



**Conselho de Recursos Fiscais**

**Processo nº 073.839.2012-0**

**Acórdão 015/2014**

**Recurso HIE/CRF- nº 304/2013**

**RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**RECORRENTE: GILBERTO FARIAS BARBOSA**

**PREPARADORA: COLETORIA ESTADUAL DE BAYUEX**

**AUTUANTE: JOÃO BATISTA DE MELO**

**RELATOR: CONS JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**

**RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÃO. PARCIALIDADE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA. PROCEDÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. DENÚNCIA IMPRECISA. MULTA POR INFRAÇÃO REDUZIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR.**

- Em face da concorrência de infração entre as irregularidades apuradas pela técnica do levantamento da Conta Mercadorias e da constatação de notas fiscais de aquisição sem registros nos assentamentos fiscais, decorreu a exclusão de parte das acusações fiscais, através de saneamento processual, com lavratura de Termo Complementar de Infração diante da inserção das notas fiscais não lançadas na movimentação com mercadorias tributáveis.
- Cabimento da exigência do ICMS - Substituição Tributária decorrente de descumprimento dos termos estabelecidos pela legislação que rege a especificação de recolhimento antecipado com mercadorias submetidas ao regime de tributação.
- O não recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS SIMPLES NACIONAL-FRONTEIRA caracteriza ato infringente que tipifica o ilícito de descumprimento de obrigação principal.
- Derrocada do lançamento indiciário que se apresenta lacunoso e impreciso em sua origem infracional, diante da falta de identificação de sua repercussão fiscal.
- Redução da multa por infração em face da Lei nº 10.008/2013.

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

**A C O R D A M** os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, a unanimidade, e, de acordo com o voto do relator pelo recebimento do **RECURSO HIERÁRQUICO, por regular**, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** para alterar, quanto aos valores, à decisão proferida pela instância prima que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001187/2012-48**, acrescido do Termo Complementar de Infração, lavrados em 15 de junho de 2012 e 06 de novembro de 2012, contra a empresa **GILBERTO FARIAS BARBOSA**, inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS sob nº 16.035.781-0, com exigência do ICMS no valor de **R\$ 2.350.765,96** (dois milhões, trezentos e cinquenta mil, setecentos e sessenta e cinco reais e noventa e seis centavos), por infringência aos artigos **art. 399; art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, inciso II; art. 106; art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 643, § 4º, inciso II, e art. 646; art. 106, I, “g”, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa por infração no importe de R\$ 2.120.336,69** (dois milhões, cento e vinte mil trezentos e trinta e seis reais e sessenta e nove centavos), com supedâneo no artigo 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no montante de **R\$ 4.471.102,65** (quatro milhões, quatrocentos e setenta e um mil, cento e dois reais e sessenta e cinco centavos).

Ademais, cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 1.356.555,54 de ICMS e de R\$ 4.834.651,97** de multa por infração, em vista da redução prevista da Lei nº 10.008/2013.

**Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do artigo 730, § 1º, inciso II, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.**

**P.R.I**

**Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de janeiro de 2014.**

---

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES – CONS. RELATOR**



**GOVERNO  
DA PARAÍBA**

Processo nº 0738392012-0

Recurso HIER CRF nº 304/2013

RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

RECORRENTE: GILBERTO FARIAS BARBOSA

PREPARADORA: COLETORIA ESTADUAL DE BAYUEX

AUTUANTE: JOÃO BATISTA DE MELO

RELATOR: CONS JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

**RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS NÃO LANÇADAS. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÃO. PARCIALIDADE. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA. PROCEDÊNCIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. DENÚNCIA IMPRECISA. MULTA POR INFRAÇÃO REDUZIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA, QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR.**

- Em face da concorrência de infração entre as irregularidades apuradas pela técnica do levantamento da Conta Mercadorias e da constatação de notas fiscais de aquisição sem registros nos assentamentos fiscais, decorreu a exclusão de parte das acusações fiscais, através de saneamento processual, com lavratura de Termo Complementar de Infração diante da inserção das notas fiscais não lançadas na movimentação com mercadorias tributáveis.

- Cabimento da exigência do ICMS - Substituição Tributária decorrente de descumprimento dos termos estabelecidos pela legislação que rege a especificação de recolhimento antecipado com mercadorias submetidas ao regime de tributação.

