



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

PProcesso Nº034.904.2013-6

Recurso HIE/CRF nº289/2016

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

RECORRENTE:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS

RECORRIDA:KD COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA ME

PREPARADORA:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA PRIMEIRA REGIÃO-JOÃO PESSOA

AUTUANTE:MARIA DALVA LINS CAVALCANTI

RELATORA:CONS.^aTHAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

LEVANTAMENTO FINANCEIRO. AJUSTE DE VALORES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. DIFERENÇA TRIBUTÁVEL. PAGAMENTO PARCIAL. AJUSTES REALIZADOS. CORREÇÃO DA PENALIDADE PROPOSTA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO PARCIALMENTE PROVIDO.

É da livre convicção do julgador a faculdade de corrigir os lançamentos imperfeitos, de modo a fazê-los concordes com as provas dos autos.

In casu, a diferença tributável correspondente à omissão de saídas, apurada por Levantamento Financeiro, constante no demonstrativo anexo à inicial não condizia com os valores lançados no auto de infração, motivo pelo qual foram realizados ajustes.

Quando as vendas de cartão de crédito declaradas pelo contribuinte são inferiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, surge a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Uma vez demonstrado o comparecimento espontâneo do contribuinte, isto é, pagamento das diferenças apuradas antes da lavratura, resta demonstrada a improcedência quanto aos respectivos períodos.

Confirmados os ajustes nas penalidades, em cumprimento ao disposto na Lei nº 10.008/2013.

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

A C O R D A M os membros da **1ª 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, no mérito, pelo seu *provimento parcial*, para alterar quanto aos valores a sentença prolatada na primeira instância, e julgar *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000448/2013-93 (de fls. 3/4), lavrado em 11/4/2013, em que foi autuado contribuinte KD COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA ME., com inscrição

estadual nº 16.134.648-0, já qualificado nos autos, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 1.138,88 (mil, cento e trinta e oito reais e oitenta e oito centavos), sendo os valores, de ICMS, R\$ 569,44 (quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e quatro centavos), por infringência aos art. 158, I, art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e da multa por infração, R\$ 569,44 (quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e quatro centavos), com fulcro no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *cancelo*, por indevida, a quantia de R\$ 76.294,16 (setenta e seis mil, duzentos e noventa e quatro reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 25.262,20 (vinte e cinco mil, duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos) de ICMS e R\$ 51.031,96 (cinquenta e um mil, trinta e um reais e noventa e seis centavos), a título de multa por infração, pelos fundamentos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

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

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de outubro de 2017.

Thaís Guimarães Teixeira
Conselheira Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento as Conselheiras da 1ª Câmara, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, AUREA LUCIA DOS SANTOS SOARES VILAR (Suplente) e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessora Jurídica

RELATÓRIO

Trata-se de recurso hierárquico, interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000448/2013-93 (de fls. 3/4), lavrado em 11/4/2013, onde o autuado, acima identificado, é acusado de cometimento da seguinte irregularidade fiscal:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO >> O contribuinte omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, tendo em vista a constatação que os pagamentos efetuados superaram as receitas auferidas. Irregularidade esta detectada através de Levantamento Financeiro, durante o exercício de 2010.

OMISSÃO DE VENDAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional, omitiu saídas tributáveis sem o pagamento do imposto devido por ter declarado o valor de suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, durante os exercícios de 2008, 2009 (janeiro, fevereiro, março, julho, agosto e outubro) e 2011 (março, abril e dezembro).

No caso dos autos, o autuante constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 77.433,04 (setenta e sete mil, quatrocentos e trinta e três reais e quatro centavos), sendo R\$ 25.831,64 (vinte e cinco mil, oitocentos e trinta e um reais e sessenta e quatro centavos) de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, todos do RICMS/PB c/ fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008 e/ou arts. 82 e 84 da Res. CGSN nº 094/2011 e R\$ 51.601,40 (cinquenta e um mil, seiscentos e um reais e quarenta centavos), de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “a” e “f”, da Lei Estadual 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.

Documentos instrutórios constam às fls. 5/50.

Regularmente cientificado do resultado da ação fiscal, em 27/5/2013, conforme atesta Aviso de Recebimento de fl. 52, o autuado se insurge contra o lançamento do imposto (fls. 54/56), alegando, em suma, que já teria sido notificada acerca das diferenças de informações entre as administradoras de cartões de crédito/débito em “Malha Fina” e, portanto já teria recolhido os valores referentes a tal acusação.

Alega, ainda, falhas técnicas na apuração, por partir tão somente de presunções, cujos fatos sequer teriam sido comprovados, o que teria comprometido o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Ao final, requer a nulidade do procedimento fiscal.

Juntou documentos às fls. 57/92.

