



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

Processo nº 113.374.2012-3

Recurso HIE/CRF Nº 105/2016

Recorrente: GERÊNCIA EXEC. DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Recorrida: BICHO BONITO COMERCIO E SERVIÇOS VETERINÁRIOS LTDA.

Preparadora: RECEBEDORIA DE RENDAS DE J. PESSOA.

Autuante: ALEXANDRE MOURA TAVARES.

Relatora: CONS^a. MARIA DAS GRAÇAS D. DE OLIVEIRA LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. RECEBIMENTOS EM PARTE REFERENTES À RECEITAS ADVINDAS DE PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS SUJEITOS AO IMPOSTO DA COMPETÊNCIA MUNICIPAL. PROVA. AJUSTES DE OFÍCIO EFETUADOS NA INSTÂNCIA SIGULAR. PENALIDADE. REDUÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Reputa-se regular a parte do lançamento de ofício baseado na acusação de omissão de saídas tributáveis identificada após proceder-se ao cotejo entre o valor das vendas declaradas pelo contribuinte e as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito com os quais a declarante opera, numa circunstância em que restou provado que parte dos recebimentos pelas vendas pagas mediante cartão de crédito/débito correspondia a receitas advindas de prestação de serviços tributados pelo imposto da competência municipal. Impossibilitada a complementação da carga tributária relativa um dos períodos de apuração da falta, devido à decadência do direito de lançar o respectivo crédito tributário. Mantidos os ajustes na penalidade, efetuados de ofício, pela instância “a quo”, ante o advento da lei estadual que estabelece sanção mais benigna que à vigente à época dos fatos geradores, em observância ao princípio da retroatividade da lei mais benigna.

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 *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002107/2012-71, lavrado em 27/9/2012, contra a empresa BICHO BONITO COMÉRCIO E SERVIÇOS VETERINÁRIOS LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.161.786-7, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 11.472,16 (onze mil, quatrocentos e setenta e dois reais e dezesseis centavos), constituído de R\$ 5.736,08 (cinco mil, setecentos e trinta e seis reais e oito centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I,

c/c o art. 646, todos do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 5.736,08 (cinco mil, setecentos e trinta e seis reais e oito centavos), 5.736,08 (cinco mil, setecentos e trinta e seis reais e oito centavos), de multa por infração, ao fundamento do art. 82, V, “a”, da Lei Estadual nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008/13.

Mantenho cancelado, por irregular, o quantum de R\$ 124.921,04 (cento e vinte e quatro mil, novecentos e vinte e um reais e quatro centavos), constituído de R\$ 39.728,32 (trinta e nove mil, setecentos e vinte e oito reais e trinta e dois centavos), de ICMS, e R\$ 85.192,72 (oitenta e cinco mil, cento e noventa e dois reais e setenta e dois centavos), de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

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

P.R.I.

Primeira Câmara, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de julho de 2017.

Maria das Graças Donato de Oliveira Lima
Cons^a. Relatora

Gianni Cunha da Silveira Cavalcante
Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros da 1ª Câmara, GÍLVIA DANTAS MACEDO, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA e NAYLACOELI DA COSTA BRITO CARVALHO.

Assessor Jurídico

RELATÓRIO

Em análise, neste egrégio Conselho de Recursos Fiscais, o recurso hierárquico interposto contra a decisão monocrática que julgou parcialmente procedente Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002107/2012-71 (fls. 3 - 4), lavrado em 27/9/2012, onde a autuada, acima identificada, é acusada de cometimento da seguinte irregularidade fiscal:

“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.

Nota Explicativa – O contribuinte informara valores inferiores de suas vendas na modalidade cartão de crédito/débito, aos valores informados pelas administradoras de cartões, nos períodos de 2009 e 2010, consequentemente, deixando de recolher aos cofres do nosso Estado o ICMS devido em tais operações, inclusive constatando em registros dos omissos e inadimplentes dos referidos períodos”.

