



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

**Processo Nº108.625.2013-4**

**Recursos HIE/VOL/CRF nº.381/2015**

**PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**1ªRECORRENTE:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**1ªRECORRIDA:VAREJÃO COMÉRCIO DE MIUDEZAS LIMITADA**

**2ªRECORRENTE:VAREJÃO COMÉRCIO DE MIUDEZAS LIMITADA**

**2ªRECORRIDA:GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS**

**ADVOGADO:ALFREDO ALEXSANDRO LINHARES–OAB/PB Nº 10.804**

**PREPARADORA:SUBGERÊNCIA DA RECEBEDORIA DE RENDAS DA GERÊNCIA REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO–CAMPINA GRANDE**

**AUTUANTE:GEORGE ANTÔNIO DE C. FALCÃO**

**RELATORA:CONS.ª THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA**

**OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. CARTÃO DE CRÉDITO. AJUSTES REALIZADOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.**

Quando as vendas 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. No caso, verificou-se que parte dos valores lançados no Auto de Infração foi tributada, conforme a Declaração Anual do Simples Nacional – DASN, o que ensejou ajustes nos valores a serem cobrados.

A Lei Complementar nº 123/2008 impõe que, apurada omissão de receitas para os optantes do Simples Nacional, deve-se observar a legislação de regência das demais pessoas jurídicas, de modo que, no tocante às alíquotas e penalidades, aplica-se a norma que rege as relações tributárias dos contribuintes comuns.

Confirmadas as adequações aos parâmetros estabelecidos pela 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 dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter, em sua integralidade, a sentença prolatada na instância singular que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001311/2013-56 lavrado, em 19/8/2013, em nome da empresa VAREJÃO COMÉRCIO DE MIUDEZAS LIMITADA, já qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no montante de R\$ 221.714,58 (duzentos e vinte e um mil, setecentos e quatorze reais e cinquenta e oito centavos), sendo os

valores, de ICMS, R\$ 110.857,29 (cento e dez mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e vinte e nove centavos), por infringência aos art. 158, I, art. 160, I, c/c o art. 646, V, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e da multa por infração, R\$ 110.857,29 (cento e dez mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e vinte e nove centavos), com fulcro no art. 82, V, a, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho *cancelada*, por indevida, a quantia de R\$ 111.288,00 (cento e onze mil, duzentos e oitenta e oito reais), sendo R\$ 143,57 (cento e quarenta e três reais e cinquenta e sete centavos), de ICMS, e R\$ 111.144,43 (cento e onze mil, cento e quatorze reais e quarenta e três 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 10 de novembro 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, GILVIA DANTAS MACEDO e NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessora Jurídica

#RELATÓRIO

Cuida-se dos *recursos*, *hierárquico* e *voluntário*, interpostos nos moldes dos arts. 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001311/2013-56 lavrado, em 19/8/2013, em nome da empresa

VAREJÃO COMÉRCIO DE MIUDEZAS LIMITADA, em razão de descumprimento de obrigação principal, assim descrita:

OMISSÃO DE VENDAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte optante do Simples Nacional omitiu saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido por ter declarado o valor de suas vendas tributáveis em valores inferiores às informações fornecidas por instituição financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

Exercícios de 2008 a 2013.

Pelo fato, foi enquadrada a infração no art. 158, I, e no art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/96, sendo proposta aplicação de multa por infração com fulcro no art. 82, V, a, da Lei nº 6.379/96, perfazendo um crédito tributário no valor de R\$ 333.002,58, sendo R\$ 111.000,86, de ICMS, e R\$ 222.001,72, de multa por infração.

Cientificada da acusação, por via postal, Aviso de Recebimento - AR, em 23/8/2012 (fl. 145), a autuada, inconformada com a ação fiscal, manifestou-se, no prazo legal, tendo protocolado, em 23/9/2013, defesa (fls. 26/32), alegando, em síntese, que todas as notas fiscais teriam sido lançadas, inexistindo a infração imputada.

