



PROCESSO Nº 1699852022-0 - e-processo nº 2022.000306721-5

ACÓRDÃO Nº 172/2024

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

Recorrida: A VISTÃO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS
EIRELI

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA
DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA
DA SEFAZ - PATOS

Autuante: ANTÔNIO GERVAL PEREIRA FURTADO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

**OMISSÃO DE SAÍDAS - CONTA MERCADORIAS -
INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA
CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL -
IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO -
LEVANTAMENTO FINANCEIRO - IRREGULARIDADE
CARACTERIZADA - MULTA POR INFRAÇÃO -
REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº
12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE
PROCEDENTE - ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO
RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.**

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

- Nos termos do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatada por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

- Redução da multa lançada com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº



12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovemento. Contudo, em observância ao princípio da retroatividade benigna da lei tributária, altero, de ofício, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002846/2022-35, lavrado em 18 de agosto de 2022 em desfavor da empresa A VISTÃO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 12.262,69 (doze mil, duzentos e sessenta e dois reais e sessenta e nove centavos), sendo R\$ 7.007,25 (sete mil, sete reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 5.255,44 (cinco mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 55.872,15 (cinquenta e cinco mil, oitocentos e setenta e dois reais e quinze centavos), sendo R\$ 27.060,17 (vinte e sete mil, sessenta reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 28.811,98 (vinte e oito mil, oitocentos e onze reais e noventa e oito centavos) de multa.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Segunda Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 10 de abril de 2024.

SIDNAY WATSON FAGUNDES DA SILVA
Conselheiro

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, LINDEMBERG ROBERTO DE LIMA, EDUARDO SILVEIRA FRADE E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

FRANCISCO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR
Assessor



PROCESSO Nº 1699852022-0 - e-processo nº 2022.000306721-5

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Recorrida: A VISTÃO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR4 DA DIRETORIA EXECUTIVA DE ADM. TRIB. DA SECRETARIA EXEC. DA RECEITA DA SEFAZ - PATOS

Autuante: ANTÔNIO GERVAL PEREIRA FURTADO

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA.

OMISSÃO DE SAÍDAS - CONTA MERCADORIAS - INAPLICABILIDADE DA TÉCNICA PARA CONTRIBUINTES DO SIMPLES NACIONAL - IMPROCEDÊNCIA DA ACUSAÇÃO - LEVANTAMENTO FINANCEIRO - IRREGULARIDADE CARACTERIZADA - MULTA POR INFRAÇÃO - REDUÇÃO - APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI Nº 12.788/23 - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE - ALTERADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.

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

- Nos termos do artigo 92 da Lei nº 10.094/13, tem-se por definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

- A ocorrência de desembolsos em valores superiores às receitas auferidas no período, constatada por meio do Levantamento Financeiro, autoriza, nos termos do artigo 646, parágrafo único do RICMS/PB, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o devido pagamento do imposto.

- Redução da multa lançada com base no artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96, em decorrência da aplicação retroativa da Lei nº



12.788/23, em cumprimento ao que determina o artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional.

RELATÓRIO

Por meio do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002846/2022-35, lavrado em 18 de agosto de 2022, o auditor fiscal responsável pelo cumprimento da Ordem de Serviço Específica nº 93300008.12.00007972/2022-36 denuncia a empresa A VISTÃO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, inscrição estadual nº 16.270.615-4, de haver cometido as seguintes irregularidades, *ipsis litteris*:

0027 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, detectada por meio do levantamento Conta Mercadorias.

0021 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte suprimiu o recolhimento do imposto estadual por ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, mediante constatação de que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas, detectado por meio de Levantamento Financeiro.

Em decorrência destes eventos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/ fulcro nos artigos 646, parágrafo único e 643, § 4º, II, todos do RICMS/PB, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 68.134,84 (sessenta e oito mil, cento e trinta e quatro reais e oitenta e quatro centavos), sendo R\$ 34.067,42 (trinta e quatro mil, sessenta e sete reais e quarenta e dois centavos) de ICMS e quantia idêntica a título de multas por infração, com arrimo no artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios juntados às fls. 3 a 18.

Depois de cientificada da autuação em 24 de agosto de 2022, a denunciada protocolou, em 16 de setembro de 2022, impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no auto de infração em comento, por meio da qual alega que:

- a) É optante pelo regime de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos do SIMPLES NACIONAL e, por este motivo, em caso de



- autuação, deve ser respeitado o limite aplicado aos contribuintes enquadrados naquele regime de tributação;
- b) O auto de infração deve ser declarado nulo por ausência de certeza e liquidez na constituição do crédito tributário;
 - c) A empresa comercializa diversos produtos sujeitos à sistemática da substituição tributária, com imposto retido na origem;
 - d) A presunção legal inculpada no artigo 646 do RICMS/PB não se sustenta quando comprovado que o contribuinte comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, dada a ausência de repercussão tributária;
 - e) A multa aplicada tem nítido efeito confiscatório.

