



ESTADO DA PARAÍBA
SECRETARIA DE ESTADO DA RECEITA

Processo Nº189.009.2014-6

Recurso HIE/VOL/CRF nº290/2016

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ªRecorrente:GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

1ªRecorrida:SAÚDE DENTAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

2ªRecorrente:SAÚDE DENTAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA

2ªRecorrida:GERÊNCIA EXEC.DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS.

Preparadora:SUB. DA REC.DE RENDAS DA GER.REG.DA PRIMEIRA REGIÃO—JOÃO PESSOA

Autuante: ANA MARIA BORGES DE MIRANDA

Relator(a):CONS.^a THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. OMISSÕES DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. OMISSÕES DE VENDAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. CONCORRÊNCIA DE INFRAÇÕES. ILÍCITOS CONFIGURADOS EM PARTE. AJUSTES NECESSÁRIOS. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA DECISÃO RECORRIDA. RECURSOS HIERÁRQUICO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDOS.

Necessária a realização de ajustes nos créditos apurados, uma vez constatado o lançamento de notas fiscais nos livros próprios.

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.

A concorrência de infrações levou a sucumbência de parte dos créditos tributários lançados.

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 a sentença exarada na instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002547/2014-80 (fls. 3/4), lavrado em 26/12/2014, contra a empresa, SAÚDE DENTAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA (CCICMS: 16.083.700-6), e declarar como devido o crédito tributário no valor de R\$ 274.026,00 (duzentos e setenta e quatro mil, vinte e seis reais), sendo R\$ 137.013,00 (cento e trinta e sete mil e treze reais), de ICMS, por infringência aos art. 158, I e art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 137.013,00 (cento e trinta e sete mil e treze reais), de multa por infração, arimada no art. 82, V, "f", da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 137.505,22 (cento e trinta e sete mil, quinhentos e cinco reais e vinte e dois centavos), sendo, R\$ 68.752,61 (sessenta e oito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e um centavos), de ICMS, e R\$ 68.752,61 (sessenta e oito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e um centavos), referente à multa por infração.

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

Cuida-se dos *recursos hierárquico e voluntário*, interpostos nos termos dos arts. 77 e 80 da Lei nº 10.094/13, contra a decisão proferida em primeira instância, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002547/2014-80 (fls. 3/4), lavrado em 26/12/2014, contra a empresa, SAÚDE DENTAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA (CCICMS: 16.083.700-6), em razão das seguintes irregularidades, conforme descrição dos fatos:

FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias advindas com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios.

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 instituição financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

Em decorrência da acusação, foi constituído o crédito tributário no valor de R\$ 411.531,22 (quatrocentos e onze mil, quinhentos e trinta e um reais e vinte e dois centavos), sendo R\$ 205.765,61 (duzentos e cinco mil, setecentos e sessenta e cinco reais e sessenta e um centavos) de ICMS, por infringência ao art. 158, I e art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e igual valor de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a” e “f” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 5/204.

Regularmente cientificada, pessoalmente, em 29/12/2014, fl. 4, a acusada interpôs, tempestivamente, petição reclamationária (fls. 209/219), alega, em síntese, que a fiscalização teria colacionado aos autos relatório no qual conteria a informação de “Nenhuma irregularidade” relativa ao exercício financeiro de 2009.

Acrescenta que, apesar de constarem notas fiscais não lançadas, o respectivo imposto teria sido recolhido de maneira integral, o que ensejaria um mero descumprimento de obrigação acessória.

Aduz, ainda, que algumas notas fiscais não foram localizadas ao tempo da fiscalização, motivo pelo qual anexa os documentos à defesa escrita.

Alega o cerceamento da defesa, vez que estariam ausentes os requisitos para sua lavratura, pelo fato do auto não precisar exatamente a infração cometida, o que teria prejudicado o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Ao final, pugna pelo julgamento improcedente do feito ou, alternativamente, pela declaração de nulidade. Requer também a realização de diligência, para cômputo dos novos valores, após a consideração das notas fiscais apresentadas.

Juntou documentos às fls. 220/331 do caderno processual.

Sem informação de antecedentes fiscais (fl. 332), os autos foram conclusos e encaminhados à Gerência de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos à julgadora fiscal, Gílvia Dantas Macedo.

Petição da autuada às fls. 337/342, onde requer o reconhecimento da decadência dos créditos lançados no Auto de Infração.

Remetidos os autos à julgadora fiscal, esta manifestou seu entendimento pela procedência parcial do feito, vez que estaria configurada a concorrência de infrações, motivo pelo qual foram afastados alguns exercícios, e teriam sido realizados ajustes na acusação de *Falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios*, devido à constatação do registro de algumas notas elencadas no demonstrativo inicial.