Na mesma oportunidade, questiona a alíquota de 17% aplicada na acusação, vez que estaria sob a égide do regime especial de apuração denominado Simples Nacional e traz, a seu favor, o teor constante na Instrução Normativa nº 015/2012/GSER.

Por fim, requer o reconhecimento do efeito confiscatório da multa aplicada no percentual de 200% e pugna pela improcedência do auto de infração.

Na contestação, fls. 138/140, o autuante refuta as razões da defesa e ratifica autuação em sua íntegra, vez que não teriam sido apresentados, pela autuada, elementos novos.

Sem informações de antecedentes fiscais, fl. 146, os autos conclusos foram remetidos à instância prima, onde foram distribuídos ao julgador fiscal, Petrônio Rodrigues Lima, que, após análise, julgou o libelo basilar *parcialmente procedente*, vez que realizou ajustes no valor lançado a título de ICMS e reduziu o percentual da multa, em respeito às inovações legislativas derivadas da Lei nº 10.008/2013.

Após os ajustes, ficou consignado um crédito tributário no montante de R\$ 221.714,58, sendo os valores, de ICMS, R\$ 110.857,29, e igual valor, de multa por infração.

Interposto, de ofício, *recurso hierárquico* e, cientificada, regularmente, da decisão singular em 16/1/2015, à fl. 161, via Aviso de Recebimento, a autuada apresentou *recurso voluntário*, aduzindo que estaria configurada a decadência de parte do crédito lançado na exordial.

Além disso, alegou que o procedimento fiscalizatório estaria eivado de ilegalidade, haja vista que, no seu sentir, foi violado o Regime do Simples Nacional, pela qual a autuada seria regida, devido à aplicação da alíquota de 17%, própria das demais pessoas jurídicas, e multa prevista na Lei nº 6.379/96.

Remetidos os autos a esta Corte Julgadora, estes foram distribuídos a esta relatoria para apreciação

e julgamento.

Verificado pedido de sustentação oral por parte do patrono da empresa autuada, foi solicitado por esta relatoria parecer à Assessoria Jurídica, nos termos do art. 20, X, do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (Portaria nº 00075/2017/GSER), a qual, por meio da Procuradora do Estado, Rachel Lucena Trindade, opinou pela aplicação da LC 123/2006 ao caso, em detrimento do disposto na Instrução Normativa nº 015/2012/GSER, alterada pela Instrução Normativa nº 009/2013/GSER por respeito à hierarquia das normas, ocasião em que vieram os autos conclusos para julgamento.

Este é o relatório.

## VOTO

Trata-se de *recursos hierárquico e voluntário* interpostos contra a decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração, lavrado contra a autuada, 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.

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 da preliminar ventilada pelo contribuinte.

## PRELIMINAR – DECADÊNCIA – INOCORRÊNCIA

Preliminarmente, o contribuinte pugna pelo reconhecimento da decadência parcial do crédito tributário, vez que o lançamento teria sido realizado em desrespeito ao disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Pois bem. A análise da decadência, no caso dos autos, ao contrário do que requer a empresa autuada, não deve ser considerada sob a égide no art. 150, § 4º, do CTN, vez que a aplicação desse enunciado normativo, apesar de ser aplicável a tributos de lançamentos por homologação, como o ICMS, não é a norma adequada às hipóteses de omissão de saídas pretéritas de mercadorias.

O caso dos autos trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o que nos leva a crer que houve ausência de pagamento do contribuinte, fato que atrai a regra geral disposta

no art. 173, I, do CTN que diz:

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

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Considerando que o contribuinte foi notificado da lavratura do Auto de Infração em 23/8/2013 (fl. 145), isto é, antes do decurso do prazo decadencial, resta configurada a legalidade do lançamento, sendo incabível o acolhimento da preliminar arguida pelo contribuinte, motivo pelo qual passo à análise do mérito.

## OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO

No caso em apreço, verifica-se que a empresa autuada foi flagrada utilizando equipamento POS de empresa diversa (Elegance Magazine Comércio LTDA. ME – CCICMS nº 16.111.673-6), a qual está cancelada desde 22/1/2008 e tem como sócia em comum a Sra. Juliana Valeska B. de Castro.

Além da repercussão tributária, em análise no presente contencioso administrativo, foi identificado descumprimento de obrigação acessória, o qual levou à lavratura do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001266/2013-30 (fl. 141).

Diante dos elementos constantes nos autos, restou demonstrado que a autuada utilizou equipamento POS marginal, pertencente à empresa já cancelada, com o objetivo de omitir informações de vendas da Fazenda Estadual.

Neste ponto, vale ressaltar que o contribuinte sequer refutou tais elementos quando do seu comparecimento aos autos, tanto na apresentação da defesa, como no recurso voluntário interposto.

Pois bem. 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, está esculpida no art. 646, V, do RICMS/PB, *in verbis*:

*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.***

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.)*

Ademais, o desate da questão está claramente anotado no art. 82 da Resolução CGSN nº 094/2011, abaixo transcrito, *litteris*:

*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)*

No caso em tela, verifica-se que, nos dizeres do julgador de primeira instância, “os demonstrativos que originaram as diferenças tributáveis, fls. 07 a 09, todos os valores declarados pelo contribuinte foram considerados na operação cartão de crédito, em que estes foram deduzidos das informações prestadas pelas administradoras de cartões, originadas do equipamento POS marginal e de seu TEF-ECF, este a partir de abril/2012, não pairando dúvidas quanto à legitimidade do **quantum debeatur** apurado, exceto a diferença apontada em janeiro/2008, cujo valor declarado foi R\$ 5.385,50 (fls. 10 e 35), e não R\$ 3.776,45, apontado no demonstrativo, que se infere ter sido da empresa com CCICMS nº 16.111.673-6 quando ainda se encontrava em atividade até 22/01/2008”.

Assim, diante das informações colacionadas aos autos às fls. 35/136, referentes às Declarações Anuais ao Simples Nacional – DASN, documentos esses capazes de demonstrar as receitas

auferidas pela autuada, cabe apenas corroborar com o ajuste realizado pela instância prima, o qual afastou o exercício de janeiro/2008, confirmando os demais lançamentos.

Quanto à alegação da autuada acerca da impossibilidade de aplicação da alíquota de 17%, devido ao fato de estar sob a égide da tributação pelo Simples Nacional, resta infundada, vez que o caso trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, e não comporta a aplicação de alíquotas desse regime de tributação, haja vista que 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 prescrição dos artigos 13, § 1º, XIII, “f”, da Lei Complementar nº 123/2006:

*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;*

À luz do dispositivo normativo acima citado, é evidente que a própria Lei Complementar nº 123/2006 estabelece a aplicação da legislação estadual ao optante do regime de apuração do Simples Nacional nos casos de omissões de receitas, detectadas mediante ações fiscais, portanto, entendendo ser plenamente descabida a reforma da decisão *a quo*.

Em relação à argumentação do contribuinte acerca da aplicabilidade do art. 2º da Instrução Normativa nº 015/2012/GSER, a qual previa a fixação da alíquota própria do Simples Nacional para o primeiro período de apuração, resta esclarecer que o referido diploma normativo foi alterado pelas Instruções Normativas nºs 007/2013 e 009/2013 da GSER/PB, dando tratamento semelhante aos das demais pessoas jurídicas àquelas empresas enquadradas no regime de tributação do Simples Nacional quando incorressem em omissões de receitas detectadas por meio de ação fiscal.

No caso em comento, ao contrário do que argumenta o contribuinte, o que se observa é o estrito cumprimento da legalidade, vez que foram atendidos os termos da norma nacional específica para o caso.

Corroborando o entendimento aqui defendido, a Assessoria Jurídica, por meio da Procuradora do Estado Rachel Lucena Trindade, já se pronunciou mediante Parecer (fls. 190/193), opinando pela aplicação da LC 123/2006 ao caso concreto, em detrimento da Instrução Normativa nº

015/2012/GSER, alterada pela Instrução Normativa nº 009/2013/GSER, por respeito à hierarquia das normas.