Declarados conclusos, foram os autos remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Petrônio Rodrigues Lima, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos sintetizados na seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. SIMPLES NACIONAL. PRELIMINAR. NULIDADE. NÃO ACATAMENTO. ALÍQUOTAS APLICADAS DE ACORDO COM A LEGISLAÇÃO DAS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. LC Nº 123/06. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. INFRAÇÃO CARACTERIZADA. CONTA MERCADORIAS. TÉCNICA INAPLICÁVEL.

- Em relação a contribuintes optantes pelo regime recolhimento do imposto pelo Simples Nacional, no caso de omissões de receitas, não comporta aplicação de alíquotas inerentes a este regime de tributação, e sim àquela aplicável às demais pessoas jurídicas, na forma prevista na Lei Complementar nº 123/2006.

- Constatado que os desembolsos foram superiores às disponibilidades auferidas, a legislação vigente autoriza a fiscalização a se valer da presunção juris tantum, arrimada no artigo 646, parágrafo único, do RICMS/PB, que prevê a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte o ônus da prova.

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

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Em observância ao que determina o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão.



Cientificado da sentença proferida pela instância prima em 30 de março de 2023, o sujeito passivo não mais se manifestou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos a mim distribuídos para análise de julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Em exame nesta corte o recurso de ofício interposto contra a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002846/2022-35, lavrado contra a empresa A VISTÃO COMÉRIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, já devidamente qualificada nos autos.

DA DEFINITIVIDADE DA DECISÃO SINGULAR

De início, faz-se imperativo destacarmos que, considerando a não apresentação de recurso voluntário, o efeito devolutivo está restrito à parcela do crédito tributário objeto do recurso de ofício, vez que definitiva a decisão quanto à parte não impugnada, consoante disciplinado no artigo 92 da Lei nº 10.094/13:

Art. 92. São definitivas as decisões:

I - de primeira instância, esgotado o prazo para recurso voluntário sem que este tenha sido interposto, desde que não esteja sujeita a recurso de ofício;

(...)

Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.

Feito o devido registro, passemos ao exame do recurso de ofício.

0027 – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – CONTA MERCADORIAS

Registre-se, preliminarmente, que a Conta Mercadorias – Lucro Presumido é uma técnica fiscal aplicável quando o contribuinte não possui contabilidade regular.



Nestes casos, como forma de verificar a regularidade das operações realizadas pela empresa em determinado exercício, a fiscalização arbitra o lucro de 30% (trinta por cento) sobre o Custo das Mercadorias Vendidas - CMV. Caso o valor das vendas seja inferior ao CMV acrescido deste lucro, a legislação tributária estadual autoriza o Fisco a lançar mão da presunção de que houve saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em cumprimento ao que dispõem os artigos 643, § 4º, II e 646, do RICMS/PB:

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

(...)

§ 3º No exame da escrita fiscal de contribuinte que não mantenha escrituração contábil regular devidamente registrada na Junta Comercial, será exigido o livro Caixa, devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês.

§ 4º Para efeito de aferição da regularidade das operações quanto ao recolhimento do imposto, deverão ser utilizados, onde couber, os procedimentos abaixo, dentre outros, cujas repercussões são acolhidas por este Regulamento:

(...)

II - o levantamento da Conta Mercadorias, caso em que o montante das vendas deverá ser equivalente ao custo das mercadorias vendidas (CMV) acrescido de valor nunca inferior a 30% (trinta por cento) para qualquer tipo de atividade, observado o disposto no inciso III do parágrafo único do art. 24.

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

I – o fato de a escrituração indicar:

- a) insuficiência de caixa;
- b) suprimientos a caixa ou a bancos, não comprovados;

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

III – qualquer desembolso não registrado no Caixa;

IV – a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas;

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

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



industrial em valor inferior ao Custo dos Produtos Fabricados, quando da transferência ou venda, conforme o caso.

Configurada a existência de diferença tributável apurada no levantamento da Conta Mercadorias, tem-se, por infringidos - por força da presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis -, os artigos 158, I e 160, I, do RICMS/PB:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias;

Como medida punitiva para a conduta infracional ora em análise, a fiscalização aplicou a multa insculpida no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96:

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

(...)

V - de 100% (cem por cento):

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

Após análise do caderno processual, o julgador fiscal decidiu pela improcedência do lançamento de ofício sob o seguinte fundamento:

“Vislumbro no Dossiê do contribuinte no Sistema ATF desta Secretaria, conforme afirmado pela reclamante, que este era optante pelo regime simplificado do SIMPLES NACIONAL, no período auditado (exercícios de 2019 e 2020).