Em contestação, a fiscal autuante se manifestou nos autos (fls. 95/97) pelo acolhimento parcial das razões apresentadas pela defesa, devido ao parcelamento, já quitado, realizado pela contribuinte, bem como pela correção do valor lançado na acusação de Omissão de Saídas Tributáveis – Levantamento Financeiro, vez que teria ocorrido equívoco no montante da base de cálculo.

Ao final, requereu o julgamento parcialmente procedente da peça basilar, pelos fundamentos expostos.

Juntou documentos às fls. 98/103.

Sem informação de antecedentes fiscais (Termo às fls. 109), os autos conclusos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais – GEJUP, onde, verificada necessidade de diligência, o auditor jurídico devolveu o processo à repartição preparadora, a fim de que esta notificasse a autuante para acostar novo demonstrativo, com o valor do crédito tributário correspondente.

Em cumprimento à deliberação supra, à fl. 109/113, a Fiscalização procedeu à juntada da documentação solicitada.

Em retorno dos autos a Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, estes foram distribuídos a Julgadora Singular, GILVIA DANTAS MACEDO, que declinou o seu entendimento pela parcial procedência do auto de infração (fls. 117/122), ao fundamento de que os valores correspondentes à Omissão de vendas – Cartão de crédito/débito teriam sido recolhidos em momento anterior à lavratura do auto de infração, motivo pelo qual afastou a acusação. Com relação à acusação de Omissão de saídas tributáveis – Levantamento Financeiro, perfilhou o equívoco cometido pela fiscal autuante, reconhecendo a sua parcial procedência.

Ao final, o crédito tributário restou constituído no montante total de R\$ 7.047,26 (sete mil, quarenta e sete reais e vinte e seis centavos), sendo R\$ 3.523,63 (três mil, quinhentos e vinte e três reais e sessenta e três centavos) de ICMS e igual valor de multa infracional.

Interposto recurso de ofício, a autuada foi cientificada da decisão monocrática pela via editálicia (fl. 127/128), todavia permaneceu inerte.

Aportados os autos nesta Corte Julgadora, foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de *recurso hierárquico* contra a decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração sobre denúncia de descumprimento de obrigação principal, ocasionada por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, verificadas através da declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, durante os exercícios de 2008, 2009 e 2011, bem como por omissão de saídas de mercadorias tributáveis detectada por meio de Levantamento Financeiro, durante o exercício de 2010.

Em primeiro plano, determinante se apresenta a verificação dos aspectos de natureza formal do auto infracional. Com efeito, sabe-se que um ato administrativo só poderá ser anulado quando ilegal ou ilegítimo. Observa-se, contudo, que a peça basilar preenche os pressupostos de validade, estabelecidos no art. 142 do CTN, estando preenchidos todos os requisitos necessários à sua lavratura, conforme os ditames do art. 692 do RICMS/PB, sendo determinada a natureza da infração e a pessoa do infrator, conforme art. 105, § 1º, da Lei nº 6.379/96.

Diante disso, estão ausentes razões para o reconhecimento da nulidade da autuação, motivo pelo qual passo à análise do mérito.

OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO (Exercícios 2008, 2009 e 2011)

Bem se sabe que as vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito devem corresponder exatamente às informações contidas nas leituras “Z” dos Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais - ECFs em utilização no estabelecimento, no que se refere ao valor das vendas pagas através de cartão de crédito e débito, sob pena de a diferença encontrada no confronto dessas informações autorizar ao entendimento de que ocorreram vendas sem notas fiscais.

No caso em apreço, vislumbra-se ainda a legitimidade e legalidade da técnica aplicada pela fiscalização, a qual enseja a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis lastreada na presunção legal esculpida no art. 646 do RICMS/PB, *in verbis*:

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.)

Assim, quando da constatação de diferença no confronto realizado entre as informações das administradoras de cartões de crédito com o valor informado e declarado pela empresa, faz-se materializar a ocorrência de omissão de saídas tributáveis derivadas de vendas realizadas através de cartão de crédito sem a competente emissão documental para efeito de registro do valor da operação para tributação, ensejando assim infração aos art. 158, I, art. 160, I, ambos do RICMS/PB, conforme transcrição *ipsis litteris* abaixo:

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

I - sempre que promoverem saída de mercadorias;

Art. 160. A nota fiscal será emitida:

I - antes de iniciada a saída das mercadorias; (g. n.)

No caso em tela, verifica-se que, por se tratar de uma presunção *juris tantum*, o ônus probante se inverte para a empresa, que, através de provas materiais, das quais é detentora, poderá elidir a presunção do fato ocorrido.

Instada a se pronunciar, a autuada aduziu que já teria realizado o parcelamento, o qual já estaria, inclusive, quitado, do imposto cobrado no auto infracional a título de Omissão de vendas – Operação cartão de crédito/débito, aduzindo que a manutenção da cobrança a levaria ao pagamento dobrado.

