



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

Processo nº 017.493.2013-4

EMB DEC CRF – 331/2016

Embargante: GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA.

Embargado: CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS.

Preparadora: COLETORIA ESTADUAL DE AROEIRAS

Autuante: FERNANDO C. B. ROCHA.

Relator: CONS. JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS CAPAZES DE CONTRAIR EFEITOS MODIFICATIVOS. MERO INCONFORMISMO DO SUJEITO PASSIVO. RECURSO DESPROVIDO..

Os Embargos Declaratórios servem para suprir os vícios da obscuridade, contradição ou omissão no julgado e não procedem quando deduzidos contra decisões que contêm suficientes esclarecimentos jurídicos, capaz de permitir o pleno conhecimento dos motivos que levaram à sua prolação, não se prestando, portanto, para reapreciar questões já enfrentadas em grau de recurso. A mera insatisfação do sujeito passivo não tem o condão de tornar cabíveis os embargos aclaratórios. Inocorrência dos pressupostos de admissibilidade capazes de produzir efeitos modificativos. Mantido, portanto, o Acórdão embargado.

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

A C O R D A M os membros deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade, e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por regular e tempestivo, e no mérito, pelo seu desprovimento, para ratificar a decisão exarada no acórdão nº 229/2015 que julgou parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento nº 93300008.09.00000223/2013-37, lavrado em 1º/3/2013, que denuncia a empresa GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA., CCICMS nº. 16.154.357-0, devidamente qualificada nos autos.

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

P.R.I.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 21 de outubro de 2016.

João Lincoln Diniz Borges

Cons. Relator

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, NAYLA COELI DA COSTA BRITO CARVALHO, MARIA DAS GRAÇAS DONATO DE OLIVEIRA LIMA, DORICLÉCIA DO NASCIMENTO LIMA PEREIRA e DOMÊNICA COUTINHO DE SOUZA FURTADO.

Assessora Jurídica

#

RELATÓRIO

Inconformada com o veredicto exarado no Acórdão nº 229/2016, a empresa acima epigrafada interpõe perante esta Corte de Justiça Fiscal embargos declaratórios, fundamentada nos termos do art. 64 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pelo Decreto nº 36.581/2016.

No libelo fiscal acusatório, formado pelo Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000223/2013-37, lavrado em 1º/3/2013, denuncia a empresa embargante pela prática das seguintes irregularidades:

- OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. – LEVANTAMENTO FINANCEIRO.
O contribuinte 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. Irregularidade detectada através do Levantamento Financeiro.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O MONTANTE DE ICMS NO VLR. DE R\$ 2.084.806,80, NO PERÍODO DE 2007 A 2013, CONF. DISCRIMINAMOS POR ANO, DETECTADO EM DEMONSTRATIVO FINANCEIRO (MAIOR REPERCUSSÃO) EM: I) 2008 – ICMS (1,5%) R\$ 1.283,93; MULTA 150%; II) 2009 – ICMS R\$ 39.606,43; III) 2010 – ICMS R\$ 308.238,46; IV) 2011 – ICMS R\$ 397.451,09; V) 2012 – ICMS R\$ 853.424,01; LEVANT. QUANTITATIVO VI) 2013 – ICMS R\$ 472.191,85. NA MESMA OPORTUNIDADE LAVRAR-SE-Á O AI REFERENTE À MULTA POR OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA NO MONTANTE DE R\$ 53.970,30, APLICANDO O VLR. DE 03 UFR/PB, POR DOCUMENTO (NF NÃO LANÇADA EM LIV. REG. ENTRADAS),

CONSEQUENCIA DO ART. 85, INC. II, ALÍNEA: B.

- 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.

