



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

**Processo nº0487982016-4**

**SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO**

**Recorrente:GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS-GEJUP**

**Recorrida:DIESEL IMPORT CAR LTDA**

**Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ**

**Autuantes:ALAIN ANDRADE CARVALHO E LEONARDO DE SABOIA XAVIER**

**Relator:CONS.ºSIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA**

**OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO – INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA – AUSÊNCIA DE REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA – AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.**

Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o fato de o contribuinte declarar ao Fisco vendas em valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, em face da presunção legal de que trata o artigo 646 do RICMS/PB. Todavia, tal presunção não se sustenta nos casos em que o contribuinte comercialize, quase que exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária.

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

A C O R D A M os membros da Segunda Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovidimento, contudo, em observância ao princípio da verdade material, reformo, de ofício, a decisão recorrida para julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00000451/2016-50, lavrado em 19 de abril de 2016 contra a empresa DIESEL IMPORT CAR LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

P.R.E.

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de setembro de 2019.

SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Segunda Câmara de Julgamento, MAIRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, DAYSE ANNYEDJA GONÇALVES CHAVES e PETRONIO RODRIGUES LIMA.

FRANCISO GLAUBERTO BEZERRA JÚNIOR  
Assessor Jurídico

#

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso de ofício interposto contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000451/2016-50 (fls. 3 a 5) lavrado em 19 de abril de 2016 em desfavor da empresa DIESEL IMPORT CAR LTDA, inscrição estadual nº 16.144.396-6.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

0344 – OMISSÃO DE VENDAS >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte 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 instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

Nota Explicativa:

344 PERÍODO: JANEIRO/2011 A JUNHO/2012

0563 – OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO >> Contrariando dispositivos legais, o contribuinte 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 instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

Nota Explicativa:

563 PERÍODO: A PARTIR DE JULHO DE 2012

Em decorrência deste fato, os representantes fazendários, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 158, I e 160, I c/c o artigo 646, V, todos do RICMS/PB, lançaram um crédito tributário na quantia total de R\$ 220.819,42 (duzentos e vinte mil, oitocentos e dezenove reais e quarenta e dois centavos), sendo R\$ 110.409,71 (cento e dez mil, quatrocentos e nove reais e setenta e um centavos) de ICMS e R\$ 110.409,71 (cento e dez mil, quatrocentos e nove reais e setenta e um centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, "a", da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 6 a 19.

Depois de cientificada por via postal em 13 de maio de 2016 (fls. 22), a autuada, por intermédio de seu representante legal, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 25 a 30), protocolada em 13 de junho de 2016, por meio da qual afirma, em síntese, que:

- a) A autuada é uma empresa constituída com a finalidade preponderante de comércio varejista de peças e acessórios para veículos automotores e serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos, razão pela qual as peças são para vendas exclusivamente para os veículos em manutenção;
- b) A principal fonte de receita da empresa é a prestação de serviços em manutenção de veículos;
- c) Todas as vendas e serviços foram realizados na forma da lei, conforme atestam os documentos do Simples Nacional em anexo;
- d) Os auditores, ao elaborarem o levantamento fiscal, desconsideraram os faturamentos relativos às prestações de serviços;
- e) É parcialmente descabida a acusação descrita na peça acusatória;
- f) Devem ser excluídos do campo da responsabilidade tributária os antigos sócios, José Gomes Sarmiento e Maria Anaildes Fernandes Sarmiento, uma vez que não mais fazem parte da sociedade desde 11 de junho de 2012 (*vide* cópia da alteração do contrato social às fls. 37 e 38).

Considerando os argumentos apresentados, bem como a documentação anexada às fls. 39 a 180, a autuada requereu a improcedência do Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000451/2016-50.

Com informação de antecedentes fiscais (fls. 181), foram os autos conclusos (fls. 182) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Heitor Collett, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

## OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO – INFRAÇÃO CONFIGURADA EM PARTE.

- Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito e débito autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do ICMS, ressalvado ao sujeito passivo o direito de produzir provas em contrário.

- Acusação ilidida em parte pela denunciada, em virtude de esta ter demonstrado que os valores declarados mediante PGDASD são superiores aos informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito com os quais opera.

### AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que estabelece o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 31 de maio de 2019, a autuada protocolou recurso voluntário em 4 de julho de 2019 (fls. 199 a 203).

Considerando intempestivo o recurso voluntário apresentado pela empresa, o Centro de Atendimento ao Cidadão da Gerência Regional da Primeira Região da SEFAZ/PB – João Pessoa, emitiu comunicado informando o contribuinte acerca do fato e destacando, ainda, a possibilidade de interposição de recurso de agravo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, nos prazos de 10 (dez) dias a contar da ciência do referido documento.

