



**ESTADO DA PARAÍBA  
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA**

**Processo nº 129.700.2011-4**

**Recursos HIE/VOL/CRF Nº 134/2015**

**1º RECORRENTE: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**1º RECORRIDA: MARIA DO SOCORRO DE SOUSA FEITOSA**

**2º RECORRENTE: MARIA DO SOCORRO DE SOUSA FEITOSA**

**2º RECORRIDA: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.**

**PREPARADORA: COLETORIA ESTADUAL ITAPORANGA**

**AUTUANTE: ARNON MEDEIROS SANTOS**

**RELATORA: CONSª. DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁRIAS. CONTA MERCADORIAS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. PARCIALIDADE. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSOS HIERÁRQUICO DESPOVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.**

- Parcialidade da exigência fiscal sobre a comprovação de déficit financeiro em decorrência de as despesas incorridas superarem as receitas declaradas no exercício de 2008, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência, com ajustes necessários na diferença tributável diante de provas elidentes acostadas aos autos. - Reputa-se regular o lançamento compulsório consistente no levantamento da Conta Mercadorias efetuado com base no arbitramento do lucro bruto diante da não apresentação da escrita contábil regular. - Redução da penalidade aplicada na forma disciplinada pela edição da Lei nº 10.008/2013.

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

A C O R D A M os membros da **2ª Câmara** de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo *desprovemento do primeiro e parcial provimento do segundo*, para reformar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000405/2011-46 (fl. 3), lavrado em 2/9/2011, contra a empresa MARIA DO SOCORRO DE SOUSA FEITOSA, contribuinte inscrito no CCICMS/PB, sob nº 16.146.181-6, devidamente qualificado nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 42.767,68 (quarenta e dois mil, setecentos e sessenta e sete reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 21.383,84 (vinte e um mil, trezentos e oitenta e três reais e oitenta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, do RICMS/PB, e R\$ 21.383,84 (vinte e um mil, trezentos e oitenta e três reais e oitenta e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do artigos 82, V, "a" e "f", da Lei nº 6.379/96, com

nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008, de 5/6/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 27.391,64 (vinte e sete mil e trezentos e noventa e um reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 2.002,60 (dois mil e dois reais e sessenta centavos), de ICMS, e R\$ 25.389,04 (vinte e cinco mil, trezentos e oitenta e nove reais e quatro centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Desobrigado do Recurso Hierárquico, na expressão do art. 84, parágrafo único, IV, da Lei nº 10.094/13.

P.R.I

**Segunda Câmara**, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 18 de agosto de 2017.

Doriclécia do Nascimento Lima Pereira  
Cons<sup>a</sup>. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante  
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 2ª Câmara, JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES, GLAUCO CAVALCANTI MONTENEGRO (Suplente). Ausência Justificada da Conselheira DOMÊNICA COUTINHO DO SOUZA FURTADO.

Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, recursos hierárquico e voluntário, interpostos nos moldes dos arts. 80 e 77, da Lei nº 10.094/2013, respectivamente, contra a decisão monocrática, que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000405/2011-46 (fl. 3), lavrado em 2 de setembro de 2011, que denuncia a empresa, acima identificada, pelo cometimento das irregularidades abaixo transcritas, **ipsis litteris**:

**“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 da Conta Mercadorias.

Nota Explicativa. No exercício de 2009 a empresa deixou de faturar mercadorias tributáveis no valor de R\$ 82.069,69, irregularidade detectada através da Conta Mercadorias, tendo o fato gerador ICMS a recolher na importância de R\$ 13.951,85.

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >>**

O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, tendo em vista a constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa. No exercício de 2008 a empresa efetuou pagamento de despesas superiores às receitas em R\$ 55.497,56. Irregularidade detectada através do Levantamento Financeiro, fato que gerou ICMS no valor de R\$ 9.434,59.

