



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

**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 submetem às presunções legais dispostas no artigo 646 do RICMS/PB.

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

A C O R D A M os membros da Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à maioria e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu provimento, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, julgando improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000140/2015-00, lavrado em 4/2/2015, em desfavor da empresa BRENO TAVARES MACIEL - ME, inscrição estadual nº 16.142.026-5, devidamente qualificada nos autos, desobrigando-a de quaisquer ônus decorrentes deste processo.

P.R.E

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de

abril de 2019.

ANÍSIO DE CARVALHO COSTA NETO  
Conselheiro Relator

GIANNI CUNHA DA SILVEIRA CAVALCANTE  
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, GILVIA DANTAS MACEDO THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA, e MONICA OLIVEIRA COELHO DE LEMOS.

ALENCAR  
SANCHA MARIA FORMIGA CAVALCANTE E RODOVALHO DE  
Assessora Jurídica

### **Relatório**

Neste colegiado examina-se o recurso voluntário, nos moldes do artigo 77 da Lei nº 10.094/2013, diante da decisão monocrática (fls. 616-621) que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000140/2015-00, lavrado em 4/2/2015, (fl. 3-5), no qual constam as seguintes infrações fiscais:

“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.”

Foram dados como infringidos os artigos 158, I, 160, c/fulcro no art. 646, todos do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97. O crédito tributário proposto foi de R\$ 101.191,80 (cento e um mil, cento e noventa e um reais e oitenta centavos), sendo R\$ 50.595,90 (cinquenta mil, quinhentos e noventa e cinco reais e noventa centavos), de ICMS e R\$ 50.595,90 (cinquenta mil, quinhentos e noventa e cinco reais e noventa centavos) de multa por infração, com prescrição no artigo 82, V, “a” da Lei 6.379/96. A acusação corresponde aos exercícios de janeiro a julho de 2011, fevereiro a dezembro de 2012, janeiro a novembro de 2013 e abril de 2014.

O fiscal autuante anexou várias planilhas demonstrativas da consolidação do crédito tributário levantado (fl. 8-11), fazendo análise percuciente das vendas declaradas pelo contribuinte com as

informações fornecidas pelas instituições financeiras, através do qual se pode vislumbrar a memória de cálculo utilizada para o levantamento do *quantum* do crédito tributário supostamente devido.

Regularmente cientificada do auto de Infração através de Aviso de Recebimento (A.R) – fl. 12 -, em 17/3/2015, a empresa autuada apresentou reclamação, tempestivamente (fls. 16-17), em 8/4/2015, na qual se insurge contra os termos da autuação com base nas seguintes argumentações:

- que a empresa atua em especial com produtos sujeitos à substituição tributária;
  
- que a empresa é enquadrada no regime do Simples Nacional;

Assim, reclama pela anulação do referido auto de infração, tentando demonstrar a insubsistência da referida peça acusatória.

Com remessa dos autos à GEJUP, com distribuição ao julgador Pedro Henrique Silva Barros, este exarou sentença considerando o auto de infração PROCEDENTE, conforme ementa abaixo:

**CARTÃO DE CRÉDITO. VENDAS INFORMADAS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO SUPERIORES ÀS DECLARADAS PELA RECLAMANTE.**

*Materializada a infração de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, constatada pela comparação entre as vendas informadas pelas administradoras de cartão de crédito e débito e as declaradas pela reclamante, enseja a cobrança do imposto estadual e multa.*

**AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE**

Cientificado da decisão de primeira instância administrativa, através de A.R., em 17/7/2018 (fl. 47), o autuado apresentou recurso voluntário ao Conselho de Recursos Fiscais, se insurgindo contra os termos da decisão monocrática com base nos seguintes argumentos:

- a empresa atua, principalmente, com produtos sujeitos à substituição tributária;
  
- que o valor da multa foi lavrado em patamar exorbitante;

Por fim, requer que seja revisto os valores consignados no auto de infração, para que se atenda os princípios da justiça fiscal.

Na sequência, os autos foram remetidos a esta Casa, com distribuição a esta relatoria, segundo critério regimentalmente previsto, para o fim de apreciação e julgamento.

**Este é o relatório.**

## VOTO

Trata-se de recurso voluntário, nos moldes do que dispõe o artigo 77 da Lei 10.094/13, interposto contra decisão de primeira instância que julgou *procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento n.º 93300008.09.00000140/2015-00 lavrado em 4/2/2015 (fl. 3-5) em desfavor da empresa BRENO TAVARES MACIAL - ME, inscrição estadual 16.142.026-5, devidamente qualificada nos autos.