Pois bem. Compulsando os autos, verifica-se que, de fato, a autuada realizou o pagamento de tributo, antes da lavratura do Auto de Infração, cuja omissão foi detectada por meio da conhecida Operação Cartão de Crédito/Débito. Como comprovação dos fatos, constam nos autos Relatórios dos Parcelamentos (fls. 98/103).

Todavia, apesar de confirmar o pagamento de parte dos valores apurados, ao contrário do que entendeu a julgadora singular, é possível observar que não constam documentos que comprovem os pagamentos dos exercícios de outubro/2009 e março, abril e dezembro/2011.

Assim, diante das provas carreadas, além da ausência de pagamento espontâneo por parte da autuada, recupero os valores lançados a título de ICMS no montante de R\$ 26,32 (vinte e seis reais e trinta e dois centavos).

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO (Exercício 2010)

A segunda acusação trata de infração alcançada por técnica fiscal embasada na legislação de regência que disciplina o mecanismo de aferição da regularidade fiscal do contribuinte, na qual a repercussão tributária, caso presente, 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 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;

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) suprimentos 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.

Diante do exposto, atesta-se a regularidade na aplicação da técnica do Levantamento Financeiro. Como bem analisado pelo julgador singular, as diferenças apuradas suportam o lançamento indiciário do ICMS devido, posto que firmam presunção de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto correspondente.

No que tange à alegação de equívoco por parte da autuante ao lançar os valores no auto de infração, verifico que, de fato, o valor apurado no demonstrativo constante na fl. 19, apontam como diferença tributável o montante de R\$ 3.194,85 (três mil, cento e noventa e quatro reais e oitenta e cinco centavos), o que, com a aplicação da alíquota de 17% (dezesete por cento), constituiu o valor de R\$ 543,12 (quinhentos e quarenta e três reais e doze centavos) a título de ICMS.

Neste ponto, vale ressaltar que, ao contrário do que foi requerido pela autuante em contestação, não é possível a aplicação da alíquota própria do Simples Nacional, haja vista que há disposição legal para que seja aplicada a legislação imposta às demais pessoas jurídicas, conforme prescrito nos artigos 13, § 1º, XIII, “f” c/c 32, ambos da Lei Complementar nº 123/2006, bem como nas disposições sobre os procedimentos de fiscalização, lançamento e contencioso administrativo das empresas regidas por esse regime de tributação, dadas pela Resolução CGSN nº 30, de 07/02/2008, adiante transcritas:

LEI COMPLEMENTAR Nº 123/ 2006:

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

[...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

[...]

XIII - ICMS devido:

[...]

f) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

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

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

[...]

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

Diante de tais fatos e fundamentos, apenas me resta julgar parcialmente procedente a acusação, a fim de constituir o crédito tributário alusivo ao ICMS no montante de R\$ 543,12 (quinhentos e quarenta e três reais e doze centavos).

MULTA POR INFRAÇÃO – CONFIRMADOS OS AJUSTES

Acerca da redução da multa realizada em primeira instância, que diminuiu a multa do percentual de 200% para 100 %, a fim de adequar aos novos parâmetros impostos pela Lei nº 10.008/2013, de acordo com o princípio da retroatividade benigna da lei, disciplinado no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, necessário se faz confirmar a redução do percentual aplicado ao caso concreto e lançado no libelo acusatório, nos termos do art. 82, V, “a” e “f”, do mencionado diploma normativo.

Por fim, resta constituído o crédito tributário nos termos da tabela que segue:

Diante do exposto,

VOTO - pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, no mérito, pelo seu *provimento parcial*, para alterar quanto aos valores a sentença prolatada na primeira instância, e *julgar parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000448/2013-93 (de fls. 3/4), lavrado em 11/4/2013, em que foi autuado contribuinte KD COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA ME., com inscrição estadual nº 16.134.648-0, já qualificado nos autos, declarando devido o crédito tributário no montante de R\$ 1.138,88 (mil, cento e trinta e oito reais e oitenta e oito centavos), sendo os valores, de ICMS, R\$ 569,44 (quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e quatro centavos), por infringência aos art. 158, I, art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e da multa por infração, R\$ 569,44 (quinhentos e sessenta e nove reais e quarenta e quatro centavos), com fulcro no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, *cancelo*, por indevida, a quantia de R\$ 76.294,16 (setenta e seis mil, duzentos e noventa e quatro reais e dezesseis centavos), sendo R\$ 25.262,20 (vinte e cinco mil, duzentos e sessenta e dois reais e vinte centavos) de ICMS e R\$ 51.031,96 (cinquenta e um mil, trinta e um reais e noventa e seis centavos), a título de multa por infração, pelos fundamentos já expostos.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 27 de outubro de 2017.

THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA
Conselheira Relatora