Com efeito, o Conselho de Recursos Fiscais (CRF) tem decidido pela inaplicabilidade da técnica de auditoria da Conta Mercadorias – Lucro Presumido aos contribuintes optantes pelo SIMPLES NACIONAL, em razão da utilização de margem de lucro presumido, que se evidencia incompatível e em total dissonância com que estabelece a Lei Complementar nº 123/2006, que atribui aos optantes por este regime simplificado de tributação, características e regramento próprios, não se exigindo qualquer arbitramento de margem de lucro.

Vejamos alguns Acórdãos sobre o tema:

(...)



Portanto, conforme reiteradas decisões do CRF acerca da matéria, para o período em que o contribuinte se encontrava sob a égide deste regime simplificado de tributação fica prejudicado o crédito tributário apurado pelo levantamento da Conta Mercadorias do exercício de 2020, em razão do comprometimento de sua certeza e liquidez.

Ressalto que, o que se discute não é a omissão em si, mas a técnica da Conta Mercadorias – Lucro Presumido - empregada para contribuintes optantes do Simples Nacional, por se mostrar incompatível com a legislação inerente a este regime simplificado de recolhimento de tributos, o que não impede o uso de outras técnicas de auditoria utilizadas para detectar omissões de vendas.

Destarte, com esses esclarecimentos, considero improcedente a acusação em tela, pela inaplicabilidade da técnica de fiscalização (Conta Mercadorias – Lucro Presumido) adotada para o contribuinte que se encontrava submetida à legislação do Simples Nacional, consoante as reiteradas decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais.”

Com efeito, o posicionamento manifestado pela instância *a quo* está em consonância com o entendimento firmado pelo CRF-PB quanto à inaplicabilidade da técnica denominada Conta Mercadorias para contribuintes optantes do Simples Nacional, de sorte que, não havendo reparos a fazer, ratifico os termos da decisão recorrida.

DA MULTA APLICADA

Não obstante o acerto da fiscalização quanto aos valores lançados a título de multa por infração quando da lavratura do auto de infração, faz-se imperativo reduzirmos o montante da penalidade aplicada (ainda que a parcela julgada procedente não esteja sujeita a recurso de ofício ou voluntário), em razão da alteração promovida por meio do artigo 1º, I, “c”, da Lei nº 12.788, de 28 de setembro de 2023, que deu nova redação ao artigo 82, V, da Lei nº 6.379/96.

Lei nº 12.788/23:

Art. 1º A Lei nº 6.379/96, de 02 de dezembro de 1996, passa a vigorar:

I – com nova redação dada aos seguintes dispositivos:

(...)

c) “caput” do inciso V do “caput” do art. 82:

“V – de 75% (setenta e cinco por cento):”

Registre-se que a aplicação retroativa decorre do comando insculpido no artigo 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:



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

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Diante de todo o exposto, o crédito tributário efetivamente devido pelo contribuinte se apresenta conforme demonstrado na tabela a seguir:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO	AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
		ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)	CRÉDITO TRIBUTÁRIO (R\$)
0027 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - CONTA MERCADORIAS	01/01/2020 a 31/12/2020	27.060,17	27.060,17	27.060,17	27.060,17	0,00	0,00	0,00
0021 - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS - LEVANTAMENTO FINANCEIRO	01/01/2019 a 31/12/2019	7.007,25	7.007,25	0,00	1.751,81	7.007,25	5.255,44	12.262,69
TOTAIS (R\$)		34.067,42	34.067,42	27.060,17	28.811,98	7.007,25	5.255,44	12.262,69

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento. Contudo, em observância ao princípio da retroatividade benigna da lei tributária, altero, de ofício, a decisão singular que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002846/2022-35, lavrado em 18 de agosto de 2022 em desfavor da empresa A VISTÃO COMÉRCIO VAREJISTA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EIRELI, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no valor total de R\$ 12.262,69 (doze mil, duzentos e sessenta e dois reais e sessenta e nove centavos), sendo R\$ 7.007,25 (sete mil, sete reais e vinte e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 158, I e 160, I c/ fulcro no 646, parágrafo único, todos do RICMS/PB e R\$ 5.255,44 (cinco mil, duzentos e cinquenta e cinco reais e quarenta e quatro centavos) de multa por infração, com arrimo no artigo 82, V, “F”, da Lei nº 6.379/96.



Ao tempo que cancelo a quantia de R\$ 55.872,15 (cinquenta e cinco mil, oitocentos e setenta e dois reais e quinze centavos), sendo R\$ 27.060,17 (vinte e sete mil, sessenta reais e dezessete centavos) de ICMS e R\$ 28.811,98 (vinte e oito mil, oitocentos e onze reais e noventa e oito centavos) de multa.

Intimações a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Segunda Câmara, sessão realizada por meio de videoconferência em 10 de abril de 2024.

Sidney Watson Fagundes da Silva
Conselheiro Relator