



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

Processo Nº076.395.2013-4

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG PROC FISCAIS-GEJUP.

1ªRecorrida:TOP G LTDA.

2ªRecorrente:TOP G LTDA.

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP .

Repartição Preparadora:UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO SEFAZ-MAMANGUAPE.

Autuante:LUIZ ANSELMO DA SILVA SEABRA.

Relatora:CONS.ª THAÍS GUIMARÃES

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS. SIMPLES NACIONAL. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE EM PARTE. RECURSO HIERARQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, ensejando o lançamento de ofício para recuperação do crédito tributário correspondente.

Ausência de elementos a comprovar as despesas efetuadas pelo contribuinte, bem como valores tomados em exercício distinto ao do levantamento acarretaram a improcedência do Levantamento Financeiro.

Erro na descrição da infração acarretou a nulidade da acusação de omissão de saídas de produtos tributáveis.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto da relatora, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo desprovidimento do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000849/2013-43, lavrado em 10/6/2013, contra a empresa TOP G LTDA, inscrição estadual nº 16.136.080-, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.607,60 (mil e seiscentos e sete reais e sessenta centavos), sendo, R\$ 803,80 (oitocentos e três reais e oitenta centavos), de ICMS, nos termos dos artigos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 13, §1º, XIII, "f", da Lei Complementar 123/2006, e R\$ 803,80 (oitocentos e três reais e oitenta centavos), de multa, nos termos dos artigos 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 283.938,72 (duzentos e oitenta e três mil, novecentos e trinta e oito reais e setenta e dois centavos), composto de R\$ 94.379,43 (noventa e quatro mil, trezentos e setenta e nove reais e quarenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 189.559,29 (cento e oitenta e nove mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e vinte e nove centavos), de multa por infração.

P.R.I

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de outubro de 2019.

THAIS GUIMARAES TEIXEIRA
Conselheira Relatora

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS, CHRISTIAN VILAR DE QUEIROZ (SUPLENTE) e ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO.

ALENCAR

SANCHIA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE
Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

No Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000849/2013-43, lavrado em 10/6/2013, contra a empresa TOP G LTDA, inscrição estadual nº 16.136.080-7, relativamente a fatos geradores ocorridos entre 1º/5/2009 e 31/12/2011, constam as seguintes denúncias:

- *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, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios. (SIMPLES NACIONAL).*

- *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, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios. (SIMPLES NACIONAL).*

- *OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte optante do Simples Nacional 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.*

- *OMISSÃO DE SAÍDAS DE PRODUTOS TRIBUTÁVEIS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional deixou de emitir notas fiscais de saídas de produtos tributáveis, culminando com a falta de recolhimento do ICMS.*

Foram dados como infringidos os arts. 158, I e 160, I c/c art. 646 e art. 645, §§1º e 2º; todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº094/2011, sendo proposta a penalidade prevista no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96 e art. 16, II da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou art. 87, II da Res. CGSN nº 094/2011, com apuração de um crédito tributário de R\$ 285.546,32 (duzentos e oitenta e cinco mil, quinhentos e quarenta e seis reais e trinta e dois centavos), sendo, R\$ 95.183,23 (noventa e cinco mil, cento e oitenta e três reais e vinte e três centavos), de ICMS, e R\$ 190.363,09 (cento e noventa mil, trezentos e sessenta e três reais e nove centavos), de multa por infração.

Cientificada, da ação fiscal, por via postal, em 2/7/2013 - AR (fl. 163), a atuada apresentou reclamação, em 30/7/2013 (fls. 167-180), tendo o atuante se manifestado em contestação, conforme (fl. 1.993).

Sem informação de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos (fl. 1.996), e enviados para a Gerência de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde o julgador fiscal, Pedro Henrique Silva Barros, decidiu pela *parcial procedência* do feito fiscal, fixando o crédito tributário em R\$ 3.754,80, sendo R\$ 1.887,40, de ICMS, e R\$ 1.887,40, de multa por infração, recorrendo de ofício, nos termos do art. 80, §1º, I, da Lei nº 10.094/2013 (fls.1.999-2011).