Em primeira análise, cabe observar que o lançamento fiscal observou, de forma rigorosa, as disposições do art. 142 do CTN, não importando qualquer pretensão de nulidade referente às hipóteses elencadas nos arts. 14, 16 e 17, da Lei nº 10.094/2013 (Lei do PAT), em conformidade com o que prescreve os referidos diplomas.

No caso vertente, versam os autos sobre a acusação de omissão de saídas detectadas através do cruzamento de informações entre os relatórios fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito e as GIMs do contribuinte autuado - ou nos respectivos SPEDs, quando for o caso -, referente aos exercícios de janeiro a julho de 2011, fevereiro a dezembro de 2012, janeiro a novembro de 2013 e abril de 2014, que tem como consequência a cobrança do ICMS, cuja acusação se arrima na documentação acostada às folhas 8-11 do processo.

Tratando da matéria, objeto da autuação, é de notável e largo conhecimento, entre os que labutam nos ramos do direito tributário e da contabilidade, os levantamentos da operação cartão de crédito, que são técnicas de fiscalização que se prestam a confrontar os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e de débito e os valores informados pelos contribuintes do ICMS nas referidas Guias de Informação Mensal (GIM) ou nos respectivos SPEDs, quando for o caso.

As diferenças porventura encontradas, demonstrando somas a maior entre os relatórios das instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito/débito e os valores declarados, são passíveis de tributação, por representarem saídas de mercadorias não contabilizadas pelos contribuintes (omissão de vendas), conforme preceitua o artigo 646 do 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. (grifo nosso)

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.

Ressalte-se, neste caso, a ressalva da parte final do *caput* do artigo 646, que coloca à disposição do contribuinte, de forma categórica e explícita, a prova da improcedência da acusação, oportunidade que foi aproveitada pela defesa em sede de sua reclamação.

Quando procedente, entretanto, o fundamento da cobrança é condição que se subsume a vastos julgados do Conselho de Recursos Fiscais, que considera as eventuais diferenças encontradas entre os dois universos de informação base de cálculo para a cobrança do tributo, conforme disciplina da legislação tributária relativa ao ICMS em vigor na Paraíba, do qual se extrai exemplo no acórdão 346/2018:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO. SIMPLES NACIONAL. APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA E PENALIDADE CONFORME A LEGISLAÇÃO DE REGÊNCIA DAS DEMAIS PESSOAS JURÍDICAS. REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO RECONHECIDA. REFORMADA DE OFÍCIO A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. RECURSO VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

Configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis o contribuinte declarar ao Fisco vendas em valores inferiores àqueles informados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, de acordo com a legislação de regência.

Todavia, é facultada ao contribuinte a prova da improcedência da acusação. In casu, a recorrente não trouxe aos autos documentos fiscais elidentes da denúncia inicial.

Assim, constatada a referida omissão de receitas, devem ser aplicadas as alíquotas e penalidades previstas na legislação de regência das demais pessoas jurídicas.

Imperiosa a redução da base de cálculo do ICMS, por se tratar de restaurante, conforme preconiza o art. 34, IV, do RICMS. Inexistência de fundamento legal para exclusão do benefício em tela, ainda que verificada omissão de saída de mercadorias tributáveis. (grifo nosso)

Mais uma vez, ressalte-se que, tratando-se de presunção que goza de natureza relativa, as acusações podem ser ilididas por prova em contrário, mas prova substancial, real, não limitadas a argumentações, figuras de retórica, meramente. Sabe-se, com vasto conhecimento do público interessado na labuta do processo administrativo tributário que o princípio prevalecente é o da inversão do ônus da prova, que impõe ao contribuinte a obrigatoriedade de combater as acusações que lhes são imputadas com provas documentais, baseado inclusive no brocardo de que “quem nada prova, nada tem”. Assim também se posiciona o CRF:

## PROVA

É princípio consagrado no Direito Processual Tributário que o ônus da prova se inverte para obrigar o contribuinte a provar a insubsistência do lançamento indiciário cujos elementos constitutivos o sujeito passivo detém. “In casu”, as deliberações trazidas à baila pela recorrente só foram suficientes para elidir parte da exação, permanecendo a exigência da parte não provada.

## RECURSO ORDINÁRIO PROVIDO EM PARTE

Processo nº CRF 620/99

Acórdão nº 5935/2000 - Decisão unânime de 14-07-2000

Relator : Cons. Roberto Farias de Araújo.

Assim também acontece com os levantamentos que ficaram conhecidos como “operação cartão de crédito”. Tanto lá, como cá, a presunção das acusações inseridas no Auto de Infração são de natureza relativa, motivo pelo qual cabe a ação do contribuinte em direção de provar que as acusações não procedem.