- O não recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS SIMPLES NACIONAL-FRONTEIRA caracteriza ato infringente que tipifica o ilícito de descumprimento de obrigação principal.

- Derrocada do lançamento indiciário que se apresenta lacunoso e impreciso em sua origem infracional, diante da falta de identificação de sua repercussão fiscal.

- Redução da multa por infração em face da Lei nº 10.008/2013.

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

**RELATÓRIO**

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, Recurso **HIERÁRQUICO** interposto em face da decisão monocrática que julgou PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.000001187/2012-48, lavrado em 15 de junho de 2012, sendo a empresa autuada acusada das irregularidades que adiante transcrevo:

- **FALTA DE LANÇAMENTO DE N. F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** >>> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, contatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios nos exercícios de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011;
- **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA;**
- **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CONTRIBUINTE SUBSTITUTO)** >>> Falta de recolhimento do ICMS ICMS/ST tendo em vista o contribuinte ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária sem retenção do imposto devido;
- **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA**, por contribuinte optante do simples nacional dentro do prazo legal;
- **FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS;**
- **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. Exercícios 2008, 2009, 2010 e 2011.

Por considerar infringidos os artigos 106, I “g” c/c 391, §§5º e 7º, II c/c 399, VI e 158, I, 160, I, 643, § 4º, II, c/c o art. 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, o autuante procedeu ao lançamento de ofício, exigindo o ICMS no valor total de R\$ 1.958.984,12, ao mesmo tempo em que sugeriu a aplicação da penalidade pecuniária na quantia de R\$ 3.458.313,90, nos termos do artigo 82, II, “e” e V, “a”, “c”, “f”, “g”, da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário total de R\$ 5.417.298,02.

Apensa às fls. 013/0322 os seguintes documentos: demonstrativos dos levantamentos fiscais realizados, planilhas de cálculos da Conta Mercadorias e das notas fiscais não lançadas dos exercícios em referência, informação de Notas Fiscais de Terceiros, extrato de fatura – DAR e cópias de documentos fiscais referente aos exercícios fiscalizados.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, por Edital publicado em 15/08/2012, a autuada tornou-se Revel consoante Termo de Revelia lavrado em 24/09/2012(fl. 329), com conclusão da matéria com informação de não haver relato de reincidência fiscal.

Aportado na primeira instância de julgamento, foram os autos diligenciados para saneamento, visando a inclusão das notas fiscais não lançadas no levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, em face de constituir a denúncia apurada

em concorrência de infração, cabendo, caso necessário, a lavratura de Termo Complementar de Infração.

Atendo a medida de saneamento foram refeitos os levantamentos da Conta Mercadorias, sendo lavrado Termo Complementar de Infração datado de 06/11/2012 com ICMS no importe de R\$ 1.748.337,38 e multa por infração no valor de R\$ 3.496.574,76, com ciência proferida por Aviso de Recebimento em 14/11/2012.

Comparecendo, desta vez, aos autos do processo a empresa demonstra desconhecer as diferenças apuradas pela fiscalização e os critérios adotados, vindo a questionar a legitimidade da ação fiscal por entender ser imprecisa, desproporcional e arbitrária, além de não ser cabível a aplicação de alíquota de 17%, uma vez que não se ajustam as empresas enquadradas no sistema do Simples Nacional, requerendo a improcedência do auto e infração.

Em suas razões de contestação, a fiscalização explana a falta de fundamentação da defesa do contribuinte, justificando a legalidade da aplicação da Conta Mercadorias e da impossibilidade de redução da alíquota do ICMS no caso de apuração de vendas omitidas pelo contribuinte em face da Lei Complementar nº 123/2006, solicitando a manutenção da medida fiscal.

Com remessa definitiva dos autos para a GEJUP, foram os mesmos distribuídos ao Julgador Fiscal Anísio de Carvalho Costa Neto, onde, em seu julgamento, decidiu pela procedência parcial do auto de infração, excluindo a exação fiscal correspondente às notas fiscais não lançadas e parte das omissões de vendas apuradas no Levantamento da Conta Mercadorias, em decorrência de natureza de infração diversa da apurada no Auto de Infração, conforme sentença proferida às fls. 0371 a 0383 dos autos.

Em face da decisão firmou o crédito tributário em R\$ 6.592.622,84, sendo R\$ 2.350.759,06 de ICMS e de R\$ 4.241.863,78 de multa por infração.