Após o recebimento do comunicado em 23 de julho de 2019, o sujeito passivo não mais se pronunciou nos autos.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Eis o relatório.

### VOTO

Versam estes autos a respeito da acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido por ter o contribuinte declarado o montante de suas vendas tributáveis em valores inferiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, relativamente aos períodos de janeiro de 2012 a dezembro de 2014.

Nos trabalhos de auditorias com foco na operação cartão de crédito/débito, o Fisco coteja as vendas

declaradas pelos contribuintes à Fazenda Estadual com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, com o fito de identificar situações que indiquem, presumivelmente, a ocorrência de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do devido tributo, nos termos do que autorizam os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB<sup>[1]</sup>:

Lei nº 6.379/96:

Art. 3º O imposto incide sobre:

(...)

§ 8º O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

RICMS/PB:

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.

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.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 32.718/12 (DOE de 25.01.12).

Art. 646. O fato de a escrituração indicar insuficiência de caixa e bancos, suprimentos a caixa e bancos 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 ou de prestações de serviços sem o recolhimento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Parágrafo único. A presunção de que cuida este artigo aplica-se, igualmente, a qualquer situação em que a soma dos desembolsos no exercício seja superior à receita do estabelecimento, levando-se em consideração os saldos inicial e final de caixa e bancos, assim 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 ou Vendidos, conforme o caso.

Nova redação dada ao art. 646 pelo art. 1º do Decreto nº 33.047/12 (DOE de 23.06.12).

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. (g. n.)

Assim, quando da constatação de diferença positiva entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito e os declarados pela empresa, materializa-se a presunção inculpada no artigo 646 do RICMS/PB de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documento(s) fiscal(is), o que caracteriza violação aos artigos 158, I e 160, I, ambos 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 forma de garantir efetividade aos comandos inculpidos nos dispositivos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “a”, estabeleceu a penalidade aplicável àqueles que violarem as disposições neles contidas. Senão vejamos:

**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;

Ao examinar os elementos de prova apresentados pela autuada, o julgador singular, acertadamente, refez o demonstrativo das omissões de vendas, vez que a empresa é contribuinte enquadrado como Simples Nacional e, relativamente ao período autuado, apresentou declarações de faturamento por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – PGDAS-D.

O ajuste realizado pelo julgador fiscal fez sucumbir parte do crédito tributário originalmente lançado, sendo fixado, como devido, o montante de R\$ 153.660,34 (cento e cinquenta e três mil, seiscentos e sessenta reais e trinta e quatro centavos).

Não obstante os autos terem aportado no Conselho de Recursos Fiscais em decorrência de recurso de ofício, não há como desconsiderarmos a verdade material, princípio este que deve ser observado no processo administrativo tributário na busca pela justiça fiscal.

Nas palavras de Leandro Paulsen<sup>[2]</sup>, “o processo administrativo é regido pelo princípio da verdade material, segundo o qual a autoridade julgadora deverá buscar a realidade dos fatos, conforme ocorrida, e para tal, ao formar sua livre convicção na apreciação dos fatos, poderá julgar conveniente a realização de diligência que considere necessárias à complementação da prova ou ao esclarecimento de dúvida relativa aos fatos trazidos no processo.”

Sobre o tema, merecem destaque, também, as palavras de Odete Medauar<sup>[3]</sup>: “O princípio da verdade material ou verdade real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos”.

Dito isto, em que pese haver o julgador monocrático reduzido o crédito tributário em razão das provas produzidas pela defesa, entendo que a solução da lide extrapola o exame das declarações do contribuinte, dado que existem outros elementos que demandam um exame mais pormenorizado.

Inicialmente, não podemos perder de vista o fato de que, em sua peça impugnatória, a autuada assevera que presta serviços de manutenção e reparação mecânica de veículos.

A partir desta informação, consultamos o cadastro de contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba – CCICMS/PB<sup>[4]</sup> e constatamos que a empresa está enquadrada nas seguintes atividades econômicas:

CNAE	DESCRIÇÃO
4530-7/03	COMÉRCIO A VAREJO DE PEÇAS E ACESSÓRIOS NOVOS PARA VEÍCULOS AUTOMOTORES
4520-0/01	SERVIÇOS DE MANUTENÇÃO E REPARAÇÃO MECÂNICA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES

De fato, todos os produtos relacionados ao comércio varejista de peças e acessórios para veículos

automotores, por força de Convênios e Protocolos dos quais o Estado da Paraíba é signatário, estão submetidos ao regime da substituição tributária (*vide* Decreto nº 31.578/10, que dispõe sobre a substituição tributária com autopeças).

