

PROCESSO Nº 1526202018-6

ACÓRDÃO Nº 0167/2022

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida: MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA.

2ª Recorrente: MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: DUY ALA DE ARAÚJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. SERVIÇOS DE HOTELARIA. ATIVIDADE MISTA. ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIAS NÃO CARACTERIZADAS. NÃO REGISTRAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTRIBUINTE SIMPLES NACIONAL. DENÚNCIA NÃO EVIDENCIADA. REFORMADA DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro e na Operação Cartão de Crédito/Débito, sendo ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência. “In casu”, o sujeito passivo comprovou que suas receitas eram provenientes de atividades mistas, sujeitas ao ISS e ICMS, e em virtude da impossibilidade de identificação da origem da receita, de serviços de hotelaria ou de vendas de alimentação e bebidas, revelou-se a ocorrência de iliquidez e incerteza no crédito tributário, suscitando a derrocada das acusações.

- O contribuinte do Simples Nacional está desobrigado a registrar notas fiscais de saídas em Livro de Registro de Saídas, de acordo com a legislação de regência, logo, não merece prosperar o crédito tributário correlato.

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

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator, pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e o voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovemento* do primeiro, e provimento do segundo, para reformar a

sentença exarada na instância monocrática, e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001431/2018-68, lavrado em 19/8/2018, contra a empresa MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA., inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.099.837-9, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora na forma regulamentar.

P.R.E.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 31 de março de 2022.



PETRÔNIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA, LEONARDO DO EGITO PESSOA E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.

03 de março de 2022
SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor

PROCESSO Nº 1526202018-6

RECURSOS DE OFÍCIO, VOLUNTÁRIO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

1ª Recorrida: MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA.

2ª Recorrente: MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA.

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS - GEJUP.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ - JOÃO PESSOA.

Autuante: DUY ALA DE ARAÚJO MARTINS PEREIRA

Relator: CONS.º PETRONIO RODRIGUES LIMA.

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. SERVIÇOS DE HOTELARIA. ATIVIDADE MISTA. ILIQUIDEZ E INCERTEZA DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DENÚNCIAS NÃO CARACTERIZADAS. NÃO REGISTRAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. CONTRIBUINTE SIMPLES NACIONAL. DENÚNCIA NÃO EVIDENCIADA. REFORMADA DECISÃO MONOCRÁTICA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSOS DE OFÍCIO DESPROVIDO E VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- Autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, diferença tributável apurada no Levantamento Financeiro e na Operação Cartão de Crédito/Débito, sendo ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência. "In casu", o sujeito passivo comprovou que suas receitas eram provenientes de atividades mistas, sujeitas ao ISS e ICMS, e em virtude da impossibilidade de identificação da origem da receita, de serviços de hotelaria ou de vendas de alimentação e bebidas, revelou-se a ocorrência de iliquidez e incerteza no crédito tributário, suscitando a derrocada das acusações.

- O contribuinte do Simples Nacional está desobrigado a registrar notas fiscais de saídas em Livro de Registro de Saídas, de acordo com a legislação de regência, logo, não merece prosperar o crédito tributário correlato.

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte os *recursos de ofício e voluntário*, interpostos nos termos dos artigos 80 e 77, da Lei nº 10.094/2013, contra decisão monocrática que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001431/2018-68, lavrado em 19 de agosto de 2018, em desfavor da empresa, MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA., inscrição estadual nº 16.099.837-9, no qual constam as seguintes acusações, *ipsis litteris*:

009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS >> Aquisição de mercadorias com recursos advindos de omissões de saídas pretéritas de mercadorias tributáveis e/ou a realização de prestações de serviços tributáveis sem o pagamento do imposto devido, constatada pela falta de registro de notas fiscais nos livros próprios;

Nota Explicativa:

Referente aos exercícios fiscais de 2013 a 2017, relativamente às notas fiscais de entradas não registradas nos livros fiscais próprios.