Após a devida intimação da decisão singular e decorrido prazo fatal regulamentar para interposição de recurso verifica-se que a autuada abriu mão de recorrer, vindo os autos a acolher, apenas, o recurso hierárquico, sendo acostado contrarrazões do autuante (fl.111), que de forma sintética acolheu as fundamentações de decidir do julgador monocrático.

### **Está relatado.**

### **VOTO**

A presente querela teve a devida análise meritória proferida pelo douto julgador singular que de forma prudente e imparcial motivou sua sentença pela parcialidade do crédito tributário original.

Em face de não existir recurso voluntário impõe-se apreciar as razões meritórias e motivadoras da decisão proferida pela instância “*a quo*”, onde faço mister separar as acusações com base no procedimento de aferição adotado pela fiscalização, no fito de tornar o desfecho da questão mais objetivo e claro, sendo mais compreensivo para as partes interessadas, uma vez que os trâmites estão dentro das diretrizes regulamentares previstas no artigo 692 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

**FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS** – Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de

Acusação1: mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido nos meses de fevereiro, agosto, setembro e dezembro de 2007, 2008, 2009, 2010 e 2011:

Para esta denúncia, vislumbra-se a ocorrência de falta de escrituração de notas fiscais de entradas nos livros próprios que suscita a presunção legal de aquisição de mercadorias com receita de origem não comprovada, arrimada no dispositivo regulamentar do artigo 646 do RICMS/PB, senão vejamos:

**Art. 646.** O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos a caixa 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 instituição financeiras e administradoras de cartões de crédito, **autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto**, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g. n)

Da exegese da norma citada, verifica-se que a acusação fiscal está apoiada numa presunção “*juris tantum*”, ou seja, a legislação de regência determina que a falta de registro de notas fiscais de aquisição autoriza a presunção de omissão das saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, logo se vê que a exação fiscal tem fundamento legal.

Todavia, a medida fiscal ofertou repercussão tributária detectada por duas técnicas fiscais de mesma natureza, ou seja, a fiscalização motivou a denúncia via Levantamento da Conta Mercadorias e pela omissão de vendas decorrente das notas fiscais não registradas nos exercícios de 2008 a 2011, ambas concorrentes, onde o nobre autuante deveria ter optado por àquela de maior base de cálculo, visto representar o universo maior das irregularidades apuradas - *omissão de saídas mercantis*.

Tal fato somente foi observado, com maestria, pelo julgador monocrático ao motivar a diligência fiscal para inclusão das notas fiscais não lançadas dentro da técnica da Conta Mercadorias, já que se constituem em entradas mercantis, extirpando do auto de infração os valores lançados pela denúncia de aquisições com notas fiscais não lançadas, com exceção dos valores apurados no exercício de 2007 que não tiveram feitura da Conta Mercadorias.

Desse fato, comprova-se o acerto da decisão monocrática que detectou a ocorrência de infrações concorrentes, corrigindo o alcance da repercussão tributária sendo incluída na base de cálculo da conta mercadorias os valores apurados pela ocorrência de notas fiscais não lançadas, excluindo os valores apurados sobre os exercícios de 2008 a 2011, com

exceção para as irregularidades apuradas no exercício de 2007 que não tiveram concorrência infracional, situação que me faz acompanhar a sentença proferida em todos os seus termos.

**Acusação 2 e 3:**

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA e FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA(CONTRIBUINTE SUBSTITUTO)**  
**- o contribuinte ter adquirido mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária sem retenção do imposto devido;**

Trata-se de Auto de Infração que exige ICMS - Substituição Tributária, tendo em vista o contribuinte não ter recolhido o imposto por antecipação.

Prefaciando nossa fundamentação, é importante lembrar que o instituto da substituição tributária está previsto no § 7º, da Constituição Federal, na forma inserida pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993. “*in verbis*”:

**(Constituição Federal)**

Art. 150...

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

Também é hipótese admitida pela Lei Complementar 87/96, conforme preconizado no art. 6º, daquele diploma legal, abaixo reproduzido.

**(Lei Complementar nº 87/96)**

Art. 6º Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002)

Conforme vimos, tal instituto tem por objetivo simplificar a arrecadação do ICMS, através da atribuição ao substituto tributário da responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nas etapas futuras, “trata-se de antecipação de fato gerador, à moda de presunção, importando, igualmente, a necessidade de presumir a base de cálculo”, (Sacha Calmon, Curso de Direito Tributário Brasileiro, 10ª Edição, página 289). **(grifo nosso)**.