Cientificada, pessoalmente, da decisão de primeira instância, em 7/10/2016 (fl. 2013), a atuada protocolou recurso voluntário, em 31/10/2016, onde expõe o seguinte (fls. 2015-2028):

- Preambularmente, faz uma breve síntese dos fatos para, na sequência, arguir a nulidade do lançamento tributário, por inexistência de lastro probatório, no que diz respeito à acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição;

- Diz que não reconhece a aquisição das mercadorias constantes das Notas Fiscais nºs. 1099, 27098, 27103 e 3347, como também, da Nota Fiscal nº 13487, neste caso, juntando Boletim de Ocorrência, relatando roubo ocorrido no Aeroporto de Guarulhos – SP;

- Declara que a Nota Fiscal nº 1420, se refere a entrada de mercadoria, em face de devolução ao fornecedor;

- Afirma que a Nota Fiscal nº 1736 foi digitado com o número incorreto, sendo válida a de nº 1750, que as Notas Fiscais nº 4655 e 17991 dizem respeito a operação com brindes, despidas de Ônus financeiro, assim como as Notas Fiscais nºs 1196861, 1786885 e 1956297, por se tratarem de pequenos equipamentos enviados pelo Banco para emissão de códigos de segurança;

- Aduz que a Nota Fiscal nº 9453 trata de aquisição de mercadoria para uso e/ou consumo, adquirida fora do Estado, assim, defende que a presunção seja aplicada no percentual de 5%, que se refere ao diferencial de alíquota exigido;

- Ao final, requer o conhecimento e provimento do recurso, para reformar a decisão singular, reconhecendo sua nulidade quanto à primeira acusação;

- A realização de diligência para que seja apresentada a 3ª via da Nota Fiscal nº 13487;

- A improcedência da autuação.

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

Em 11/6/2013 foi protocolado, em apenso, o Processo nº 0765692013-7 relativo ao Termo de Exclusão do Simples Nacional da empresa autuada.

Com fulcro nos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº094/2011, o Representante Fazendário lavrou Termo de Exclusão do Simples Nacional (fl. 2).

Após ter sido cientificada em 2/7/2013 (fl. 5), a Autuada apresentou Reclamação (fls. 8/13) tempestiva contra o referido Termo, na qual requer, preliminarmente, a reunião dos processos de Exclusão do Simples Nacional com os dos Autos de Infração nºs 93300008.09.00000849/2013-43 e 93300008.09.00000856/2013-45.

No mérito, requer a improcedência das acusações de falta de emissão de documentos fiscais e de omissão de receitas, conforme demonstrado nas impugnações relativas aos autos infracionais já mencionados.

Colacionou documentos às fls. 14/44.

Conclusos os autos do Processo nº 0765692013-7, foram os mesmos remetidos a esta instância julgadora.

Por solicitação desta relatoria, nos termos do art. 20, X, da Portaria GSER nº 75/2017, foi anexado parecer elaborado pela Assessoria Jurídica do Órgão, na pessoa do Procurador do Estado Felipe Tadeu Lima Silvino (fls. 2.037-2047).

Este é o relatório.

VOTO

Em exame os recursos *hierárquico* e *voluntário*, interpostos contra a decisão de primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000849/2013-43, lavrado em 10/6/2013, contra a empresa em epígrafe, com crédito tributário anteriormente relatado.

Processo nº 0763952013-4

Em princípio, deve-se ressaltar que a acusação Omissão de Saídas de Produtos Tributáveis caracteriza fatos geradores omitidos, no entanto se comprova nos autos que o contribuinte emitiu as Notas Fiscais relacionadas pela fiscalização, deixando, apenas, de registrá-las no Livro Registro de Saídas, tratando-se, assim, de caso em que este Colegiado tem reconhecido como de Falta de Recolhimento do ICMS.

Portanto, comprovada a materialidade nos autos, impõe-se a realização de novo lançamento em face do vício formal, decorrente da descrição incorreta do fato infrigente, conforme decidido na instância singular.

No tocante às demais acusações, o lançamento fiscal descreve com clareza a matéria tributável, o montante do imposto a exigir, o período a que se refere e a penalidade cabível, guardando inteira consonância com os requisitos do art. 142 do CTN.

Da mesma forma, não se verifica afronta aos arts. 14, 16, 17 e 41, a Lei Estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), afastando qualquer pretensão de nulidade.

Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição nos Livros Próprios

Nesta denúncia, a fiscalização acusou o contribuinte de ter omitido saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos exercícios de 2009, 2010 2011 e 2012, referentes a compras de mercadorias sem o correspondente registro das Notas Fiscais no Livro de Entradas, conforme demonstrativos e documentos (*fls. 107-108, 112-113, 117-118 e 1221*).

Como se sabe, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas acarreta a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme tipificado no art. 646 do RICMS-PB, abaixo transcrito:

*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 instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. (g.n.).*

Com efeito, o fato gerador do ICMS se dá de forma indireta, onde a falta do registro de notas fiscais relativas às entradas de mercadorias denota pagamentos realizados com recursos fora do Caixa escritural da empresa, presumindo-se que sejam advindos de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de nota fiscal, contrariando os artigos 158, I e 160, I do RICMS/PB, abaixo reproduzidos:

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;

Note-se que, tratando-se de presunção relativa, cabe ao contribuinte o ônus de provar a não realização do fato gerador presumido.

Na primeira instância, o julgador singular excluiu da acusação as Notas Fiscais emitidas pela Rádio Correio do Vale Ltda., por se referirem à aquisição de serviços, operação não alcançada pela presunção evidenciada no *caput* do art. 646 do RICMS/PB, acima transcrito, entendendo pela existência de vício formal.

Todavia, em dissonância com o entendimento proferido pela instância monocrática, entendo que o caso em comento trata da improcedência da acusação para tais operações, vez que restou prejudicada a subsunção do fato à norma, não havendo o que se falar de infração legal para as hipóteses descritas e denunciadas pela fiscalização.

Também, foram excluídas as Notas Fiscais nºs 285, 2772, 42849, 37227, 438,

121116 e 23950, por se tratarem de operações sem repercussão financeira, tais como: venda para entrega futura, operações desfeitas com emissão de nota fiscal de devolução, ou que foram devidamente registradas nos livros fiscais.

Por outro lado, cópias das Notas Fiscais, nºs 1099, 27098, 27103 e 3347, atestam a realização dessas operações, fragilizando as afirmações da recorrente de que desconhece tais operações.

De igual modo, se confirmam as operações relativas às Notas Fiscais nºs 27098 e 27103, constantes das declarações dos fornecedores das mercadorias.

Por outro lado, devem ser excluídos do levantamento os valores relativos às Notas Fiscais nº 1420, por se tratar de operação de devolução de mercadoria, nºs 1196861 e 1926297, por se tratarem de *smart cards* enviados pela Certsign Certificadora Digital, cuja “Natureza da Operação” é “Simples Faturamento”, sem ICMS destacado no referido documento fiscal, nºs 17991 e 4665, por se referirem a brindes.

Igualmente, deve ser excluído a NF nº 13487, tendo em vista que, ainda que o Boletim de Ocorrência não decida em definitivo a favor da parte, existem nos autos elementos probatórios suficientes que infirmem a inoocorrência do fato gerador.

Em especial, destaca-se o fato de que o Boletim de Ocorrência colacionado aos autos (fls. 247/248) constar com data anterior ao Termo de Início de Fiscalização e ainda possuir, em anexo, o Romaneio de Mercadorias Sinistradas – Roubo (fl. 249) com a Nota Fiscal objeto da autuação, além de uma Declaração da Empresa emitente (fl. 246). Assim, em divergência com a instância monocrática, entendo pela exclusão do referido documento fiscal.

Entretanto, mantenho o valor referente à Nota Fiscal nº 9453, que embora se tratando de operação de aquisição de mercadorias para uso e consumo, está presente a onerosidade, neste caso, se exige o valor do imposto omitido, relativo à operação anterior, cujos recursos serviram para a aquisição das mercadorias discriminadas na NF nº 9453, não cabendo a pretensão da recorrente para aplicar uma alíquota reduzida, em face de se tratar de operação interestadual sujeita ao diferencial de alíquota de 5% (cinco por cento).

No mesmo sentido, mantenho a NF nº 1736, por ter se confirmado sua emissão pelo fornecedor, juntamente com a NF nº 1750, que a recorrente alegou como a correta.