0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/ OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS >> Falta de recolhimento do imposto estadual, tendo em vista o contribuinte, contrariando dispositivos legais, deixou de lançar nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, conforme documentação fiscal.

Nota Explicativa:

Referente ao exercício fiscal de 2016, devido ao não registro nos livros fiscais próprios de documentos fiscais de saídas, detectadas no relatório de inconsistências.

0021 - 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 esta detectada através de Levantamento Financeiro.

Nota Explicativa:

Referente aos exercícios fiscais de 2016 e 2017.

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:

Está sendo cobrado pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis devido a constatação da diferença entre o cartão crédito/débito e os totais das vendas ou PGDAS nos exercícios fiscais de 2013 a 2017 na GIM e da EFD.

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 415.335,94, sendo R\$ 207.763,47 de ICMS, por infringência ao art. 158, I c/c 160, I c/fulcro no art. 646, V, e seu parágrafo único, c/c o art. 106, art. 60, I e II, c/c o art. 277, todos do RICMS/PB, e R\$ 207.572,47 de multa por infração, com fulcro no art. 82, II, “b”, e V, “a”, e “f”, da Lei nº 6.379/96.

Demonstrativos e planilhas fiscais, Documentos de Informações Econômico-Fiscais, provas documentais, instruem o processo às fls. 11 a 175.

Cientificada da ação fiscal por via postal, com Aviso de Recebimento recepcionado em 24/9/2018, fl. 177, a autuada apresentou reclamação tempestiva, protocolada em 23/10/2018, fl. 180 a 203, trazendo, em breve síntese, os seguintes pontos em sua defesa:

- a autuação não merece prosperar, pois está eivada de vícios insanáveis de ordem material e formal, impondo sua nulidade;
- são razões para declaração da nulidade do feito fiscal: o apontamento genérico das infrações cometidas, obstaculizando o exercício do direito de defesa, como também o abuso de poder da autoridade fiscal;
- teria ocorrido a decadência dos lançamentos tributários até setembro de 2013;
- no mérito, combate as infrações denunciadas na exordial, requerendo a nulidade do ato infracional;
- quanto à falta de lançamento de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, afirma que se deu de forma presumida, sem indicar qual inciso do art. 646 do RICMS/PB foi violado, por isso entende obstado o exercício do direito de defesa;
- com relação à operação cartão de crédito e débito, esclarece que praticou as atividades de hotelaria e restaurante, sendo a primeira sujeita ao ISSQN, todavia, a empresa operadora de cartão de crédito informou ao Fisco Estadual toda a movimentação ocorrida no estabelecimento, sem fazer distinção entre as receitas da hotelaria e do restaurante, por isso esta acusação não merece prosperar;
- impossibilidade de autuação no período compreendido entre 30/6/2016 e 30/9/2017 porque se encontrava com a inscrição estadual suspensa, exercendo apenas a atividade de hotelaria;
- é ilegal a presunção adotada pela fiscalização, pois possui contabilidade, GIM e livros fiscais;
- é imprópria a desconsideração da alíquota do simples nacional, exceto se observado o processo de exclusão do contribuinte do cadastro do simples nacional;
- o Levantamento Financeiro elaborado pela autoridade fiscal é arbitrário, vez que os valores alocados em um exercício foram repetidos no outro, como também há indicação de erros em quantias de ativo imobilizado e substituição tributária;
- a penalidade aplicada aos atos infracionais denunciados tem caráter confiscatório;

- ao final, solicita a nulidade, por estar em desconformidade com o que prescreve a lei quanto a sua formalidade, ou a improcedência pelas razões acima apresentadas, anexando provas materiais às fls. 205 a 906.