NOTA EXPLICATIVA: O CONTRIBUINTE DEIXOU DE RECOLHER O MONTANTE DE ICMS NO VLR. DE R\$ 2.084.806,80, NO PERÍODO DE 2007 A 2013, CONF. DISCRIMINAMOS POR ANO, DETECTADO EM DEMONSTRATIVO FINANCEIRO (MAIOR REPERCUSSÃO) EM: I) 2008 – ICMS (1,5%) R\$ 1.283,93; MULTA 150%; II) 2009 – ICMS R\$ 39.606,43; III) 2010 – ICMS R\$ 308.238,46; IV) 2011 – ICMS R\$ 397.451,09; V) 2012 – ICMS R\$ 853.424,01;

- VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – Contrariando dispositivos legais, o contribuinte vendeu mercadorias tributáveis sem a emissão de documentação fiscal, culminando na falta de recolhimento do imposto.

NOTA EXPLICATIVA: LEVANT. QUANTITATIVO VI) 2013 – ICMS R\$ 472.191,85.

Em sessão realizada por esta instância de julgamento, foi aprovado, por unanimidade, com o voto exarado por este Conselheiro Relator, declarando a PROCEDÊNCIA PARCIAL do lançamento tributário, tendo sido proferido o Acórdão nº 229/2016, conforme emenda abaixo:

LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. VENDAS DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. CONFIRMAÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXPURGO DE OPERAÇÃO SUJEITA À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ISENTA E/OU NÃO TRIBUTADA. AJUSTE REALIZADO. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. ALTERADA QUANTO AOS VALORES A DECISÃO SINGULAR. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PARCIALMENTE PROVIDO.

O procedimento fiscal denominado de Levantamento Quantitativo por Espécie representa uma operação aritmética que se vale a auditoria fiscal para aferir a regularidade com mercadorias em poder do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a correções eventuais, diante da concreta existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores. Comprovação de déficit financeiro em decorrência das despesas incorridas superarem as receitas declaradas nos exercícios denunciados, eclodindo a presunção prevista pela legislação de regência, com ajustes necessários na diferença tributária decorrente de prejuízo bruto com mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou não tributadas apurado em levantamento da Conta Mercadorias.

Ajustes na penalidade em virtude da aplicação de sanção menos severa prevista em lei posterior.

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

Da supracitada decisão, a empresa foi notificada em 13/8/2016, conforme Notificação com Aviso de Recebimento anexado às fls. 651, contra a qual interpôs Embargos Declaratórios (fls. 653/660), discordando inconformismo com o desfecho decisório sem aduzir, especificamente, quais seriam os pontos contraditórios, omissos ou obscuros na decisão vergastada, reiterando idêntico questionamento discorrido em seu recurso julgado nesta Corte, de que não há o que se falar em ausência de ICMS nas saídas de cimento e de madeira já que o imposto estadual se encontra quitado justo pelas entradas com substituição tributária, citando jurisprudência acerca da temática discorrida.

Em seguida, questiona que este Colegiado não pode operar com jurisdição executiva, não podendo julgar conflito de legislação entre Instrução Normativa 15/GSN versus Lei Complementar nº 123/2006, requerendo esclarecimento sobre a possibilidade deste tribunal em atuar em conflito de legislação.

Por fim, requer que sejam admitidos os presentes embargos de declaração, dando-lhe efeitos infringentes, a fim de reformar a decisão embargada.

É o Relatório.

VOTO

Cuida-se de EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, recurso cabível nos termos dos arts. 53 V e 64 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais, aprovado pelo **Decreto nº 36.581/2016**, com objetivo de corrigir omissão, obscuridade ou contradição na decisão *ad quem*, em consonância com os ditames do art. 535, I e II do Código de Processo Civil.

Em primeiro lugar, cabe-nos considerar a tempestividade do presente recurso, tendo em vista que foi interposto dentro do prazo regulamentar previsto no artigo 65 do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, “*in verbis*”:

Art. 65. *Os embargos de declaração deverão ser interpostos no prazo de 05 (cinco) dias contados*

da data da ciência ao contribuinte.