Nesse sentido, verifica-se a plena legalidade na exigência fiscal, visto que o fato de o contribuinte encontrar-se enquadrado no Regime do Simples Nacional não desautoriza a exigência de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária nas operações com produtos sujeitos a antecipação do imposto quando de sua entrada no estabelecimento, fato que se encontra provado pela fiscalização às fls. 057 a 059 dos autos.

**Acusação 4:**

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS – SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA, por contribuinte optante do simples nacional dentro do prazo legal;**

A presente contenda motivou-se pela constatação de falta de recolhimento de ICMS Simples Nacional Fronteira, decorrente de aquisições de mercadorias e bens, tendo em vista

que a empresa se enquadra no regime simplificado de tributação para micro e pequenas empresas – SIMPLES NACIONAL, sendo a fundamentação fático-legal da infringência lastreada nos dispositivos da Lei Complementar nº 123/2003 e pelo Regulamento do ICMS/PB, a seguir descritos:

**LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006**

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

(...)

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

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:

(...)

h) **nas aquisições em outros Estados** e no Distrito Federal de **bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;**

**REGULAMENTO DO ICMS/PB**

Art. 2º O imposto incide sobre:

[...]

§ 1º O imposto incide também:

[...]

VI – sobre a entrada de mercadorias ou bens, **quando destinados à comercialização, no momento do ingresso no território do Estado.**

Art. 106. O recolhimento do imposto de responsabilidade direta do contribuinte far-se-á:

I - antecipadamente:

[...]

g) nas operações e prestações interestaduais com produtos relacionados em Portaria do Secretário de Estado da Receita, promovidas por estabelecimentos comerciais ou **contribuintes enquadrados no Estatuto Nacional das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, para efeitos de recolhimento do ICMS, observado o disposto nos §§ 2º, 3º, 7º e 8º;**

(Redação dada pelo art. 1º do Decreto nº 28.401/07 - DOE de 25.07.07)

§ 2º **O recolhimento previsto na alínea "g", do inciso I**, será o resultante da aplicação da alíquota vigente para as operações internas sobre o valor total da nota fiscal ou valor de pauta fiscal, inclusive IPI, quando for o caso, seguro, transporte e outras despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, deduzindo-se o imposto relativo à operação própria, assegurada a utilização do crédito fiscal no mês do efetivo recolhimento.

§ 3º **Nas operações destinadas a contribuintes enquadrados no SIMPLES NACIONAL**, salvo exceções expressas, o recolhimento previsto na alínea “g” do inciso I deste artigo, será o valor resultante do percentual equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sobre o valor total da nota fiscal ou valor de pauta fiscal, inclusive IPI, se for o caso, seguro,

transporte e outras despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, ficando vedado o aproveitamento da importância recolhida como crédito fiscal.

(...)

§ 8º Os contribuintes que receberem mercadorias sem o recolhimento do imposto a que se referem às alíneas “e”, “f”, “g” e “h”, do inciso I, deverão comparecer à repartição fiscal do seu domicílio, **no prazo de 05 (cinco) dias, contados da data de entrada da mercadoria, para recolhimento do imposto devido.**”

Pela legislação supracitada, não se denota qualquer dúvida sobre a legalidade na exigência do ICMS-SIMPLES NACIONAL FRONTEIRA, situação que não inquinado pelo contribuinte em sua defesa, cabendo a exigência do imposto sem qualquer ressalva na forma de tributação inserida.

***Acusação 5:***

**FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS:**

Ao se deter no teor da denúncia apresentada acima, verifica-se plena falta de clareza e objetividade da notícia crime a ser alcançada, vez que a falta de recolhimento de ICMS se processa de várias formas e maneiras, necessitando, portanto, de uma perfeita descrição do fato imponible para efeito de execução fiscal, o que torna ilíquido e incerto o fato infracional diante da imprecisão do lançamento de ofício.

Portanto, diante do texto acusatório lacunoso e sombrio, é notório que a situação infringente não se torna suficiente para efeito de determinação da natureza da infração que se pretendia alcançar no momento da descrição do fato gerador, inobstante as argumentações do nobre julgador que se apoiou suas conclusões em dados de planilha que não especifica a real natureza do imposto apurado.