Sem informações de antecedentes fiscais, os autos foram conclusos, fl. 907, e remetidos para Gerência Executiva de Julgamentos de Processos Fiscais – GEJUP, onde foram distribuídos para a julgadora fiscal Fernanda Céfora Vieira Braz, que decidiu pela *procedência parcial* do feito fiscal, conforme sua sentença às fls. 909 a 926, com recurso de ofício, condenando o contribuinte ao crédito tributário de R\$ 114.731,54, sendo R\$ 57.365,77 de ICMS, e R\$ 57.365,77 de multa por infração, proferindo a seguinte ementa:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS: FALTA DE LANÇAMENTO DE NOTAS FISCAIS DE AQUISIÇÃO. LEVANTAMENTO FINANCEIRO. OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. NÃO REGISTRAR NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. INFRAÇÕES CARACTERIZADAS EM PARTE. CONTRIBUINTE SIMPLES NACIONAL. MULTA POR INFRAÇÃO. AJUSTES REALIZADOS.

- Autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, a falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, diferença tributável apurada no Financeiro e na Operação Cartão de Crédito, sendo ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência.
- *In casu*, o sujeito passivo comprovou que suas receitas eram provenientes de atividades mistas, sujeitas ao ISS e ICMS, em virtude da impossibilidade de identificação de origem da receita, revelando a ocorrência de iliquidez e incerteza no crédito tributário arremado no Levantamento Financeiro e Operação Cartão de Crédito, suscitando a derrocada destas parcelas.
- Não é dever do contribuinte do Simples Nacional registrar notas fiscais de saídas nos livros próprios, de acordo com a legislação de regência, logo não merece prosperar o crédito tributário correlato.
- Aplicada a multa por infração prevista em lei.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Cientificada da decisão de primeira instância por meio de DTe em 4/3/2021, fl. 929, a empresa autuada, interpôs recurso voluntário, fls. 932 a 948, protocolado em 5/4/2021, contudo enviado por e-mail em 1º/4/2021 à Repartição Preparadora, conforme documento anexo à fl. 931, em que traz, em síntese, os seguintes argumentos em sua defesa:

- que a apresentação da peça recursal foi tempestiva;
- relata os fatos até a decisão singular, em que manteve apenas a primeira acusação de omissão de saídas pretéritas de mercadorias ou realização de prestações de serviços tributáveis, identificada pela ausência de registro de notas fiscais de aquisição;
- que teria havido um vício material, ao mencionar o art. 646 do RICMS/PB, de forma genérica, sem especificar seus incisos;
- não se poderia presumir a supressão do imposto estadual, quando a recorrente exercia duas atividades: a de serviço de hotelaria, que, à época, representava cerca de 95% de sua atividade, e de bar e restaurante, que correspondia a 5%;
- teria havido vício na base de cálculo utilizada pela fiscalização, pois não houve discriminação das mercadorias que supostamente não teriam sido registradas, havendo também erro na determinação da matéria tributável e na descrição dos fatos, estabelecendo a incerteza do crédito tributário constituído;

- apresenta considerações jurídicas sobre vícios formais e materiais;
- que a atividade de prestação de serviços de hotelaria sempre apresentou cerca de 95 % da sua atividade;
- a autoridade julgadora teria afastado as demais denúncias, pois as técnicas de fiscalização empregadas não distinguiu quais as receitas teriam sido originárias da atividade comercial de bar e restaurante, e da prestação de serviço de hotelaria;
- no que tange a acusação decorrente da falta de lançamentos de notas fiscais de aquisição nos livros próprios, não houve qualquer distinção dos bens adquiridos, que poderiam ser insumos para os serviços de hotelaria, ou destinados ao comércio de bar e restaurante;
- requer que as intimações sejam na pessoa do advogado Ricardo Regis de Brito, OAB nº 19.492, e que o Auto de Infração seja declarado improcedente, pelas razões expostas no seu recurso voluntário.

Remetidos os autos a este Colegiado, foram estes distribuídos a esta relatoria para análise e julgamento.

Este é o relatório.