Passemos, então, a averiguar os pressupostos de admissibilidade do presente recurso de Embargos de Declaração conforme os termos estabelecidos no artigo 64 do Regimento Interno desta Casa, aprovado pelo Decreto nº 36.581, de 1º/3/2016, conforme abaixo transcrito:

*Art. 64. O Recurso de Embargos de Declaração será interposto pelo contribuinte, pelo autor do feito ou pela Fazenda Pública, em petição dirigida ao relator, **quando houver omissão, obscuridade ou contradição, na decisão proferida.***

Como se vê, a hipótese de admissibilidade do presente recurso se dá quando ocorre omissão, obscuridade ou contradição na decisão colegiada proferida, visando corrigir lacunas, escuridão ou conflito de entendimento.

Pela norma supra, somente a existência destes vícios, nos termos do Regimento desta Casa, autoriza à parte lançar mão do remédio jurídico-processual dos embargos de declaração, no fito de instar o prolator da decisão objurgada a que se re-exprima, *"tornando claro aquilo que nele é obscuro, certo aquilo que nele se ressentia de dúvida, desfaz a contradição nele existente, supra ponto omissa"* nas lições de **Moacyr Amaral Santos** - (Primeiras Linhas de Direito Processual Civil", 12ª ed. – São Paulo: Saraiva, 1989-1992 – p. 151).

Examinando as razões recursais postas pela embargante, verifica-se que estas têm como única finalidade rediscutir o mérito da questão, proposição que não se presta a ser apreciada em sede de embargos de declaração.

Neste sentido, esta relatoria vislumbra a falta de admissibilidade nos embargos capaz de caracterizar a ocorrência de omissão, contradição, obscuridade ou ainda de premissa fática equivocada na decisão vergastada.

O que se denota nos autos, é a simples tentativa de rediscussão meritória da matéria já enfrentada por esta relatoria, quando da análise do recurso original, acerca da inexistência de repercussão tributária nas omissões apuradas pelo levantamento financeiro em face das operações retratarem saídas de cimento e de madeira, com ICMS retido pela sistemática da substituição tributária.

Portanto, vejo que as alegações retratam comportamento reiterado da empresa em não se conformar com a decisão vergastada, onde ao debruçar sobre as considerações tecidas no aresto embargo temos que a matéria processual teve o devido enfrentamento meritório, que reconheceu a

existência de parcela de operações com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo do cimento, além de outras sob a ótica de mercadorias tributáveis, a exemplo da madeira, levando a parcialidade da exigência fiscal.

Em verdade, a arguição da embargante não possui cunho de veracidade capaz de modificar a decisão prolatada, uma vez que o movimento de faturamento não contempla, exclusivamente, mercadorias sob a égide da Substituição Tributária, fato que foi discorrido e fundamentado na decisão recorrida, senão vejamos:

(FLS. 638/640 DOS AUTOS)

Porém, da análise da movimentação fiscal apurada pela fiscalização, e diante das alegações da recorrente de que operacionalizam, também, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, esta relatoria comprova a existência de operações com mercadorias não tributáveis em parte da movimentação com vendas mercantis (substituição tributária), fato evidenciado nas saídas de CIMENTO. De forma contrária, vislumbra-se que a empresa também comercializa outros produtos, a exemplo de MADEIRA que não pode ser enquadrada no contexto de mercadorias não tributáveis e sim de mercadorias TRIBUTÁVEIS, sujeitando as regras de apuração normal do imposto respeitando o regime de tributação inserida pela empresa.

Assim, percebe-se dentro dos autos do processo a inserção e existência destas operações efetuadas conforme procedimento fiscal da Conta Mercadorias realizada nos mesmos exercícios fiscalizados, sendo constatada a existência de prejuízo bruto apurado nas operações com mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas apontado na Conta Mercadorias dos exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, que devem ser reconhecidas para efeito de redução da diferença apurado no Levantamento Financeiro, excluindo da base de repercussão tributária apurada no cotejamento entre receitas e despesas.