Com as alterações efetuadas pela decisão monocrática, o crédito tributário remanescente foi fixado em R\$ 274.026,00 (duzentos e setenta e quatro mil e vinte e seis reais), sendo R\$ 137.013,00 (cento e trinta e sete mil e treze reais), de ICMS, por infringência aos art. 158, I e art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e igual valor de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “a” e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Cientificada, regularmente, da decisão singular, via Aviso de Recebimento (fl. 353), em 9/8/2016, a autuada se manifestou, via *recurso voluntário*, fls. 355/368, reafirmando as razões já apresentadas na defesa e acrescentando que a decisão monocrática não teria apresentado demonstrativo capaz de detalhar os valores remanescentes, bem como que a multa aplicada possuiria efeito confiscatório.

Ao final, pugnou pelo reconhecimento da decadência ou, alternativamente, o julgamento improcedente da ação fiscal. Requereu, ainda, a consideração das notas fiscais apresentadas, além da realização de uma diligência, a fim de apurar as informações prestadas pela defesa, e a redução do percentual aplicado à título de multa punitiva.

Em ato contínuo, os autos foram remetidos a esta Corte Julgadora, onde foram distribuídos a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para apreciação e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Versam os autos sobre as delações de *aquisição de mercadorias consignadas em documentos fiscais, com receitas provenientes de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido e a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, resultando na falta de recolhimento do ICMS, irregularidade detectada através de confronto de informações fornecidas por instituição financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito e àquelas declaradas pelo contribuinte ao Fisco Estadual*, elencadas e particularizadas, nos autos, tendo como objeto os *recursos hierárquico e voluntário* interpostos contra decisão monocrática que procedeu parcialmente o lançamento de ofício, oriundo da lide em comento.

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. A fim de embasar o seu pedido, apresenta, na mesma oportunidade, precedentes de Tribunal de Justiça e do Superior Tribunal de Justiça.

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 29/12/2014 (e não 2015, como aduz a autuada), 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 pedido de diligência realizado pela autuada.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – NÃO ACOLHIMENTO

Antes de adentrar no mérito da demanda, cabe a esta relatoria analisar o pedido de diligência realizado pelo contribuinte no recurso voluntário apresentado, cujo instituto processual está previsto na Seção III da lei nº 10.094/2013, conhecida como Lei do PAT.

Compulsando os autos, verifica-se que não há fundamentos suficientes para o deferimento do pedido, vez que os subsídios constantes nos autos são satisfatórios para o livre convencimento desta relatoria.

Diante do exposto, não acolho o pedido de diligência, motivo pelo qual passo a analisar o mérito da demanda.

FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTA FISCAL DE AQUISIÇÃO - PROCEDÊNCIA PARCIAL

Examinando os autos é possível observar a existência de concorrência de infrações, haja vista terem sido detectadas por diferentes procedimentos de apuração, porém sendo resultante do mesmo ilícito: *a omissão de saídas de mercadorias tributáveis*.

Em ambas as delações, referentes ao período de 2009, o cerne da questão caracteriza-se por “*Omissão de Vendas*”, seja este valor obtido pela falta de lançamento de nota fiscal ou através do confronto entre valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito e aqueles declarados pelo contribuinte. Percebe-se, ao final, que estes lançamentos tributários se sobrepõem, sendo, portanto, indiscutível a necessidade de se excluir a quantia cobrada em duplicidade.

Cabe, portanto, a este Órgão Colegiado proceder *ex-officio* os ajustes necessários, procedendo às necessárias correções, eliminando, dessa forma, as referidas concorrências de infrações, levando ao entendimento de que havendo concorrência de ilícitos deverá prevalecer o de maior crédito tributário, derrocando-se, portanto, o de menor monta.

No caso em tela, corroboro com o entendimento da instância prima, ao cancelar o imposto apurado para os períodos/fatos geradores do exercício de 2009, ressalvado o mês de Fevereiro, quanto à omissão de saídas pretéritas, em decorrência da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, pois os créditos apurados para esta infração são de monta menor, em relação aos apurados na Operação Cartão de Crédito/Débito, para o mesmo exercício.

Quanto às questões meritórias, no que diz respeito à acusação de *falta de lançamento de nota fiscal de aquisição*, estas têm por fundamento a presunção *juris tantum* (admite prova modificativa ou extintiva do fato a cargo do contribuinte) de que as correspondentes aquisições se deram através de recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto devido, nos termos do art. 646 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; (g.n.).

Dessa maneira, são afrontados os artigos 158, I e 160, I, do supracitado regulamento, *in verbis*:

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.

Além disso, é obrigação do contribuinte o efetivo e regular lançamento das notas fiscais de aquisição de mercadorias no respectivo Livro Registro de Entradas, de acordo com o que estabelece o artigo 276 do RICMS/PB:

Art. 276. O Registro de Entradas, modelos 1 ou 1-A, Anexos 24 e 25, destina-se à escrituração do movimento de entradas de mercadorias, a qualquer título, no estabelecimento e de utilização de serviços de transporte e de comunicação.