VOTO

Em exame, o recurso de ofício contra decisão de primeira instância que julgou *parcialmente procedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001431/2018-68, lavrado em 19/8/2018, contra a empresa MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA., qualificada nos autos, com exigência do crédito tributário anteriormente relatado.

Importa, inicialmente, declarar que o recurso voluntário apresentado atende ao pressuposto extrínseco da tempestividade, haja vista ter sido protocolado dentro do prazo previsto no art. 77 da Lei nº 10.094/13.

Diante da manutenção na decisão da primeira instância apenas da primeira acusação, omissão de vendas pretérita decorrente da falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, o objeto do recurso voluntário se deteve apenas nos argumentos inerentes a esta denúncia.

A recorrente suscita que teria ocorrido caso de nulidade na denúncia em epígrafe, sob a alegação de cerceamento do direito de defesa, em face de que a fundamentação posta na inicial foi com fulcro no art. 646 do RICMS/PB, sem especificar a conduta infringida. Ou seja, sem indicação do seu inciso específico, sob o qual teria infringido.

Para caracterização da nulidade suscitada pela recorrente, seria necessária a demonstração de que teria havido cerceamento do seu direito de defesa e do uso do contraditório. No caso em tela, entendo que não houve característica de nenhuma violação aos

direitos de defesa do contribuinte, pois, diferentemente de ter havido uma especificação contrária da natureza da infração, a descrição da norma por omissão de vendas, com fulcro apenas no art. 646 do RICMS/PB, não caracteriza vício de forma, tampouco material, quando a própria descrição dos fatos está contida na citada norma, que foi bem entendida pela recorrente.

Denota-se que os textos da defesa discorrem e rebatem a questão de mérito, discutindo a imputação que lhe é dirigida, de modo pleno, de forma que houve a perfeita compreensão da acusação que lhe foi imposta, que se verifica também na apresentação da impugnação.

Sobre esta matéria, vejamos o entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, o princípio da “*pas de nullité sans grief*”, que exige a respectiva comprovação do prejuízo para que seja declarada nulidade do processo, aplica-se também à esfera administrativa, como se observa:

"ADMINISTRATIVO -SERVIDOR PÚBLICO -PROCESSO ADMINISTRATIVO DISCIPLINAR -COMPETÊNCIA -INSTAURAÇÃO DAÇÃO DISCIPLINAR E APLICAÇÃO DA PENA -DELGAÇÃO -LEGALIDADE -ANULAÇÃO DE ATO PROCESUAL -AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO -PREJUÍZO -PROCESSO CRIMINAL -SUPENSÃO CONDICIONAL -SOBRESTAMENTO DO FEITO ADMINISTRATIVO -DESNECESSIDADE -INDEPENDÊNCIA DAS ESFERAS ADMINISTRATIVA EPENAL -PRECEDENTES -RECURSO DESPROVIDO.

I -omissis

I -*Aplicável à espécie o princípio do “pas de nullité sans grief”, tendo em vista que eventual nulidade do processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo, que não ocorreu no presente caso.*

III e IV –omissis.

V -*Recurso conhecido e desprovido.*" (STJ. RMS 18.8/GO, 5ªT., Min. Gilson Dip, DJde 29.05206) grifamos

A descrição do fato gerador, consubstanciada com o detalhamento de toda auditoria realizada na empresa, que integram de forma indissociável a própria peça de acusação e os demonstrativos relacionados à acusação, que compreendem partes integrantes dos autos, busca esclarecer perfeitamente todo o procedimento fiscal, compreendidos pelo sujeito passivo, e reúne elementos que afastam qualquer possibilidade de acolhimento da tese de nulidade. Portanto, sob o aspecto formal, revela-se regular o lançamento de ofício em tela.

Portanto, não acatamos a preliminar *sub examine*.

Superada a preliminar suscitada, passo a analisar o mérito.