É cediço que, nos casos dos produtos regidos por esta sistemática especial de tributação, cabe ao remetente destas mercadorias a responsabilidade pela retenção e pelo recolhimento do ICMS devido, relativo às operações subseqüentes, ou seja, nas saídas destes produtos dos estabelecimentos enquadrados como substituídos tributários (sendo este o caso da autuada), não há mais destaque do imposto estadual.

Analisando o Dossiê do Contribuinte com base nas Guias de Informações Mensais – GIM dos exercícios de 2012 a 2014 (período dos fatos geradores lançados no Auto de Infração) enviadas à SEFAZ/PB, extraímos os seguintes dados relativos à movimentação das entradas no estabelecimento:

Como se pode constatar, no período analisado, a empresa operava, quase que exclusivamente, com produtos sujeitos à substituição tributária. Noutras palavras, o percentual de compras para comercialização (tributação normal – CFOP 1102 e 2102) representou 4,31% (quatro inteiros e trinta e um centésimos por cento) do total das entradas do período.

Para não incorrer em equívoco, seja onerando indevidamente o contribuinte, seja desobrigando-o de recolher crédito tributário efetivamente devido, consultamos, também, as notas fiscais eletrônicas emitidas para a autuada no período de 1º de janeiro de 2012 a 31 de dezembro de 2014<sup>[5]</sup>. A análise das NF-e emitidas pelos fornecedores da autuada também indicou percentual de vendas de produtos com tributação normal (CFOP 5102 e 6102) para a empresa em relação ao total emitido bastante similar ao identificado nas declarações prestadas pelo contribuinte<sup>[6]</sup>. Observemos os totais por CFOP:

## **CFO Descrição**

**P**

### **5102 Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros**

5403 Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de subst. tributária, na condição de cont.-substituto

5405 Venda de mercadoria, adquirida ou recebida de terceiros, sujeita ao regime de subst. tributária, na condição de cont.-substituído

5655 Venda de combustível ou lubrificante, adquiridos ou recebidos de terceiros, destinados à comercialização

5910 Remessa em bonificação, doação ou brinde

5949 Outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado

**6102 Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros**

6403 Venda de merc. adquirida ou recebida de terceiros em op. com merc. suj. ao reg. de subst. trib., na condição de cont. substituto

6910 Remessa em bonificação, doação ou brinde

**Total**

Com base nas análises realizadas, resta demonstrada a fragilidade da denúncia descrita na inicial, uma vez que se mostrou injustificável a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, porquanto o sujeito passivo comercializa, quase que exclusivamente, produtos sujeitos à substituição tributária.

Registre-se que este entendimento tem norteado as decisões proferidas pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, a exemplo do recente Acórdão nº 217/2019 da lavra do eminente Cons.º Anísio de Carvalho Costa Neto, cuja ementa reproduzimos abaixo:

Acórdão nº 217/2019

PROCESSO Nº 0141342015-0

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: BRENO TAVARES MACIEL - ME

Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRAL DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SER DA GERÊNCIA

REGIONAL DA TERCEIRA REGIÃO DA SER CAMPINA GRANDE

Autuante(s): PAULO CESAR COQUEIRO DE CARVALHO

Relator: CONS.º ANISIO DE CARVALHO COSTA NETO

OMISSÃO DE VENDAS. PRESUNÇÃO. NÃO APLICAÇÃO. CONTRIBUINTE QUE COMERCIALIZA, PREDOMINANTEMENTE, MERCADORIAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

Quando se detecta diferença a menor no confronto realizado entre as vendas declaradas pelo contribuinte e as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito/débito, enseja situação em que é devida a autuação para levantamento de crédito tributário do ICMS.

Contribuintes cujo perfil de empreendimento leva à constatação de que comercializa exclusivamente produtos alcançados pelas normas de isenção, imunidade e substituição tributária, em regra, não se submentem às presunções legais dispostas no artigo 646 do RICMS/PB.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso hierárquico, por regular e, quanto ao mérito, pelo seu desprovimento, contudo, em observância ao princípio da verdade material, reformo, de ofício, a decisão recorrida para julgar improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00000451/2016-50, lavrado em 19 de abril de 2016 contra a empresa DIESEL IMPORT CAR LTDA., eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente processo.

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

Segunda Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 19 de setembro de 2019..

**Sidney Watson Fagundes da Silva**  
**Conselheiro Relator**