Tal fato não se aplica ao exercício de 2012, que apresentou uma base superavitária nas operações com mercadorias sujeita ao regime de substituição tributária, representando que a empresa não deixou de faturar suas saídas de cimentos com documentação fiscal, o que configura que a base deficitária apurada alcançou apenas as operações com mercadorias tributáveis.

Porquanto, concluo ser parcial a repercussão tributária apurada nas operações cotejadas pelo Levantamento Financeiro para os exercícios de 2008, 2009, 2010 e 2011, com exceção do exercício de 2012, pois naqueles que apresentam déficit com operação não tributáveis comprova-se a ocorrência de saídas não tributáveis que se encontram com o ICMS pago por retenção, ou seja, quando da entrada com retenção na fonte por ST, afinal, a presunção que se instaura sobre a diferença apurada no Levantamento Financeiro há que se reportar tão somente à omissão de saídas tributáveis, nos termos do art. 646, parágrafo único, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97.

Neste sentido, necessária é a intervenção desta relatoria para que se alcance, apenas, a real repercussão tributária com mercadorias tributáveis, por via do Levantamento Financeiro, sobre os exercícios fiscalizados de 2008, 2009, 2010 e 2011 que apresentaram déficit operacional com mercadorias sob a égide da substituição tributária, devendo ser abatida à parcela de operações com prejuízo bruto sobre movimentação com mercadorias sem incidência tributária nas saídas subsequentes, diante da retenção antecipada do ICMS, evitando assim a figura inadmissível do bis-

in-idem, permanecendo, apenas, a ocorrência de ilicitude fiscal calcada na presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto”.

(...)

Diante dessa realidade, resta-me, apenas, corrigir a sentença proferida na instância prima de julgamento, tornando parcial a acusação em tela relacionadas na peça exordial, cujas mercadorias tributáveis não foram devidamente faturadas, excluindo a parcela não tributável, cujo imposto estadual teve alcance na retenção promovida quando das entradas no estabelecimento fiscalizado, remanescendo a diferença representativa de operações alcançadas pela presunção legal de que o déficit encontrado teve origem de vendas pretéritas omitidas de mercadorias tributáveis, inferindo-se que foram utilizadas receitas que ficaram à margem do faturamento oficial, levadas para liquidação das despesas efetuadas sem lastro financeiro. (grifo nosso)

Neste sentido, não há razão de acolhimento neste questionamento apresentado por revelar atitude meramente procrastinatória, diante de fato argumentativo que foi textualmente enfrentado por esta relatoria.

Da mesma forma, não se vislumbra que este colegiado tenha operado decisão com jurisdição executiva em conflito de legislação.

Tal arguição não se presta para dirimir a falta de compreensão da decisão embargada ou o mero descontentamento com o desfecho da decisão recorrida, buscando, neste sentido, reabertura de discussão do mérito da autuação, situação inaplicável ao caso presente por falta de pressupostos jurídicos que demonstrem qualquer contradição, omissão ou mesmo obscuridade no voto vencedor.

Em verdade, a matéria não demanda conflito de legislação uma vez que a autuação fiscal, diferente que do alega a embargante, não teve enquadramento legal pautada na Instrução Normativa nº 15/2008, pois basta olharmos no campo da “descrição da infração cometida” contido no auto de Infração, a citação dos dispositivos legais rezam acerca dos artigos do RICMS/PB, bem como da Resolução CGSN nº 30/2008, que disciplinou os procedimentos dispostos na Lei Complementar nº 123/2006, que tratam da sistemática de tributação do Simples Nacional. Portanto, não vejo como coerente a afirmação de que a decisão colegiada operou com jurisdição executiva em matéria de conflito de legislação.