Assim, havendo a falta de lançamento de notas fiscais de entrada, caracterizada estará a presunção de que houve a *falta de recolhimento do imposto em virtude da omissão de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis*, presunção esta determinada em lei, cabendo ao contribuinte apresentar provas capazes de elidir a ação fiscal.

Examinando as provas acostadas e os ajustes realizados pela instância monocrática, vejo razões para o seu acolhimento, tanto no que tange à manutenção integral do período de Fevereiro/2009, vez que não restou comprovado o lançamento de quaisquer notas relativas a tal período, como a prevalência da acusação de Omissão de Vendas – Operação Cartão de Crédito/Débito quanto ao período de Setembro/2009.

Quanto à afirmação da autuada, em *recurso voluntário*, de que estas acusações não teriam legitimidade e legalidade, por estar anexo à exordial o relatório constante à fl. 9, no qual consta a observação “Não foi detectado nenhuma irregularidade”, é necessário observar que se trata de uma observação quanto à técnica de apuração utilizada.

Como bem pontuado pela instância prima, “*tal arguição não socorre a defendente, visto que se trata de denúncias diversas, donde se conclui que a regularidade das operações identificadas por um método não implica em também regularidade de outras, visto que dizem respeito a métodos diferentes de aquisição*”.

Ademais, importa esclarecer que o contribuinte se insurge no *recurso voluntário* alegando que teria apresentado notas e a redução do crédito não foi proporcional à sua consideração. Todavia, cabe esclarecer que a acusação apenas se manteve com relação ao período de Fevereiro/2009 e que as provas constantes nos autos não foram suficientes para demonstrar a inocorrência da infração.

Assim sendo, julgo *parcialmente procedente* a ação fiscal referente à Falta de Lançamento de Nota Fiscal de Aquisição, no montante de R\$ 6.051,63 (seis mil, cinquenta e um reais e sessenta e três centavos).

OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO

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, 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;

No caso em tela, verifica-se que, por se tratar de uma presunção *juris tantum*, admite a contraprova. Todavia, instado a se pronunciar, o contribuinte não apresentou elementos suficientes para a descaracterização das acusações imputadas.

Assim, tendo em vista que a autuada não traz aos autos quaisquer alegações capazes de lhe socorrer, nem oferece qualquer elemento de prova, em que pese ser detentora deles, prevalece a presunção legal inserida no dispositivo de lei supracitado, razão pela qual julgo *parcialmente procedente* a ação fiscal, afastando apenas o período de Fevereiro/2009, vez que, neste período, prevaleceu a acusação de falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, conforme discorrido.

MULTA POR INFRAÇÃO - REGULARIDADE

Outra alegação da autuada foi com relação à exorbitância da multa aplicada, sob o argumento de que estaria violando o Princípio do Não-Confisco. Tal argumento se torna infundado quando analisamos o art. 55 da já mencionada Lei nº 10.094/2013, o qual prevê expressamente a incompetência dos órgãos administrativos para declaração de inconstitucionalidade da matéria. Veja-se:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

Assim, resta confirmada a aplicação da multa no percentual de 100% (cem por cento) ao caso concreto, nos termos do art. 82, V, *f*, da Lei 6.376/96, mantendo, pelos seus próprios fundamentos, a decisão exarada pela instância prima.

Portanto, com os ajustes necessários e as exclusões de parte dos créditos tributários em decorrência da existência de concorrência de infrações, fixa-se o crédito tributário consoante os valores abaixo:

Assim, devo confirmar a decisão monocrática que tornou *parcialmente procedente* o lançamento compulsório, por lídima justiça fiscal.

Em face desta constatação processual,

VOTO pelo recebimento dos recursos hierárquico, por regular, e, voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito pelo *desprovimento de ambos*, para manter a sentença exarada na

instância monocrática, que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00002547/2014-80 (fls. 3/4), lavrado em 26/12/2014, contra a empresa, SAÚDE DENTAL COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA (CCICMS: 16.083.700-6), e declarar como devido o crédito tributário no valor de R\$ 274.026,00 (duzentos e setenta e quatro mil, vinte e seis reais), sendo R\$ 137.013,00 (cento e trinta e sete mil e treze reais), de ICMS, por infringência aos art. 158, I e art. 160, I, c/c o art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, e R\$ 137.013,00 (cento e trinta e sete mil e treze reais), de multa por infração, arimada no art. 82, V, “f”, da Lei nº 6.379/96.

Por oportuno, mantenho cancelado, por indevido, o crédito tributário no montante de R\$ 137.505,22 (cento e trinta e sete mil, quinhentos e cinco reais e vinte e dois centavos), sendo, R\$ 68.752,61 (sessenta e oito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e um centavos), de ICMS, e R\$ 68.752,61 (sessenta e oito mil, setecentos e cinquenta e dois reais e sessenta e um centavos), referente à multa por infração.

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