Segue planilha demonstrativa dos ajustes realizados:

MÊS	EMITENTE	UF	Nº DA NOTA	DATA DE EMIÇÃO	VALOR TRIBUTÁVEL	ICMS	OBS
jan/09	RADIO CORREIO DO VALE	PB	6008	21/01/2009	220,00	-	EXCLUÍ
mai/09	RADIO CORREIO DO VALE	PB	6277	13/05/2009	220,00	-	EXCLUÍ
jun/09	RADIO CORREIO DO VALE	PB	6370	19/06/2009	220,00	-	EXCLUÍ
jun/09	DMX COMÉRCIO LTDA	PB	2868	27/06/2009	600,00	102,00	MANTID
out/09	RADIO CORREIO DO VALE	PB	6680	16/10/2009	240,00	-	EXCLUÍ
dez/09	RADIO CORREIO DO VALE	PB	6910	28/12/2009	240,00		EXCLUÍ
fev/10	RADIO CORREIO DO VALE	PB	7082	12/02/2010	240,00	-	EXCLUÍ
mar/10	PLASTPOINT	PE	1099	20/03/2010	228,10	38,78	MANTID
mai/10	RADIO CORREIO DO VALE	PB	7288	11/05/2010	240,00		EXCLUÍ
mai/10	CENTRAL MIX DISTRIBUIDORA	PB	27098	13/05/2010	1.736,70	295,24	MANTID
mai/10	CENTRAL MIX DISTRIBUIDORA	PB	27103	13/05/2010	1.143,52	194,40	MANTID
mai/10	RADIO CORREIO DO VALE	PB	7309	18/05/2010	120,00		EXCLUÍ
jun/10	RADIO CORREIO DO VALE	PB	7399	18/05/2010	240,00		EXCLUÍ
out/10	RADIO CORREIO DO VALE	PB	7688	18/05/2010	240,00		EXCLUÍ

nov/10	RADIO CORREIO DO VALE	PB 7751	09/11/2010	240,00		EXCLUÍ
nov/10	VIA INGÁ LTDA	PR 285	18/11/2010	3.509,67	-	EXCLUÍ
fev/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8053	07/02/2011	240,00		EXCLUÍ
mar/11	PADELLE LTDA	PE 1420	03/03/2011	239,40		EXCLUÍ DEVOLU MERCA
mar/11	PLASTPOINT	PE 3347	05/03/2011	159,60	27,13	MANTID
mai/11	PADELLE LTDA	PE 2772	03/05/2011	2.963,04		EXCLUÍ DEVOLU
mai/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8316	10/05/2011	260,00		EXCLUÍ
jun/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8393	17/06/2011	240,00		EXCLUÍ
jun/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8394	17/06/2011	168,00		EXCLUÍ
set/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8630	13/09/2011	126,00		EXCLUÍ
out/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8699	10/10/2011	240,00		EXCLUÍ
out/11	DUBAI AUTOMÓVEIS	PB 4655	19/10/2011	29,68		EXCLUÍ
nov/11	CERTSIGN S/A	SP 1196861	12/11/2011	50,00		EXCLUÍ FATURA
dez/11	GRUBER LTDA	SC 17991	02/12/2011	31,50		EXCLUÍ
dez/11	INACIO CAETANO FERREIRA NETO	PB 1736	07/12/2011	652,50	110,93	MANTID
dez/11	SEB LTDA	PE 42849	23/12/2011	2.140,61		EXCLUÍ

								DEVOLU
dez/11	RADIO CORREIO DO VALE	PB 8964	26/12/2011		260,00			EXCLUÍ
mar/12	IN-BR LTDA	PR 37227	15/03/2012		4.514,80			EXCLUÍ DEVOLU
mar/12	TOP G LTDA	PB 438	23/03/2012		224,37			EXCLUÍ DEVOLU COMPR
abr/12	NATHOR IND E COM	SC 13487	19/04/2012		5.875,32			EXCLUÍ INOCOF FATO G
abr/12	JOSÉ FREITAS	PE 9453	28/04/2012		187,20	31,82		MANTID
abr/12	TRAMONTINA S/A	RS 121116	30/04/2012		1.737,52			EXCLUÍ REGIST LIVROS
mai/12	CERTSIGN S/A	SP 1786885	01/05/2012		50,00	3,50		MANTID
mai/12	RADIO CORREIO DO VALE	PB 9390	22/05/2012		240,00			EXCLUÍ
jun/12	CERTSIGN S/A	SP 1926297	19/06/2012		60,00			EXCLUÍ FATURA
jun/12	RADIO CORREIO DO VALE	PB 9495	30/06/2012		240,00			EXCLUÍ
out/12	BACKER	SP 23950	01/10/2012		93,93			EXCLUÍ REGIST LIVROS
dez/12	RADIO CORREIO DO VALE	PB 9962	12/12/2012		260,00			EXCLUÍ

Levantamento Financeiro

A acusação trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada, nos exercícios de 2010, 2011 e 2012, através de Levantamento Financeiro, conforme demonstrativos (fls. 110-111, 115-116 e 120-121).