Considerando infringido os arts. 158, I, 160, I, com fulcro nos arts. 643, § 4º, II, 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, o agente fazendário, por lançamento de ofício, constituiu crédito tributário no importe de R\$ 70.159,32, sendo R\$ 23.386,44 de ICMS e R\$ 46.772,88 de multa por infração com arrimo no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei 6.379/96.

Documentos instrutórios anexos às fls. 4/18 dos autos.

Regularmente cientificada, pessoalmente, conforme aposição de assinatura no Termo de Ciência constante na exordial (fl. 3), o contribuinte impetrou peça reclamatória (fls. 19/30), por meio de advogados legalmente habilitados, conforme documento aspenso às fls. 29.

A reclamante relata que o lançamento tributário em análise exige ICMS nos termos da Lei 6.379/96 e do RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, como diz também que a falta de recolhimento do ICMS em tela foi evidenciada por meio dos levantamentos Conta Mercadorias e Financeiro, cuja diferença tributável foi submetida a alíquota de 17% de ICMS e multa por infração de 200%.

Dito isto, a impugante reconhece a legitimidade das técnicas de auditoria aplicadas, Conta Mercadorias e Levantamento Financeiro, todavia, discorda do cartório (formato processual – PAT) adotado, uma vez que a fiscalização se afastou dos mandamentos contidos na Lei Complementar 123/06, acrescenta que é regida pelo sistema do simples nacional, devendo observância aos ditames contidos na Resolução nº 30 do CGSN, a qual dispõe sobre a fiscalização, o lançamento e o contencioso fiscal para micro e pequenas empresas. Daí, conclui não estar sujeita ao cartório da Lei 6.379/96.

Prossegue discorrendo acerca do cartório aplicável às empresas sujeitas ao regime do simples nacional, diz que o Estado da Paraíba ainda não regulamentou o processo administrativo tributário – PAT, próprio das empresas do simples nacional, no entanto, presume que deve tratar deste assunto brevemente, em virtude da Portaria nº 086/GSER, de 23/8/2011, publicada no DOE de 26/8/2011 (fls. 30). Assim, ante a falta de regulamentação, conclui que as empresas paraibanas do simples nacional não podem ter contenciosos tributários constituídos contra si.

Feitas ainda outras considerações, a litigante aduz que o auto de infração sub judice, da forma posta, desfaz a integração e simplificação da carga tributária das pequenas empresas desse país. Nessa toada, continua externando sua teses de que o auto de infração em questão viola a LC 123/06.

Por fim, pleiteia a anulação do lançamento tributário, dizendo que se trata de um crédito tributário sem hospedagem legal, visto se tratar de empresa do simples nacional que estar sujeita aos ditames da LC 123/06, ou, então, pede o sobretamento do crédito tributário até que a Portaria nº 086/GSER, de 23/8/2011, produza seus efeitos.

Instado a se manifestar (fl. 32), o autor do feito fiscal comparece aos autos (fls. 33/36), fazendo um breve resumo da auditoria, em seguida, combate a peça impugnatória dizendo que: “Assim, qualquer pessoa, física ou jurídica, tem seus impostos declarados aos governos homologados por estes em fiscalizações, que dão veracidade ou não pagamentos feitos. No caso presente a empresa, optante pelo simples nacional, não teve seus recolhimentos homologados em sua totalidade, em razão simplesmente de ter deixado de recolher parte deles.”

Acrescenta que a Lei Complementar que instituiu o simples nacional, diz que cada ente governamental usará sua própria legislação para fiscalizar as empresas, porém, quando houver infração às legislações de regência de cada ente tributante, passarão a ser fiscalizadas e cobradas como as demais pessoas jurídicas, em conformidade com o art. 13, § 1º, c/c o art. 34, da LC 123/2006. Conclui dizendo que, no caso do ICMS, havendo infringência a legislação estadual aplicar-se-ão as normas próprias dos contribuintes sujeito ao regime de recolhimento normal.

Por fim, o autor solicita ao julgador fiscal que mantenha inalterada a ação fiscal.