O que se tem, na verdade, é que a fundamentação da decisão foi precisa e legal ao se pautar na Lei Complementar nº 123/2006, que trata a matéria de omissões de receitas de empresa enquadradas na sistemática do Simples Nacional, mediante procedimento fiscal que apura base presuntiva de tributação em caso de repercussão tributária nas saídas de mercadorias sem emissão de notas

fiscais, não comportaria a aplicação da alíquota 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, “e” e “f”, da Lei Complementar citada.

Portanto, a questão não demanda conflito de legislação e sim interpretação de norma tributária que rege a espécie ao caso concreto das empresas enquadradas na sistemática do Simples Nacional e que são regidas pelas normas previstas em Lei Complementar e nas Resoluções emitidas pelo Conselho Gestor do Simples Nacional, que disciplinam a aplicação da alíquota interna do ICMS, em relação ao valor da base de cálculo apurada, em consonância com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, conforme artigo 13, §1º, XIII, “f” da LC nº 123/2006 em consonância com o art. 82, §2º da Resolução CGSN nº 30/2008, infra:

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:

[...]

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacoberta 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](#).

Além do mais, ainda que houvesse um conflito de legislação entre a Instrução Normativa nº 15/GSER e a Lei Complementar nº 123/2006, na forma entendida e questionada pela embargante, a doutrina é clara e precisa ao definir que o empasse será resolvido mediante o emprego de critério hierárquico de resolução de conflitos entre regras jurídicas, onde a norma prevalecente será àquela de hierarquia maior, ou seja, a regra hierarquicamente superior derroga a inferior (lex superior derogat legi inferiori).

Neste sentido é a lição trazida no magistério de KÖHN, Edgar (2012) em seu artigo denominado de “A solução da colisão de princípios e conflito de regras” que assim se posiciona:

“O conflito de regras se resolve pela declaração de invalidez de uma regra. Normalmente estes conflitos podem ser resolvidos mediante o emprego de critérios de resolução de conflitos entre regras jurídicas. Estes critérios são: 1) o hierárquico, pelo qual a regra hierarquicamente superior derroga a inferior (lex superior derogat legi inferiori), 2) o cronológico, pelo qual a regra posterior derroga a regra anterior (lex posterior derogat legi priori), e 3) o critério da especificidade, pela qual a regra especial prevalece sobre a regra geral (lex specialis derogat legi generali)”.

Diante destas considerações, reitero, mais uma vez, que os argumentos da embargante revelam mero descontentamento com o desfecho da decisão recorrida, buscando, neste sentido, reabertura de discussão do mérito da autuação, situação inaplicável ao caso presente por falta de pressupostos jurídicos que demonstrem qualquer contradição, omissão ou mesmo obscuridade no voto vencedor diante do enfrentamento pontual de cada alegação postulado no recurso original e devidamente debruçado no voto desta relatoria.

A propósito da ausência de pressuposto de admissibilidade dos embargos de declaração, segue jurisprudência desta Corte Administrativa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. DESPROVIMENTO. ARGUMENTO INEFICAZ. INEXISTÊNCIA DE OMISSÃO. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA. DECISÃO EMBARGADA MANTIDA.

Verificada a ausência de omissão, contradição ou obscuridade na decisão ‘ad quem’, deverão ser mantidos os termos da decisão embargada.

Acórdão nº 293/2010 Recurso EBG/CRF-298/2010

Consª Gianni Cunha da Silveira Cavalcante

Por tudo o exposto,

V O T O - pelo recebimento do recurso de embargos de declaração, por regular e tempestivo, e no mérito, pelo seu desprovemento, para ratificar a decisão exarada no acórdão n ° 229/2015 que julgou parcialmente procedente o auto de infração de estabelecimento nº 93300008.09.00000223/2013-37, lavrado em 1º/3/2013, que denuncia a empresa GUSTAVO HENRIQUE CARNEIRO DA SILVA., CCICMS nº. 16.154.357-0, devidamente qualificada nos autos.

Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 21 de outubro de 2016.

JOÃO LINCOLN DINIZ BORGES
Conselheiro Relator