Segundo o entendimento acima, o autuante constituiu o crédito tributário na quantia de R\$ 136.393,20, sendo R\$ 45.464,40, de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, com fulcro nos arts. 9º e 10 da Res. CGSN nº 030/2008, e R\$ 90.928,80, de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “a”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios constam às fls. 5 - 19.

Regularmente cientificada do resultado da ação fiscal, em 18/10/2012 (AR, de fl. 21), a autuada apresenta defesa perante o órgão de primeira instância (fls. 23 e 24), ocasião em que requer sua baixa da lista de omissos/inadimplentes, desta Secretaria de Estado da Receita, alegando, basicamente, para tanto, que: mais de 80% da sua receita é proveniente de prestações de serviços veterinários (atendimentos, cirurgias, internações e outros), conforme o livro de ISS e notas fiscais; a empresa tem pequeno movimento de compras de mercadorias dentro e fora do Estado, sendo em sua maioria para consumo da própria clínica.

Junta cópia das GISS referentes lançamentos no livro Registro de Notas Fiscais de Serviços Prestados/Exercício 2009/2010, Contrato de Constituição da Sociedade Limitada, e outros documentos, às fls. 25 – 43.

A Fiscalização, instada a se pronunciar acerca da Impugnação, na fl. 51 apresenta as razões de sua discordância das razões reclamatórias e pugna pela manutenção do auto infracional.

Conclusos os autos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, após a informação de haver antecedentes fiscais (fl. 52), porém sem caracterização de reincidência, estes foram conclusos, remetidos à GEJUP e distribuídos à julgadora singular, Adriana Cássia Lima Urbano, que declinou o seu entendimento pela parcial procedência do auto infracional, reduzindo o valor do ICMS inicialmente lançado de ofício, por concluir pela inadmissibilidade do seu cálculo sobre a diferença entre o total dos pagamentos efetuados mediante cartão de crédito/débito e os valores declarados nas GIM's, sem no entanto, considerar o valor das receitas de serviços prestados e declarados nas Guias do ISS, que são adstritas ao ISS, uma vez se tratando de estabelecimento que não exerce atividades sujeitas apenas ao ICMS, de modo que, após efetuar de ofício aos ajustes no procedimento de apuração da situação fiscal do contribuinte, levando a efeito os valores das receitas de serviços sujeitos ao imposto da competência municipal, e promover a redução da penalidade original, aplicando o princípio da retroatividade da lei mais benigna, ante o advento de lei posterior que comina penalidade menos severa que a vigente ao tempo dos fatos geradores, de modo que o crédito tributário ficou restrito ao valor de R\$ 11.472,16, distribuído entre valores iguais de ICMS e de multa infracional, conforme sentença de fls. 55 – 65.

Com interposição de recurso obrigatório e após regularmente cientificada a autuada sobre a decisão singular (AR, de fls. 67 e 68), não apresenta recurso, ocasião em que os autos foram conclusos, remetidos a esta Corte Julgadora, onde foram distribuídos a resta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

EIS O RELATÓRIO.

VOTO

O objeto do recurso hierárquico a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora para proceder parcialmente o lançamento de ofício, por concluir que parte dos valores pagos mediante cartões de crédito/débito correspondiam à prestações de serviços veterinários tributados pelo imposto da competência municipal (ISSQN) – demonstrados pela dependente na Guia do ISS – e assim promover de ofício à correção da base de cálculo do ICMS, bem como por reduzir o percentual da penalidade inicialmente aplicado, ao fundamento do art. 106, II, “c”, do CTN, ante o advento da Lei n. 10.008/2013, que estabelece sanção mais benigna que a vigente ao tempo da eclosão dos fatos geradores objeto do lançamento de ofício.