Sem informações de antecedentes fiscais (fls. 38), os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais - GEJUP, onde foram devolvidos à preparadora para saneamento (fls. 41) a fim de “inserir no sistema ATF a ciência do Auto de Infração nº 93300008.09.00000405/2011-46 que foi conferida ao autuado, conforme subscrição na fl. 03.”

Enfim, os autos saneados retornam ao órgão julgador singular, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Petronio Rodrigues Lima, que decidiu (fls. 45/51) pela parcial procedência do auto de infração *sub judice*, limitando-se a ajustar as multas por infração aplicadas por força da legislação vigente, mantida a cobrança da obrigação principal na íntegra.

Ciente da decisão proferida pelo órgão julgador monocrático, via postal com Aviso de Recebimento JL970154017BR (fls. 53), a empresa impetrou recurso voluntário (fls. 56/62).

No recurso voluntário, o contribuinte combate o auto de infração e a decisão singular, dizendo que o fundamento desta estar fora da legislação do simples nacional, conforme razões acostadas às fls. 57/59, daí considera que a jurisdição concedida é deverasmente temerária, porque, no seu entendimento, a única forma de se ajustar acertamentos com os Fiscos envolvidos no regime simples nacional seria pelo PGDAS.

Adentrando o mérito, propriamente dito, quanto ao levantamento financeiro referente ao exercício de 2009, a recorrente afirma que a fiscalização ignorou a importância de R\$ 4.775,02 relativa às duplicatas aceitas em 2008 para pagamento em 2009, as quais foram contabilizadas, conforme documentos anexos às fls.63/72. Ainda quanto ao Financeiro, adita que o autuante estimou as despesas com empregados, uma vez que não dispunha de empregados, de acordo com papéis fls. 74/75.

Continua apontando equívocos da sentença singular, no seu sentir, reclamando que a GEJUP não aplicou à sua decisão o teor da Instrução Normativa 015/12/GSER, que determina, nos casos de auditoria fiscal das empresas sujeitas ao regime de apuração do simples nacional, a primeira cobrança deve ser em conformidade com a legislação do simples nacional, as demais, com a legislação do ICMS. Adita que a Instrução Normativa nº 9/13/GSER deu novo rumo à temática, porém não aceita efeitos retroativos, por considerá-los malignos, portanto, não seriam ferramentas próprias de uma nação civilizada.

Por fim, a recorrente pleiteia o acolhimento do recurso voluntário com efeito suspensivo,

posteriormente, o seu provimento para anular a sentença singular em face dos defeitos e vícios relatados na peça recursal, a fim de que seja procedido novo julgamento do levantamento financeiro para abordar os erros apontados assim como a má aplicação da legislação estadual (IN 015/12/GSER), ou, então, ser promovido novo lançamento sem os erros enunciados.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, foram estes distribuídos a esta relatora, para apreciação e julgamento, ao examiná-los, decidi requer diligência fiscal ao autuante para que este se manifestasse acerca da documentação trazida aos autos pela recorrente, consoante fls. 76/77.

Em resposta, o autor do feito fiscal acosta aos autos artigo que trata de “A obrigatoriedade do aceite nas duplicatas mercantis”, segundo papéis anexos fls. 83/87, para em seguida, apresentar resposta à diligência fiscal (fls. 91/93), manifestando-se acerca da documentação acostada pelo recorrente, dizendo que:

“Em nenhum dos documentos está aposto o ACEITE pelo adquirente da mercadoria, condição necessária à formalização da Duplicata Mercantil que nada mais é que um título de crédito que carece dessa formalidade para sua certeza, conforme estabelece o Artigo (fls. 83 a 87), compilado do pensamento de vários mestres do Direito Comercial.”

Prossegue argumentando que as duplicatas apresentadas depõem a favor do Fisco, pela falta do aceite assim como da falta de comprovação de que foram pagas parceladamente, que poderia ter sido realizada mediante: comprovantes bancários, carteira da vendedora e, especialmente, Livro Caixa. Na ausência destes elementos, entende que o pagamento das duplicatas em referência se deu à vista.