Desse modo, este relator diverge da decisão monocrática que procedeu a exigência fiscal no tocante a esta infração, devendo ser excluído do auto de infração o crédito tributário exigido no montante de R\$ 10,00, por falta de liquidez e certeza da natureza da infração cometida, declarando sua improcedência, tendo em vista não ser possível o refazimento em face do decurso do prazo decadencial.

***Acusação 6:***

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, DETECTADA ATRAVÉS DA CONTA MERCADORIAS NOS EXERCÍCIOS DE 2008, 2009, 2010 e 2011:**

No tocante a acusação derivada do levantamento da Conta Mercadorias nos exercícios mencionados acima, esta relatoria observa ser correta a aplicabilidade deste levantamento nas empresas comerciais que não possuem Escrita Contábil Regular ou que possuam regime simplificado de tributação como no caso do Simples Nacional, sendo o direito de arbitramento da autoridade fiscal, uma prerrogativa da fiscalização de caráter *juris tantum*, nos termos do **art. 643, §§ 3º e 4º, do RICMS/97, in verbis:**

Art. 643 - .....

§ 2º Para os efeitos deste artigo, considera-se exercício:

I - o período compreendido entre dois balanços, quando o contribuinte mantiver escrita contábil;

II - o ano civil, nos demais casos.

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não esteja obrigado ao regime de tributação com base no lucro real e tenha optado por outro sistema de apuração de lucro, nos termos da legislação do Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Na hipótese do parágrafo anterior, como mecanismo de aferição no confronto fiscal, será obrigatório:

I - a elaboração de Demonstrativo Financeiro, onde deverão ser evidenciadas todas as receitas e despesas operacionais ou não operacionais, bem como considerada a disponibilidade financeira existente em Caixa e Bancos, devidamente comprovada, no início e o 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, devendo tal acréscimo satisfazer as despesas arroladas no Demonstrativo Financeiro de que trata o inciso anterior, deste parágrafo, sendo, ainda, vedada a exclusão do ICMS dos estoques, compras e vendas realizadas, prevalecendo tal exclusão apenas para aqueles que mantenham escrita contábil regular.

Em caso de repercussão tributária, tem-se assim que a diferença tributável deriva de vendas sonegadas, levando à infração a ser arremada nos art. 158, inciso I, art. 160, inciso I, ambos do RICMS/PB, conforme normativo abaixo:

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;

Em verdade, uma das condições do seu sobrestamento, seria a existência de uma contabilidade regular apresentada antes do início da ação fiscal, entendendo-se por regular aquela que satisfaz as exigências constantes das **Resoluções nº 563/83 e 597/85**, do Conselho Federal de Contabilidade - CFC.

No caso em tela, não há provas materiais que demonstrem que a empresa possua uma contabilidade tempestiva e regular, fato que legitima o procedimento de auditoria adotada nos exercícios de 2008 a 2011, via levantamento da Conta Mercadorias, pois a recorrente não alcançou a lucratividade mínima exigida pela legislação tributária para as empresas como atividade de comercialização.

Outrossim, o fato de a empresa ser contribuinte do Simples Nacional não impede que mesma seja auditada nos termos da Lei nº 6.379/96, situação que foi devidamente fundamentada, de forma prudente, pelo julgador singular, visto que o entendimento adotado na primeira fase de julgamento é que deveriam incidir as alíquotas e percentuais de multa estabelecidos

na legislação tributária estadual do ICMS, razão por que houve a manutenção da alíquota interna de 17% de ICMS.

Em verdade, esta relatoria entende ser acertada a fundamentações apresentadas pelo mediador monocrático, vez que, no tocante aos contribuintes enquadrados no regime do Simples Nacional, importa esclarecer que a acusação de omissão de saídas tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, comporta a aplicação de alíquota diferenciada desse regime de tributação, haja vista que a cobrança do ICMS deve ser integral em relação ao valor da base de cálculo omitida, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme prescrição dos artigos 13, § 1º, XIII, 'e' e "f" c/c 32, ambos da Lei Complementar nº 123/2006, bem como nas disposições sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas por esse regime de tributação, dadas pela Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008, adiante transcritas:

**LEI COMPLEMENTAR Nº 123/ 2006:**

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:

[...]

na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

**RESOLUÇÃO CGSN Nº 30, de 07 de fevereiro de 2008:**

Art. 82. Aplicam-se a ME e à EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos tributos incluídos no Simples Nacional

[...]