Em busca no Sistema ATF da Secretaria de Estado da Receita, percebe-se que, no cadastro do contribuinte, sua inscrição demonstra atividade de comercialização no varejo de peças e acessórios para motocicletas e motonetas, cujos produtos se submetem ao recolhimento por substituição tributária, de forma exclusiva.

Aliás, toda a presunção arrimada no artigo 646 se esvai com a constatação de que o contribuinte comercializa, exclusivamente, com mercadorias cuja incidência do imposto é afastada, nos casos de imunidade, isenção, ou de mercadorias sujeitas ao recolhimento do imposto por substituição tributária, o que, neste último caso, se supõe que toda a fase de tributação se encerra por conta da emissão da nota fiscal de seu fornecedor para o varejista, que foi o contribuinte autuado. Essa é

posição que se sustenta em vastos julgados do CRF, entre os quais o de n.º 578/2018:

LEVANTAMENTO CONTA MERCADORIAS. LUCRO REAL. PREJUÍZO BRUTO COM MERCADORIAS. CONFIRMADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. SUCUMBÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

Constatada, através do levantamento da Conta Mercadorias Lucro Real, que as vendas de mercadorias tributáveis totalizam valor inferior ao Custo das Mercadorias Vendidas, impõe-se a necessidade de se efetuar o estorno do crédito fiscal na mesma proporção do prejuízo detectado. Quando não promovido, caracteriza a apropriação indevida de créditos fiscais.

A falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, contudo, neste caso, esta presunção não pode prosperar porque o contribuinte comercializa, quase que exclusivamente, produtos sujeitos ao regime de substituição tributária. (grifo nosso)

Em outro ponto do recurso, o contribuinte se insurge contra o percentual de 100% da multa por entender que tem flagrante caráter confiscatório. As decisões emanadas desta Corte são convergentes para o entendimento de que constitucionalidade, ou não, foge da competência do Conselho de Recursos Fiscais e de seus Conselheiros, consequentemente.

Por isso é que essas questões não são objeto de análise das Cortes de Julgamento Administrativo, como já bem decidido pelo Conselho de Recursos Fiscais, em apreço à observância do que dispõe o artigo 55 e 72-A da Lei n.º 10.094/2013 e do parágrafo único do artigo 1º da Portaria n.º 075/2017:

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

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - a aplicação de equidade.

Art. 72-A. No julgamento do processo administrativo tributário é vedado afastar a aplicação de lei sob alegação de inconstitucionalidade, ressalvadas as hipóteses em que a inconstitucionalidade tenha sido proclamada:

I - em ação direta de inconstitucionalidade;

II - por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, em via incidental, desde que o Senado Federal tenha suspenso a execução do ato normativo.

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais - CRF, a que se refere o art. 142 da Lei nº 10.094, de 27 de setembro de 2013, órgão vinculado à Secretaria de Estado da Receita - SER, a quem compete, em segunda instância administrativa, julgar os recursos interpostos contra decisões proferidas em processos administrativos tributários contenciosos ou de consultas, é o órgão colegiado da Justiça Fiscal Administrativa, com autonomia funcional, sede na Capital e alçada em todo território do Estado, representado, paritariamente, pelas entidades e pela Fazenda Estadual.

Parágrafo único. É vedado ao Conselho de Recursos Fiscais deixar de aplicar ato normativo, ainda que sob alegação de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade.

Aliás, a esse respeito, o STF já se posicionou, reconhecendo a legalidade da multa aplicada no patamar de 100%, o que põe abaixo qualquer tentativa de classificar como confiscatória a penalidade agravada naquele percentual:

De acordo com o STF, “a abusividade da multa punitiva apenas se revela naquelas arbitradas acima do montante de 100% (cem por cento) do valor do tributo” (AI 851.038 AgR, Rel. Min. Roberto Barroso, j. 10-2-2015, 1ª T, DJE de 12-3-2015).

*Ex positis,*

V O T O - pelo recebimento do recurso voluntário, por regular e tempestivo, e, no mérito, pelo seu *provimento*, para reformar a sentença prolatada na primeira instância, julgando improcedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000140/2015-00, lavrado em 4/2/2015, em desfavor da empresa BRENO TAVARES MACIEL - ME, inscrição estadual nº 16.142.026-5, devidamente qualificada nos autos, desobrigando-a de quaisquer ônus decorrentes deste processo.

Intimações necessárias, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, Sala das Sessões, Pres. Gildemar Pereira de Macedo, em 30 de abril de 2019.

ANISIO

DE CARVALHO COSTA NETO

Conselheiro Relator