Não concorda com alegação de que a empresa não dispunha de funcionários por se tratar de estabelecimento do ramo comercial de eletrodomésticos. Diz que, à época da apresentação do trabalho, o contribuinte não questionou o arbitramento de pagamento a funcionário, talvez por estarem desacobertados da documentação trabalhista necessária, todavia, o autor não acosta aos autos elementos probantes dessas alegações, bem como justifica a incapacidade de fazê-lo porque a empresa está com a inscrição no CCICMS/PB desde 2011.

Ao final, o agente fazendário pede o acolhimento das considerações para salvaguardar os direitos da Fazenda Estadual assim como promover a justiça fiscal.

Enfim, os autos foram remetidos à apreciação desta relatora.

É o relatório.

V O T O

Nestes autos, cuida-se de recursos hierárquico e voluntário, interpostos contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000405/2011-46 (fls. 3), lavrado em 2/9/2011, contra a empresa MARIA DO SOCORRO DE SOUSA FEITOSA, devidamente qualificada nos autos, cujas acusações cuidam da prática irregular de omissão de saídas tributáveis detectadas mediante Levantamento da Conta Mercadorias, referente aos exercícios de 2009, e através de Levantamento Financeiro, correspondente ao exercício de 2008.

Inicialmente, cumpre destacar a regularidade formal do lançamento de ofício referente às acusações baseadas no Levantamento Financeiro e na Conta Mercadorias, visto que não estão presentes nenhuma das hipóteses de nulidade previstas nos arts. 16 e 17 da Lei 10.094/2013, abaixo transcrito, *litteris*:

“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.”

No tocante às alegações da recorrente quanto à falta de legislação aplicável ao contencioso, no caso em exame, por se tratar de empresa sujeita ao regime de apuração simples nacional, logo não poderia ter sido autuada com fulcro na Lei 6.379/96 e no RICMS aprovado pelo Decreto 18.930/97, não assiste razão à recorrente, pois verificada a ocorrência de irregularidade fiscal a cobrança do imposto devido, neste caso o ICMS, dar-se-á por meio da norma aplicável às demais pessoas jurídicas, haja vista a exegese dos dispositivos legais a seguir transcritos, *in verbis*:

*“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:*

*(...)”*

*“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.”*

Desse modo, entendo acertado o procedimento fiscal.

Passemos ao exame do mérito da lide fiscal.

LEVANTAMENTO FINANCEIRO/Exercício de 2008 –LEVANTAMENTO DA CONTA MERCADORIAS/Exercício de 2009 – Omissão de saídas tributáveis.

Trata-se de infração alcançada por técnicas fiscais similares em seu resultado fiscal, ou seja, aplicou-se, no exame fiscal, o Levantamento da Conta Mercadorias, além do Levantamento Financeiro, o primeiro, correspondente ao exercício de 2009, e o segundo, referente ao exercício de 2008, ambos embasados na legislação de regência que disciplina o mecanismo de aferição da regularidade fiscal do contribuinte, nas quais a repercussão tributária, caso apresentem, traduz a existência de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentação fiscal, na forma prevista pelos artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 643, §§ 3º e 4º, incisos I e II e artigo 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB, infra:

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

*I - sempre que promoverem saída de mercadorias.”*

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

*I - antes de iniciada a saída das mercadorias”.*

*“Art. 643. No interesse da Fazenda Estadual, será procedido exame nas escritas fiscal e contábil das pessoas sujeitas à fiscalização, especialmente no que tange à exatidão dos lançamentos e recolhimento do imposto, consoante as operações de cada exercício.*

(...)