O procedimento encontra respaldo na nossa legislação, e se consubstancia pelo confronto de todas as receitas da empresa com as despesas operacionais, não operacionais e as disponibilidades em caixa e em bancos, partindo do princípio de que as receitas da empresa devem ser suficientes para satisfazer todos os dispêndios do estabelecimento, assim considerados não apenas a aquisição de mercadorias para a revenda, mas, também, às despesas com pessoal, água, energia, pro labore, materiais de uso e consumo, aluguéis, e outras.

O método é largamente utilizado e aceito como meio de aferição fiscal, estando disciplinado no artigo 643 do RICMS/PB, sendo que as diferenças verificadas denunciam irregularidade por omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção estabelecida no artigo 646 do RICMS, conforme dispositivos transcritos abaixo:

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 de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, será exigido livro Caixa, com 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;

§ 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.

§ 6º As diferenças verificadas em razão do confronto fiscal denunciam irregularidade, observado o disposto no art. 646.

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 instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (Decreto nº 28.259/07).

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.

Como se observa, a denúncia encontra respaldo em nossa legislação, sendo matéria bastante conhecida deste Colegiado, onde a ocorrência da infração se verifica por presunção legal, *juris tantum*.

Assim, sendo constatado que as receitas auferidas não foram suficientes para fazer frente às despesas do estabelecimento, no exercício considerado, aplica-se a presunção de que diferença apresentada é decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, restando ao sujeito passivo o direito de provar a improcedência da acusação com documentos que atestem a não ocorrência do fato gerador presumido.

Em primeira instância, o julgador afastou a acusação motivando sua decisão no fato de não terem sido consideradas no levantamento as duplicatas a pagar em exercícios futuros, as despesas pagas de exercícios passados, o saldo inicial e final de Caixa e Bancos, além do cômputo de despesa relativa à aquisição de um veículo em exercício distinto.

De fato, a fiscalização não considerou os saldos, inicial e final, existentes na conta Bancos, os

saldos de duplicatas existentes na contabilidade, bem como considerou a despesa da compra de um veículo, no valor de R\$ 159.622,09, no exercício de 2010, quando se comprova que a respectiva Nota fiscal nº 89414 foi emitida, em 22/12/2009, e quitada, em 23/12/2009, através de compensação de cheque na conta bancária do contribuinte (fl.351-352).

Além disso, as despesas lançadas pela fiscalização a título de encargos trabalhistas, despesas com salários, pró labore e outras, não se fizeram acompanhar de documentos que resguardassem o procedimento, acarretando a inviabilidade do lançamento fiscal, por falta de liquidez e certeza.

Portanto, ratifico a decisão do julgador monocrático para considerar improcedente a acusação.

Omissão de Saídas de Produtos Tributáveis

Nesta denúncia a fiscalização autuou o contribuinte por omissão de saídas de mercadorias tributáveis em razão de o contribuinte ter deixado de registrar suas operações de saídas nos livros fiscais próprios, nos períodos 01/2009, 03/2009, 12/2010, 08/2011 e 12/2011, conforme demonstrativo (fls. 105, 113 e 118).

Conforme já visto, em face da nulidade por vício formal, impõe-se a realização de novo lançamento, na forma do art. 173, II do CTN, como se segue:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Empresa Optante do Simples Nacional

Há ainda que se considerar que as empresas optantes do regime do Simples Nacional devem se sujeitar às disposições da legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, quando praticarem operações desacobertadas de documento fiscal, na forma prevista no art. 13, §1º, XIII, "f", da Lei Complementar 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: (g.n.).**

(...)

XIII - ICMS devido:

(..)