§ 2º. Nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006](#).

Além disso, é necessário entender que o lançamento de ofício se reporta aos fatos geradores que se encontram disciplinados pela legislação que dispõe sobre aplicação da alíquota interna para os contribuintes enquadrados no Simples Nacional em face da ocorrência de omissões de mercadorias tributáveis por observância a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista pelo ordenamento tributário supracitado, não cabendo a adoção em caso de omissões de vendas apuradas pela fiscalização às alíquotas reduzidas do regime do Simples Nacional.

Não obstante, vejo que este Colegiado já se posicionou em decisão acerca da matéria, no sentido de afastar medidas fiscais que comprometam a verdade material e a segurança

jurídica, conforme edição do Acórdão CRF nº 390/2013, da lavra do eminente Cons. Rodrigo Antônio Alves Araújo, que assim dispõe:

**RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO -CARTÃO DE CRÉDITO – PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS- AJUSTES REALIZADOS NO PERCENTUAL DE MULTA – REFORMADA DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.**

Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. In casu, o pagamento já realizado em face da notificação para recolhimento do ICMS teve por cerne a alíquota do simples nacional, cabendo a complementação do imposto em razão do novo critério da Secretaria de Estado da Receita, que determinou através da Instrução Normativa nº 009/2013/GSER a observância da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas. Redução da multa em decorrência da Lei nº 10.008/2013.

Outrossim, comungo com os ajustes efetuados pelo julgador singular que excluiu da exigência fiscal presente a esta irregularidade os valores lançados de ICMS no importe de R\$ 68,00 em 2008, R\$ 11,90 em 2009 e R\$ 6.843,24 em 2011 por constituírem infração diversa da que foi proposta na peça acusatória, visto revelar ICMS NORMAL REGISTRADO E NÃO RECOLHIDO e não ICMS devido pela omissão de saídas apuradas através da Conta Mercadorias, situação devidamente fundamentada na sentença singular.

Da mesma forma, ratifico e reconheço o resultado majorado pelo Termo de Infração Continuada, mediante a retificação realizada no Levantamento da Conta Mercadorias dos exercícios fiscalizados, em face da medida de saneamento para inclusão das notas fiscais não lançadas, já excluídas da exigência fiscal na acusação de nº 1 deste contencioso, evitando a figura nefasta da concorrência de infração.

Por derradeiro, necessário acolher **as alterações advindas da Lei nº 10.008/13 – D.O.E de 06.06.13, com efeito legal desde 01/09/2013**, cabendo à redução das penalidades aplicadas, em face do Princípio da Retroatividade da Lei mais benigna disciplinada no *art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN*, diante do texto normativo do artigo 8º da lei supracitada, transcrito abaixo:

**Art. 8º - Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do terceiro mês subsequente ao da publicação.**

Assim, necessária se torna a redução da multa por infração, bem como a exclusão da acusação precária, não nos restando outra opção senão, alterar a sentença monocrática, no tocante aos seus valores, mantendo a **PARCIAL PROCEDÊNCIA** da medida fiscal, cuja exação assim se apresenta, conforme tabela abaixo:

Infração	Data		ICMS	MULTA
	Início	Fim		
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO	01/01/2007	31/12/2007	943,50	943,50
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO	01/01/2008	31/12/2008	0,00	0,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO	01/01/2009	31/12/2009	0,00	0,00