*§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não 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.*

*§ 5º Na ausência da escrituração do livro Caixa, que trata o § 3º, para que se possa levar a efeito o demonstrativo financeiro referido no parágrafo anterior, os saldos no início e no final do exercício serão considerados inexistentes.”*

*“Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa, suprimentos à caixa não comprovados ou a manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

*Parágrafo único - A presunção de que cuida este artigo aplica-se igualmente a qualquer situação em que a soma das despesas, pagamentos de títulos, salários, retiradas, pró-labore, serviços de terceiros, aquisição de bens em geral e outras aplicações do contribuinte seja superior à receita do estabelecimento.” (Grifos não constantes do original).*

Como se deflui da legislação acima transcrita, ambos os Levantamentos, acima referidos, são técnicas de auditoria absolutamente legítimas de que se vale a fiscalização para aferição da movimentação mercantil das empresas, sendo que o Levantamento da Conta Mercadorias deve ser aplicado aos contribuintes que possuem apenas escrita fiscal, como ocorre no caso tela, visto não ter sido demonstrado nos autos a existência de contabilidade regular da autuada.

As diferenças apuradas suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, posto que firmam presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente. Porém, como se trata de presunção relativa, admite-se a prova em contrário a cargo do contribuinte, uma vez que este é o possuidor de toda a documentação fiscal do estabelecimento que lhe pertence.

O Levantamento Financeiro, por sua vez, consiste num método de aferição utilizado como uma opção de levantamento de caixa e tem como finalidade verificar se o contribuinte utilizou recursos em volume superior às suas disponibilidades financeiras, situação que, em se configurando, cede lugar a exigência do imposto sobre a diferença entre o montante aplicado e o disponível, diante da sua significação idêntica a da Conta Mercadorias: saídas tributáveis não faturadas.

Para tanto, efetua-se o balanceamento entre as vendas e os dispêndios, considerando-se os valores totais de receitas e despesas, no exercício fiscalizado, bem como os saldos, inicial e final, em banco e caixa, caso o contribuinte seja possuidor de livro Caixa, do contrário, considera-se zero esses saldos correspondentes a essa rubrica. Tal procedimento encontra respaldo no art. 643, § 4º, I, e § 5º, do RICMS/PB, acima transcrito.

Nesse compasso, no valor das receitas e despesas computam-se as vendas e as aquisições de mercadorias independentemente do regime de tributação a que estiverem submetidas, e ainda que o contribuinte também opere com mercadorias isentas ou adstritas a outro regime de tributação, além do normal.

A diferença a maior verificada no valor das despesas autoriza a aplicação de que esta se originou de omissão de saídas tributáveis (Aplicação do parágrafo único do art. 646 do RICMS/PB), a qual é afastada mediante prova irrefutável da inocorrência do fato, erro na montagem do respectivo levantamento ou, ainda, ante a demonstração de que nem todas as saídas omitidas são de mercadorias tributáveis.

No caso em comento, no Levantamento Financeiro referente ao exercício de 2008, a recorrente protesta que a fiscalização não arrolou Duplicatas a Pagar no Próximo Exercício, que seriam duplicatas firmadas em 2008 para pagamento em 2009, colacionando diversos documentos às fls. 63 e seguintes, bem como alega que a fiscalização arbitrou as despesas com empregados, quando de fato a empresa não dispunha de empregados, em conformidade com a Relação Anual de Informações Sociais para o ano de 2008 anexa às fls. 73/74.

Com referência às Duplicatas a Pagar no Próximo Exercício, o autuante pronunciou-se (fls. 91/93) nos autos, de forma bastante esclarecedora, dizendo que não houve o aceite das duplicatas pelo adquirente, logo as duplicatas não estão formalizadas à luz da doutrina pátria, cujos fragmentos estão acostados às fls. 83/87, nem estar comprovado o pagamento das duplicatas parceladamente, portanto, não foram acolhidas pela fiscalização, entendimento ratificado por esta Relatora.

Quanto às despesas com empregados, a recorrente comprovou documentalmente, mediante a apresentação da RAIS de 2008 (fls. 73/74), que não havia empregados vinculados ao

estabelecimento comercial atuado, tampouco a fiscalização colacionou aos autos elementos probantes do valor de R\$ 4.910,00 computado nas despesas do exercício de 2008, de acordo com demonstrativo às fls. 12.