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Logo, nesses casos, os optantes do Simples Nacional devem se submeter à legislação de regência das demais pessoas jurídicas, não comportando a aplicação de alíquotas do próprio regime de tributação, na forma disposta no art. 82, § 2º, da Resolução CGSN nº 094/2011, abaixo transcrita:

Art. 82. *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. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 34)*

§ 1º *A existência de tributação prévia por estimativa, estabelecida em legislação do ente federado não desobrigará:*

*I - da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias; ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 18, **caput** e § 3º)*

II - da emissão de documento fiscal previsto no art. 57, ressalvadas as prerrogativas do MEI, nos termos do inciso II do art. 97. ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 26, inciso I e § 1º)

§ 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, os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da [Lei Complementar nº 123, de 2006](#). ([Lei Complementar nº 123, de 2006](#), art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas "e" e "f"; art. 33, § 4º). **(g.n.).***

Portanto, constatada a ocorrência de omissão de vendas, devem ser aplicadas

as alíquotas e penalidades previstas na legislação do ICMS do Estado da Paraíba, visto que a própria legislação do Simples Nacional, remete para a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Da Multa

No que se refere à multa, o julgador singular corretamente efetuou sua correção aplicando o percentual de 100%, conforme previsto na nova redação do art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96, *verbis*:

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

(...)

V – de 100% (cem por cento):

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Dessa forma, considero subsistente o seguinte crédito tributário:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	Data Início	Data Fim	ICMS	Multa	Total
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/05/2009	31/05/2009		-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/06/2009	30/06/2009	102,00	102,00	204,00
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/10/2009	31/10/2009		-	-

Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/12/2009	31/12/2009	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/02/2010	28/02/2010	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/03/2010	31/03/2010	38,78	77,56
			38,78	
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/05/2010	31/05/2010	489,64	979,28
			489,64	
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/06/2010	30/06/2010	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/10/2010	31/10/2010	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/11/2010	30/11/2010	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/01/2011	31/12/2011	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/02/2011	28/02/2011	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/03/2011	31/03/2011	27,13	54,26
			27,13	
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/05/2011	31/05/2011	3,50	7,00
			3,50	
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/06/2011	30/06/2011	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/09/2011	30/09/2011	-	-

Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/10/2011	31/10/2011	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/11/2011	30/11/2011	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/12/2011	31/12/2011	110,93	110,93
				221,86
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/03/2012	31/03/2012	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/04/2012	30/04/2012	31,82	31,82
				63,64
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/05/2012	31/05/2012	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/06/2012	30/06/2012	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/10/2012	31/10/2012	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/11/2012	30/11/2012	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/12/2012	31/12/2012	-	-
Falta de Lançamento de N. F. de Aquisição	01/01/2009	31/01/2009	-	-
Levantamento Financeiro	01/01/2011	31/12/2011	-	-
Levantamento Financeiro	01/01/2012	31/01/2012	-	-
Omissão de Saídas Tributáveis	01/01/2009	31/01/2009		

Omissão de Saídas Tributáveis	01/03/2009	31/03/2009	-	-
Omissão de Saídas Tributáveis	01/12/2010	31/12/2010	-	-
Omissão de Saídas Tributáveis	01/08/2011	30/11/2011	-	-
Omissão de Saídas Tributáveis	01/12/2011	31/12/2011	-	-
TOTAIS			803,80	803,80
				1.607,60

PROCESSO Nº 0523942013-0

Inicialmente, cumpre esclarecer que compete à Gerência Executiva de Julgamento de processos Fiscais – GEJUP a análise em primeira instância do Termo de Exclusão do Simples Nacional, conforme previsão expressa no art. 39 da Lei Complementar nº 123/2006, senão vejamos:

Art. 39. O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento, o indeferimento da opção ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

Compulsando os autos, verifica-se que não houve a apreciação da matéria pelo julgador singular, todavia entendo que tal omissão não é suficiente para inquirir de nulidade o contencioso administrativo, vez que não há prejuízo ao contribuinte, conforme será demonstrado.

Para que se proceda à exclusão de contribuinte optante pelo Simples Nacional, quando contatada infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/06, é condição *sine qua non* que a infração se configure uma prática reiterada da empresa, conforme preceitua o artigo 29, V, do referido Diploma Legal, *in verbis*:

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

(...)