Inicialmente, cumpre declarar que a peça acusatória, constituída do auto de infração, apresenta-se apta a produzir os regulares efeitos inerentes ao aspecto formal do ato administrativo, posto que sua

confeção observa os requisitos indispensáveis de constituição e desenvolvimento válido do processo (Aplicação do art. 142 do CTN).

Passo, pois, ao exame da questão.

Após análise minuciosa do caderno processual, não há como deixar de corroborar a decisão prolatada pela instância preliminar.

De fato, tendo em vista que cabe ao autuado o ônus da prova da improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis (art. 646 do RICMS/PB), há que se considerar os documentos trazidos pela acusada, em grau de reclamação, os quais consistem de Guias de ISS (GISS com lançamentos em livro Registro Notas Fiscais de Serviços Prestados), referentes aos exercícios 2009 e 2010 (fls. 25 – 34), comprobatórias de que parte das atividades da autuada consiste na prestação de serviços sujeitos ao ISS.

Os dados do contribuinte (fls. 9 – 10), que constam em cadastro colhido no sistema informatizado desta Secretaria, atestam que sua atividade econômica se compõe de: 4789-0/04 - Comércio Varejista de Animais Domésticos e de Artigos e Alimentos para Animais de Estimação (ICMS), 7500-1/00 - Atividades Veterinárias (Principal), 4789-0/04 - Comércio Varejista de Animais Vivos e de Artigos e Alimentos para Animais de Estimação (Secundário), 9609-2/03 - Alojamento, Higiene e Embelezamento de Animais (Secundário), confirmando, pois, o alegado pelo contribuinte.

Com efeito, as atividades veterinárias, bem como as de higiene e embelezamento de animais de estimação estão sob a incidência do ISS, conforme previsão na Lei Complementar nº 116/2003 (art. 1º, §§ 1º, 2º, 3º e 4º) e constam relacionados na Lista de Serviços Anexa à referida Lei, especificamente no item e subitens abaixo:

“5 – Serviços de medicina e assistência veterinária e congêneres.

5.01 – Medicina veterinária e zootecnia.

5.02 – Hospitais, clínicas, ambulatórios, prontos-socorros e congêneres, na área veterinária.

5.03 – Laboratórios de análise na área veterinária.

5.04 – Inseminação artificial, fertilização *in vitro* e congêneres.

5.05 – Bancos de sangue e de órgãos e congêneres.

5.06 – Coleta de sangue, leite, tecidos, sêmen, órgãos e materiais biológicos de qualquer espécie.

5.07 – Unidade de atendimento, assistência ou tratamento móvel e congêneres.

5.08 – Guarda, tratamento, amestramento, embelezamento, alojamento e congêneres.

5.09 – Planos de atendimento e assistência médico-veterinária”.

É certo que o comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação se insere na incidência do ICMS. De todo modo, considerando as peculiaridades da autuada, impunha-se considerar os valores relacionados à prestação do serviço sob a incidência do imposto da competência municipal comprovadamente executados pelo contribuinte.

Nesse norte, constata-se que o procedimento de apuração da falta aplicado pela Fiscalização não levou a efeito os valores das receitas de serviços prestados e declarados nas GISS.

Assim, corroboro os ajustes realizados na instância preliminar que, considerando os valores das receitas desses serviços e adicionando-os aos valores das saídas de mercadorias declaradas nas GIM's, promoveu o cotejo do total dessas receitas com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito e obteve a base de cálculo do ICMS, resultante da diferença a maior nos valores informados pelas administradoras desse meio de pagamento.

