esta modalidade normativa tem como função precípua a complementação da constituição e, como consequência, a apresentação de consenso legislativo que tenha duração perene (decorrente do quórum diferenciado para aprovação), motivo pelo qual possui natural incompletude sobre os temas tratados.

Assim, ao delimitar as feições gerais do referido Estatuto a norma previu participação de diversos atores⁵, entre eles o Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN, que possui as seguintes competências:

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.

Porém, há de ser considerado que esta moldura legal não comporta que este órgão delibere em sentido que altere a essência da sistemática diferenciada quanto à apuração e recolhimento dos impostos dos Estados, que, no caso, determina que a base de cálculo dos tributos englobados no dito regime seja a receita bruta auferida⁶.

A bem da verdade, as Resoluções emitidas pelo CGSN prescrevem normas tributárias em perfeita sintonia com a LC nº 123/06, inclusive quanto à viabilidade de exigência fiscal lastreada em omissão de receitas, conforme determina o seguinte dispositivo legal:

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.

4 Art. Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

IV - ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal.

5 Art. 2º O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o art. 1º desta Lei Complementar será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:

I - Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários; e

II - Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a participação dos órgãos federais competentes e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos, ressalvado o disposto no inciso III do caput deste artigo;

III - Comitê para Gestão da Rede Nacional para Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - CGSIM, vinculado à Secretaria da Micro e Pequena Empresa da Presidência da República, composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas.

⁶ 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 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 irretirável para todo o ano-calendário. (grifos acrescidos)

Vale recordar que a alínea “f” do inciso XIII do § 1º do art. 13 da LC nº 123/06 estabelece que, em sendo constatada operação ou prestação desacobertada de documento fiscal, está autorizada a aplicação da legislação do ICMS do Estado da Paraíba.

Portanto, não se está a discutir a possibilidade de aplicação de presunções de omissão de receitas para contribuintes optantes do regime tributário do Simples Nacional, mas, em específico, o arcabouço normativo contido no § 4º do Art. 643 c/c art. 646, ambos do RICMS/PB:

Art. 643. (...)

§ 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.

(...)

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 im procedência 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, 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. (grifos acrescidos)

Nesse ponto, vale destacar o seguinte detalhe: os contribuintes optantes pelo Simples Nacional podem estar submetidos a dois tipos de recolhimentos, a saber, os contribuintes que recolhem o ICMS na forma do Simples Nacional e os contribuintes que recolhem o ICMS por meio do regime de tributação normal, *verbi gratia*, caso seja ultrapassado o sublimite para efeitos de recolhimento, conforme disposto no § 1º e 1ª-A do art. 20 da LC nº 123/06:

§ 1º A empresa de pequeno porte que ultrapassar os limites a que se referem o caput e o § 4º do art. 19 estará automaticamente impedida de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, a partir do mês subsequente àquele em que tiver ocorrido o excesso, relativamente aos seus estabelecimentos localizados na unidade da Federação que os houver adotado, ressalvado o disposto nos §§ 11 e 13 do art. 3º

§ 1ª-A. Os efeitos do impedimento previsto no § 1º ocorrerão no ano-calendário subsequente se o excesso verificado não for superior a 20% (vinte por cento) dos limites referidos.

Por óbvio, estão sujeitos à técnica de fiscalização denominada Conta Mercadorias os contribuintes optantes pelo Simples Nacional que recolhem o ICMS sob o regime normal, porém, no caso dos autos, não foi comprovado que o contribuinte ultrapassou o sublimite da receita bruta adotada pelo estado⁷ para o exercício de 2013.

⁷ Sublimite para o exercício de 2013 - R\$ 2.520.000,00 (dois milhões, quinhentos e vinte mil reais).

Com base no cenário posto, acompanho a jurisprudência do Conselho de Recursos Fiscais para julgar improcedente o levantamento conta mercadorias dos exercícios e 2013 e 2014.

Diante do exposto, com o fito de garantir a certeza e a liquidez necessárias ao crédito tributário, apresentam-se os cálculos devidos:

Infração	Período		Base de Cálculo	ICMS	Multas	Crédito Auto	Valor Cancelado	Crédito Devido
Insuficiência de Caixa	01/01/2012	31/12/2012	8.636,51	1.468,21	1.468,21	2.936,42	-	2.936,42
Conta Mercadorias	01/01/2013	31/12/2013	63.590,58	10.810,40	10.810,40	21.620,80	21.620,80	0,00
	01/01/2014	31/12/2014	27.609,42	4.693,60	4.693,60	9.387,20	9.387,20	0,00
Total							31.008,00	2.936,42

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo seu parcial provimento, reformando a decisão singular, para julgar parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001588/2016-21 (fls. 03) lavrado em 12 de setembro de 2016 contra a empresa REMÍGIO & CRISPIM COMÉRCIO LTDA ME, inscrição estadual nº 16.189.613-8, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 2.936,42 (dois mil, novecentos e trinta e seis reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 1.468,21 (um mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e vinte e um centavos), de ICMS, por infringência aos artigos 158, I, 160, I c/c art. 646, I, “a”, todos do RICMS/PB, e R\$ 1.468,21 (um mil, quatrocentos e sessenta e oito reais e vinte e um centavos), a título de multas por infração, embasada no artigo 82, V, “f” da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo em que cancelo a quantia de R\$ 31.008,00 (trinta e um mil e oito reais).

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar, que deverá observar o comando do art. 11, § 9º da Lei nº 10.094/2013, uma vez que o contribuinte está com situação cadastral baixada 27/09/2016.

Segunda Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 27 de janeiro de 2021.

Paulo Eduardo de Figueiredo Chacon
 Conselheiro Relator