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO	01/01/2010	31/12/2010	0,00	0,00
FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO	01/01/2011	31/12/2011	0,00	0,00
FALTA DE REC. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIB.	01/10/2010	31/10/2010	57,28	28,64
FALTA DE REC. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIB	01/09/2011	30/09/2011	360,67	180,33
FALTA DE REC. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIB (CONT. SUBS)	01/03/2011	31/03/2011	791,35	395,67
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/01/2010	31/01/2010	7.515,02	3.757,51
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/02/2010	28/02/2010	19.702,82	9.851,41
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/03/2010	31/03/2010	9.316,57	4.658,29
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/04/2010	30/04/2010	6.998,36	3.499,18
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/05/2010	31/05/2010	14.725,63	7.362,82
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/06/2010	30/06/2010	72.808,56	36.404,28
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/07/2010	31/07/2010	34.102,54	17.051,27
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/07/2010	31/07/2010	470,00	235,00
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/08/2010	31/08/2010	16.742,65	8.371,33
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/09/2010	30/09/2010	28.144,29	14.072,15
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/10/2010	31/10/2010	24.919,63	12.459,82
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/10/2010	31/10/2010	6.975,00	3.487,50
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/11/2010	30/11/2010	32.959,24	16.479,62
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/11/2010	30/11/2010	7.723,96	3.861,98
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/12/2010	31/12/2010	25.323,53	12.661,77
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/01/2011	31/01/2011	16.936,34	8.468,17
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/02/2011	28/02/2011	26.616,63	13.308,32
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/02/2011	28/02/2011	5.211,15	2.605,58
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/03/2011	31/03/2011	26.310,54	13.155,27
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/04/2011	30/04/2011	19.567,92	9.783,96
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/05/2011	31/05/2011	24.837,87	12.418,94
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/06/2011	30/06/2011	11.664,79	5.832,40
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/07/2011	31/07/2011	4.763,68	2.381,84
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/08/2011	31/08/2011	3.543,52	1.771,76
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/09/2011	30/09/2011	758,97	379,49
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/10/2011	31/10/2010	4.175,85	2.087,93
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/11/2011	30/11/2011	5.490,28	2.745,14
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/11/2011	30/11/2011	268,00	134,00
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/12/2011	31/12/2011	256,00	128,00
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/05/2012	31/05/2012	680,00	340,00
FALTA DE REC. ICMS SIMP. NACIONAL FRONTEIRA	01/05/2012	31/05/2012	140,00	70,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/11/2008	30/11/2008	0,00	0,00
FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS	01/12/2008	31/12/2008	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS)	01/01/2008	31/12/2008	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS)	01/01/2009	31/12/2009	140.403,45	140.403,45
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS)	01/01/2010	31/12/2010	222,99	222,99
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS)	01/01/2011	31/12/2011	0,00	0,00
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS) - *TCI	01/01/2008	31/12/2008	298.414,71	298.414,71
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS) - *TCI	01/01/2009	31/12/2009	121.724,64	121.724,64
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS) - *TCI	01/01/2010	31/12/2010	944.991,44	944.991,44
OMISSÃO DE SAÍDA (CONTA MERCADORIAS) - *TCI	01/11/2011	30/11/2011	383.206,59	383.206,59
<b>TOTAL</b>			<b>2.350.765,96</b>	<b>2.120.336,69</b>

\*TCI – Termo de Infração Continuada

Com esses fundamentos,

**V O T O** - pelo recebimento do **RECURSO HIERÁRQUICO, por regular**, e quanto ao mérito pelo **DESPROVIMENTO** para alterar, quanto aos valores, à decisão proferida pela instância prima que julgou **PARCIALMENTE PROCEDENTE** o Auto de Infração de Estabelecimento nº **93300008.09.00001187/2012-48**, acrescido do Termo Complementar de Infração, lavrados em 15 de junho de 2012 e 06 de novembro de 2012, contra a empresa **GILBERTO FARIAS BARBOSA**, inscrita no Cadastro de Contribuintes do ICMS sob nº 16.035.781-0, com exigência do ICMS no valor de **R\$ 2.350.765,96** (dois milhões, trezentos e cinquenta mil, setecentos e sessenta e cinco reais e noventa e seis centavos), por infringência aos artigos **art. 399; art. 399, VI, c/fulcro no art. 391, §§ 5º e 7º, inciso II; art. 106; art. 158, I, art. 160, I, c/c art. 643, § 4º, inciso II, e art. 646; art. 106, I, “g”**, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e multa por infração no importe de **R\$ 2.120.336,69** (dois milhões, cento e vinte mil trezentos e trinta e seis reais e sessenta e nove centavos), com supedâneo no artigo 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no montante de **R\$ 4.471.102,65** (quatro milhões, quatrocentos e setenta e um mil, cento e dois reais e sessenta e cinco centavos).

Ademais, cancelado, por indevido, o montante de **R\$ 1.356.555,54 de ICMS e de R\$ 4.834.651,97** de multa por infração, em vista da redução prevista da Lei nº 10.008/2013.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 17 de janeiro de 2013.

**JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES**  
**CONSELHEIRO RELATOR**