Como bem analisado pela Eminente Procuradora, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas secundárias e, como tais, devem estar em estreita consonância com o diploma legal a que se referem, sendo atentatório ao Princípio da Hierarquia das Normas a adoção de disposição constante em Instrução Normativa, quando esta claramente contraria dispositivo constante em Lei Complementar.

Por fim, ressalto que a aplicabilidade das alíquotas e penalidades próprias da legislação estadual a pessoas jurídicas submetidas ao Regime do Simples Nacional em casos de omissão de vendas, já foi objeto de discussão e julgamento nesta Corte Administrativa, sendo proferido o seguinte entendimento:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. CONTA MERCADORIAS. SIMPLES NACIONAL. AJUSTES. PAGAMENTO. REDUÇÃO DA MULTA. ALTERADA A DECISÃO RECORRIDA QUANTO AOS VALORES. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Deixar de registrar as entradas da empresa nos livros fiscais próprios é prenúncio de vendas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Extinta a obrigação pelo pagamento.

As diferenças apuradas na Conta Mercadorias ensejam a ocorrência de omissão de saídas tributáveis sem o pagamento do imposto, conforme presunção relativa contida na legislação de regência, no caso, elidida conforme provas nos autos.

Sendo apurada omissão de receitas para os optantes do Simples Nacional, deve-se observar a legislação de regência das demais pessoas jurídicas no tocante às alíquotas e penalidades aplicadas.

Aplicada a redução da multa em virtude de advento de Lei mais benéfica ao contribuinte. (grifos nossos)

*Acórdão nº 497/2017 - Recurso HIE/CRF nº. 192/2016*

*Relatora: CONS.<sup>a</sup> DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.*

Não há dúvidas, portanto, quanto à acertada decisão proferida pela instância singular, a qual mantenho, pelos seus próprios fundamentos, constituindo o crédito tributário no montante de R\$ 110.857,29.

**MULTA POR INFRAÇÃO – REDUÇÃO – CONFIRMAÇÃO**

Uma vez demonstrada a regularidade da cobrança dos valores confirmados pela instância prima,

passo a tratar acerca da diminuição da multa que reduziu a penalidade 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, II, c, do CTN.

Neste caso, necessário se faz confirmar a redução do percentual aplicado ao caso concreto e lançado no libelo acusatório, nos termos do art. 82, V, a, do mencionado diploma normativo, corroborando o valor de R\$ 110.857,29, a título de penalidade.

Diante dos fundamentos expostos,

V O T O – Pelo recebimento dos *recursos hierárquico*, por regular, e *voluntário*, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento de ambos*, para manter, em sua integralidade, a sentença prolatada na instância singular que julgou *parcialmente procedente*, o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001311/2013-56 lavrado, em 19/8/2013, em nome da empresa VAREJÃO COMÉRCIO DE MIUDEZAS LIMITADA, já qualificada nos autos, declarando como devido o crédito tributário no montante de R\$ 221.714,58 (duzentos e vinte e um mil, setecentos e quatorze reais e cinquenta e oito centavos), sendo os valores, de ICMS, R\$ 110.857,29 (cento e dez mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e vinte e nove centavos), por infringência aos art. 158, I, art. 160, I, c/c o art. 646, V, todos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e da multa por infração, R\$ 110.857,29 (cento e dez mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e vinte e nove centavos), com fulcro no art. 82, V, a, da Lei nº 6.379/96.

Em tempo, mantenho *cancelada*, por indevida, a quantia de R\$ 111.288,00 (cento e onze mil, duzentos e oitenta e oito reais), sendo R\$ 143,57 (cento e quarenta e três reais e cinquenta e sete centavos), de ICMS, e R\$ 111.144,43 (cento e onze mil, cento e quatorze reais e quarenta e três 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 10 de novembro de 2017.

**THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA**  
Conselheira Relatora