Persistindo no exame das demais despesas arroladas pelo atuante no Financeiro de 2008, embora a recorrente não as tenha contestado, verificamos que o autor do feito também não trouxe aos autos comprovantes das despesas com *Pró-Labore e Honorários, Energia Elétrica, Água e Esgotos, Outras Despesas*, bem como declarou na resposta à diligência fiscal que não tem como obter documentos junto ao contribuinte, porque este se encontra baixado desde 06/12/2011. Isto posto, não seria razoável acolher este arbitramento de despesas, tendo em vista os princípios da verdade material, da justiça fiscal e, sobretudo, a ausência de previsão legal.

Diante disso, entendo que assiste razão à recorrente, ou seja, as despesas com Empregados, no importe de R\$ 4.910,00, acrescidas daquelas com *Pró-Labore e Honorários, Energia Elétrica, Água e Esgotos, Outras Despesas*, as quais somam R\$ 6.870,00, por estarem desprovidas de documentos probantes da sua origem, devem ser deduzidas das despesas do exercício, alterando a diferença tributável assim como o ICMS exigível, conforme demonstrado no quadro abaixo:

Promovidas as correções acima ilustradas, entendo acertada aplicação do Levantamento Financeiro, uma vez que foi elaborado à luz da legislação de regência.

Quanto ao Levantamento da Conta Mercadorias, é sabido que consiste numa técnica fiscal de apuração da situação do contribuinte, fulcrada no arbitramento do lucro bruto do estabelecimento, a qual constitui o substrato da acusação de omissão de saídas tributáveis, conforme inicialmente aplicada pelo atuante, que poderia cair por terra com a apresentação da escrita contábil regular, fato que não ocorreu nestes autos.

Assim, com referência ao Levantamento da Conta Mercadorias relativa ao exercício de 2009, a recorrente não se manifestou contra a adoção da citada técnica de auditoria fiscal tampouco contestou os valores alcançados pela fiscalização. Desse modo, considerando que se trata de procedimento legítimo usualmente adotado pela auditoria de estabelecimentos, entendo o seu uso adequado ao caso *sub judice* e correto o ICMS exigido.

No tocante à adoção da alíquota de 17% para todo o período fiscalizado, combatida pela recorrente que clama pela aplicação das diretrizes contidas na Instrução Normativa 15/2012/GSER, posteriormente, reformada pela Instrução Normativa 9/2013/GSER, é oportuno alertar que, à época da ocorrência do fato gerador, a lavratura do auto de infração, a referida norma não estava em vigor, diante disso, é manifesto ser aplicável a legislação regente da matéria, vigente à época do fato gerador, nos termos do art. 101 do CTN, *in verbis*:

*“Art. 101. A vigência, no espaço e no tempo, da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral, ressalvado o previsto neste Capítulo.”.*

Neste caso, entendo ser pertinente o emprego da legislação que cuidava da matéria à época dos fatos, ou seja, Lei Complementar 123/2006. Neste contexto, no que diz respeito 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, a cobrança do ICMS deve ser integral em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme disposições do art. 13, § 1º, XIII, ‘e’ e ‘f’ da LC 123, adiante transcritas:

**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:**

(...)

*e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;*

*f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;*

Assim, a própria Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008, que dispõe sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas pelo regime do Simples Nacional, vigente à época dos fatos, estabelece exceções quanto à aplicação da legislação para as seguintes acusações:

**Art. 9º** *Aplicam-se à 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 *Não serão observadas as disposições da [Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008](#), 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](#). (*Redação dada pela Resolução CGSN nº 50, de 22 de dezembro de 2008*) (*Vide art. 26 da Resolução CGSN nº 50, de 2008*).*

(g.n.)