Diante do que, resta-me apenas confirmar a decisão monocrática que, após os ajustes necessários, obteve a base de cálculo do ICMS, que passou a se constituir do valor total de R\$ 39.818,31, conforme quadro demonstrativo abaixo:

PERIODO	NF e Cupom Fiscal declarados pelo contribuinte nas GIM's	RECEITAS DE SERVIÇOS (GUIA ISS)	RECEITAS TOTAIS DECLARADAS	VENDAS ADM. CARTÕES	DIFERENÇA TRIBUTAVEL	BASE DE CÁLCULO DO ICMS
08/2009	180,00	-	180,00	6.738,93	6.558,93	6.558,93
09/2009	160,00	-	160,00	7.002,00	6.842,00	6.842,00
10/2009	130,00	12.662,30	12.792,30	11.642,00	0,00	0,00
11/2009	100,00	14.594,80	14.694,80	13.368,70	0,00	0,00
12/2009	80,00	14.543,98	14.623,98	14.147,80	0,00	0,00
02/2010	102,00	13.991,22	14.093,22	15.892,25	1.799,03	1.799,03
03/2010	160,00	16.014,90	16.174,90	18.142,86	1.967,96	1.967,96
05/2010	60,00	11.836,00	11.896,00	17.829,20	5.933,20	5.933,20
06/2010	90,00	17.896,60	17.896,60	19.546,80	1.650,20	1.650,20
07/2010	120,00	22.437,84	22.557,84	24.884,30	2.326,46	2.326,46
08/2010	190,00	23.395,00	23.585,00	25.116,70	1.531,70	1.531,70
09/2010	210,00	21.600,00	21.810,00	23.946,75	2.136,75	2.136,75
10/2010	360,00	24.222,60	24.582,60	26.468,81	1.886,21	1.886,21
11/2010	420,00	24.925,23	25.345,23	28.064,70	2.719,47	2.719,47
12/2010	490,00	18.528,00	19.018,00	23.484,40	4.466,40	4.466,40

Donde se observa que as provas apresentadas pela autuada somente se prestaram para elidir em parte o crédito tributário original.

Por oportunidade do julgamento de questão semelhante, este Conselho de Recursos Fiscais acolheu à unanimidade o voto da relatoria do Cons. João Lincoln Diniz Borges, que decidiu pelo desprovisionamento dos recursos hierárquico e voluntário CRF nº 794/2014, conforme se constata no Acórdão CRF nº 254/2017 (DOE de 30/6/17), cuja ementa transcrevo:

“OMISSÃO DE VENDAS. DECLARAÇÃO DE VENDAS EM VALORES INFERIORES AOS FORNECIDOS PELAS OPERADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO/DÉBITO. ATIVIDADE DE HOTELARIA E RESTAURANTE. RECEITAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇO COMPROVADAS. AJUSTES REALIZADOS NO CONFRONTO FISCAL. INOCORRÊNCIA DE DIFERENÇA TRIBUTÁRIA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMADA DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

É pacificado o entendimento acerca da existência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, quando se constatar a ocorrência de diferença entre o valor das vendas declaradas pelo contribuinte em confronto com as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito com as quais a declarante operacionalizou o meio de pagamento de suas vendas. No caso presente, foram consideradas as provas documentais das receitas oriundas das prestações de serviços realizadas e declaradas pelo contribuinte no Livro Registro de Serviços Prestados e das operações com mercadorias declaradas nas GIM'S com venda de mercadorias a consumidor final, resultando em inexistência da diferença tributária apurada inicialmente, diante da adoção de procedimento lastreado nas orientações da Gerencia de Fiscalização para as operações com contribuinte com atividade de serviço e fornecimento de mercadorias.

Quanto à aplicação da alíquota de 17%, cumpre observar que, não obstante a recorrente se encontrar inserida no Simples Nacional, a acusação de omissão de saídas tributáveis, presumidamente ocorridas sem a respectiva emissão de documentos fiscais, em regra, 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, 'e' e '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](#).”

(Grifos não constantes dos originais)

Assim, apesar da não aplicação da alíquota de 17% sobre o primeiro período de apuração da falta

(agosto/2009), não há como proceder à sua correção mediante termo complementar, visto que o direito de constituição do crédito tributária foi fulminado pela decadência, desde 31/12/2014, como bem observado pela instância “a quo”.