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

À época da lavratura do Auto de Infração, estava em vigência, no Estado da Paraíba, a Instrução Normativa GSER nº 15/12, a qual, em seu artigo 3º, parágrafo único, definia a reincidência nos

seguintes termos:

Art. 3º No caso de ser detectado a prática reiterada de venda ou prestação de serviço sem emissão de documento será expedido Termo de Exclusão do Simples Nacional, observado o seguinte:

(...)

Parágrafo único. Considera-se reincidência a ocorrência, em dois ou mais períodos de apuração, consecutivos ou alternados, de idênticas infrações, inclusive de natureza acessória, verificada em relação aos últimos cinco anos-calendários, formalizadas por intermédio de auto de infração ou notificação de lançamento, em um ou mais procedimentos fiscais.

Em 08 de novembro de 2013, foi publicada a Instrução Normativa GSER nº 09/13, que trouxe nova redação ao artigo 3º da Instrução Normativa GSER nº 15/12:

Art. 3º Considera-se prática reiterada, a ocorrência de idênticas infrações, inclusive, de natureza acessória, verificada em relação aos últimos 5 (cinco) anos-calendário, formalizadas por intermédio de auto de infração, a partir da decisão definitiva referente à infração anterior. (grifo nosso)

Parágrafo único. No momento da lavratura do auto de infração, verificada a hipótese de prática reiterada, deve o auditor fiscal lavrar Termo de Exclusão do Simples Nacional e providenciar a cientificação ao contribuinte.

Nos termos do dispositivo retro transcrito, a contagem, para efeito de caracterização da infração reincidente, inicia-se a partir da decisão definitiva referente à infração anterior. Assim, para que se possa proceder à lavratura do Termo de Exclusão do Simples Nacional, faz-se necessária a existência de auto de infração anterior, relativa a infração idêntica, cuja decisão definitiva tenha sido proferida em desfavor do contribuinte, observado o lapso de cinco anos.

Mesmo tendo entrado em vigência em momento posterior, o Código Tributário Nacional, em seu artigo 106, I, autoriza a retroatividade do artigo 3º da Instrução Normativa nº 09/13, por se tratar de dispositivo expressamente interpretativo:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

Sendo assim, com base nas informações contidas nos autos, em especial a que denota a inexistência de antecedentes fiscais (fls. 1.995), inexistente justificativa para acatarmos a procedência do Termo de Exclusão do Simples Nacional.

Por todo o exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro e provimento parcial do segundo, para alterar os valores da sentença monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000849/2013-43, lavrado em 10/6/2013, contra a empresa TOP G LTDA, inscrição estadual nº 16.136.080-, já qualificada nos autos, declarando devido o crédito tributário no valor de R\$ 1.607,60 (mil e seiscentos e sete reais e sessenta centavos), sendo, R\$ 803,80 (oitocentos e três reais e oitenta centavos), de ICMS, nos termos dos

artigos arts. 158, I e 160, I c/c art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e art. 13, §1º, XIII, “f”, da Lei Complementar 123/2006, e R\$ 803,80 (oitocentos e três reais e oitenta centavos), de multa, nos termos dos artigos 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96, com as alterações dadas pela Lei nº 10.008/2013.

Ao mesmo tempo, cancelo o valor de R\$ 283.938,72 (duzentos e oitenta e três mil, novecentos e trinta e oito reais e setenta e dois centavos), composto de R\$ 94.379,43 (noventa e quatro mil, trezentos e setenta e nove reais e quarenta e três centavos), de ICMS, e R\$ 189.559,29 (cento e oitenta e nove mil, quinhentos e cinquenta e nove reais e vinte e nove centavos), de multa por infração.

Quanto ao Termo de Exclusão do Simples Nacional, em virtude não restar caracterizada a prática reiterada da infração, nos termos da Instrução Normativa GSER nº 09/13, julgo-o *improcedente*.

Por fim, determino que seja realizado outro feito fiscal com a descrição correta dos fatos quanto à infração *Omissão de Saídas de Produtos Tributáveis*, atendido o prazo constante no art. 173, II, do CTN, conforme razões já expendidas.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Presidente Gildemar Pereira de Macedo, em 24 de outubro de 2019..

THAIS GUIMARÃES TEIXEIRA
Conselheira Relatora