Por força da legislação supracitada, o ICMS deve ser exigido com observância da 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 123/2006, isto é, devem incidir as alíquotas estabelecidas na legislação tributária estadual do ICMS. Tal fato implicaria na incidência da alíquota normal para os lançamentos dos exercícios 2008 e 2009, da forma aplicada pela fiscalização, diversamente do que pretende a recorrente. Acertado o procedimento fiscal.

Outrossim, este Colegiado já se pronunciou quanto ao tema, quando do julgamento do RecursoHIE nº **206/2013**, da lavra da Conselheira Patrícia Márcia de Arruda Barbosa, mantendo a exigência fiscal com base na alíquota normal do ICMS, conforme edição do Acórdão CRF nº **294/2014**, adiante transcrito:

*OMISSÃO DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. CONTRIBUINTE REGIDO PELA SISTEMÁTICA DO SIMPLES NACIONAL. ALTERADA QUANTO OS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. APLICAÇÃO DE LEI MAIS BENÉFICA. REDUÇÃO DE MULTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERARQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.*

*A diferença tributável detectada pelo confronto dos valores das vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ressalvada à autuada a prova da improcedência da acusação, o que não se vislumbra nestes autos. Para a acusação em tela, a exigência do ICMS se faz de forma integral, em consonância com a legislação aplicável as demais pessoas jurídicas.*

*Redução da penalidade de acordo com o Princípio da Retroatividade Benigna da Lei, disciplinado no CTN.*

Com essas considerações, mantenho a aplicação da alíquota de 17%, no entanto, reformo, quanto aos valores do ICMS devido a decisão singular, de acordo com as razões supracitadas.

Quanto à penalidade originalmente sugerida, corroboro a decisão singular, haja vista que, após a autuação, um fato superveniente veio em socorro da recorrente. Tratam-se das alterações advindas da Lei nº 10.008/13 (DOE de 06/06/13) com efeitos a partir de 01/09/2013, de modo que as penalidades lançadas de ofício passam a se reger pela regra estatuída na citada Lei, a partir data supra, em face do princípio da retroatividade da lei mais benigna, estabelecido no art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN.

Assim, é cabível a aplicação da multa por infração disciplinada na referida Lei Estadual que estabelece sanção menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática do ato delituoso, de forma que as multas por infração sugeridas ao caso em foco passam a ser calculadas com base no percentual de 100%, fixando-se o crédito tributário devido consoante os valores abaixo:

Diante do que, cumpre-me apenas demonstrar os valores do crédito tributário devido, após as correções acima mencionadas:

Com esses fundamentos,

**V O T O** - pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito pelo *desprovemento do primeiro e parcial provimento do segundo*, para reformar, quanto aos valores, a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000405/2011-46 (fl. 3), lavrado em 2/9/2011, contra a empresa MARIA DO SOCORRO DE SOUSA FEITOSA, contribuinte inscrito no CCICMS/PB, sob nº 16.146.181-6, devidamente qualificado nos autos, e declarar devido o crédito tributário no montante de R\$ 42.767,68 (quarenta e dois mil, setecentos e sessenta e sete reais e sessenta e oito centavos), sendo R\$ 21.383,84 (vinte e um mil, trezentos e oitenta e três reais e oitenta e quatro centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c os arts. 643, § 4º, I e II, e 646, parágrafo único, do RICMS/PB, e R\$ 21.383,84 (vinte e um mil, trezentos e oitenta e três reais e oitenta e quatro centavos), de multa por infração, nos termos do artigos 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96, com nova redação dada pela Lei Estadual nº 10.008, de 5/6/2013.

Em tempo, cancelo, por irregular, o valor de R\$ 27.391,64 (vinte e sete mil e trezentos e noventa e um reais e sessenta e quatro centavos), sendo R\$ 2.002,60 (dois mil e dois reais e sessenta centavos), de ICMS, e R\$ 25.389,04 (vinte e cinco mil, trezentos e oitenta e nove reais e quatro centavos), de multa por infração, pelos motivos acima expendidos.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 18 de agosto de 2017.

**DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA**  
Conselheira Relatora