Nesse quesito, não merece reparos a sentença do juízo singular, inclusive no que se refere ao valor da penalidade inicialmente sugerida.

Com efeito, ante o advento da Lei nº 10.008/2013, que prevê penalidade mais benigna do que a norma vigente à época da eclosão dos fatos geradores em exame, esta deve ser aplicada imediatamente, consoante a previsão do art. 106, II, “c” do CTN.

Desse modo, considerando a questão ainda não definitivamente julgada nesta Corte, o crédito tributário deve ser constituído dos seguintes valores:

Infração	Período		ICMS	M. Infr.	Total
OMISSÃO DE VENDAS	01/08/2009	31/08/2009	81,99	81,99	63,98
OMISSÃO DE VENDAS	01/09/2009	30/09/2009	1.163,14	1.163,14	2.326,28
OMISSÃO DE VENDAS	01/10/2009	31/10/2009	0,00	0,00	0,00
OMISSÃO DE VENDAS	01/11/2009	30/11/2009	0,00	0,00	0,00
OMISSÃO DE VENDAS	01/12/2009	31/12/2009	0,00	0,00	0,00
OMISSÃO DE VENDAS	01/02/2010	28/02/2010	305	305	611,66
OMISSÃO DE VENDAS	01/01/2010	31/03/2010	334,55	334,55	669,10

OMISSÃO DE VENDAS	01/05/2010	31/05/2010	1.008,64	1.008,64	2.017,28
OMISSÃO DE VENDAS	01/06/2010	30/06/2010	280,53	280,53	561,06
OMISSÃO DE VENDAS	01/07/2010	31/07/2010	395,49	395,49	790,98
OMISSÃO DE VENDAS	01/08/2010	31/08/2010	260,38	260,38	520,76
OMISSÃO DE VENDAS	01/09/2010	30/09/2010	363,24	363,24	726,48
OMISSÃO DE VENDAS	01/10/2010	31/10/2010	320,65	320,65	641,30
OMISSÃO DE VENDAS	01/11/2010	30/11/2010	462,20	462,20	924,60
OMISSÃO DE VENDAS	01/12/2010	31/12/2010	759,34	759,34	1.518,68
TOTAIS			5.736,08	5.736,08	11.472,16

Pelo exposto,

VOTO - pelo recebimento do recurso *hierárquico*, por regular, e, no mérito, pelo seu *desprovemento*, para manter a sentença prolatada na primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002107/2012-71, lavrado em 27/9/2012, contra a empresa BICHO BONITO COMÉRCIO E SERVIÇOS VETERINÁRIOS LTDA., inscrita no CCICMS sob nº 16.161.786-7, condenando-a ao pagamento do crédito tributário no montante de R\$ 11.472,16 (onze mil, quatrocentos e setenta e dois reais e dezesseis centavos), constituído de R\$ 5.736,08 (cinco mil, setecentos e trinta e seis reais e oito centavos), de ICMS, por infringência aos arts. 158, I e 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 5.736,08 (cinco mil, setecentos e trinta e seis reais e oito centavos), 5.736,08 (cinco mil, setecentos

e trinta e seis reais e oito centavos), de multa por infração, ao fundamento do art. 82, V, “a”, da Lei Estadual nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008/13.

Mantenho cancelado, por irregular, o quantum de R\$ 124.921,04 (cento e vinte e quatro mil, novecentos e vinte e um reais e quatro centavos), constituído de R\$ 39.728,32 (trinta e nove mil, setecentos e vinte e oito reais e trinta e dois centavos), de ICMS, e R\$ 85.192,72 (oitenta e cinco mil, cento e noventa e dois reais e setenta e dois centavos), de multa por infração, pelos fundamentos acima expendidos.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 14 de julho de 2017.

MARIA DAS GRAÇAS D. OLIVEIRA LIMA.
Cons^a. Relatora.