1ª ACUSAÇÃO – 009 - FALTA DE LANÇAMENTO DE N.F. DE AQUISIÇÃO NOS LIVROS PRÓPRIOS. (OMISSÃO DE SAÍDAS PRETÉRITAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS)

A irregularidade foi constatada a partir da detecção, por parte da fiscalização, de que o contribuinte teria deixado de lançar diversas notas fiscais de aquisição nos livros fiscais próprios, conforme a inicial e as planilhas demonstrativas que instruem o processo e que verifico se tratar de Notas Fiscais eletrônicas. Esta conduta omissiva fez surgir a *presunção da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento*

do imposto correspondente, nos termos do que dispõem os artigos 3º, § 8º, da Lei nº 6.379/96 e 646 do RICMS/PB:

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. 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.)

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.

Por imperativo legal, a constatação desta omissão obriga o auditor fiscal a lançar, de ofício, o crédito tributário decorrente desta infração, tendo em vista a receita marginal originária das saídas omitidas afrontar o disciplinamento contido nos art. 158, I, e art. 160, I, ambos do RICMS/PB, os quais transcrevemos a seguir:

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;

Em detrimento ao entendimento esposado pela recorrente, cabe ressaltar que o que se está tributando é o valor das saídas de mercadorias tributáveis omitidas em vendas anteriores e cujas receitas auferidas serviram de esteio para o pagamento das aquisições, em que

as entradas não foram registradas, o que repercute em violação aos arts. 158, I e 160, I, com fulcro no art. 646, IV, do RICMS/PB, por presunção legal, independentemente de as mercadorias serem ou não tributadas, ou mesmo produtos de insumos para as suas atividades de serviços.

Assim, a exigência fiscal não está relacionada diretamente às mercadorias consignadas nas notas fiscais não escrituradas, mas sim a *operações pretéritas*, cujas receitas não foram oferecidas à tributação e que possibilitaram ao contribuinte adquirir as mercadorias que se encontram descritas nas notas fiscais.

Para aqueles que incorrerem na conduta descrita nos artigos anteriormente reproduzidos, a Lei nº 6.379/96, em seu artigo 82, V, “F”, estabelece a seguinte penalidade:

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):

(...)

f) aos que deixarem de recolher o imposto proveniente de saída de mercadoria, dissimulada por receita de origem não comprovada, inclusive a representada por despesa realizada a descoberto de caixa, pela existência de passivo fictício ou por qualquer forma apurada através de levantamento da escrita contábil;

Diante do que estabelece a norma acima citada, cabe ao contribuinte as provas da improcedência da presunção de omissões de vendas.

Alega a recorrente que haveria de ser levado em conta que se trata de contribuinte adstrito a atividades mistas, em que a maior parte, 95% das receitas, trata de serviço de hotelaria, que incide ISS, imposto de competência municipal, e apenas 5% se referem a atividades de bar e restaurante, sujeito ao ICMS.

De fato, os serviços de hospedagens em hotéis, são fatos geradores do Imposto Sobre Serviços (ISS) de competência municipal e não de ICMS, conforme preceitua a Lei Complementar de nº 116/2003. Vejamos:

LC nº 116/2003

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.

(...)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

9 – Serviços relativos a hospedagem, turismo, viagens e congêneres.

9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suíte service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço

(o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).

No caso em análise, extrai-se das receitas declaradas no PGDAS constantes nos autos, que as maiores demandas são pelas prestações de serviços de hotelaria, cuja incidência do imposto é de competência municipal, em comparação com as vendas de mercadorias declaradas nas EFD's, de forma que se torna ilíquido e incerto o crédito tributário apurado.

Assim, observando que a maior parte da receita do contribuinte deriva da atividade hoteleira, em que não incide ICMS, não há como subsistir a presunção de que tenham ocorrido omissões de saídas de produtos tributáveis, pela falta de lançamento de notas fiscais de aquisição, de forma que peço vênha a ilustre julgadora singular, para discordar de sua decisão e julgar improcedente a acusação ora em questão.

Casos similares já foram julgadas por esta Corte, a exemplo dos Acórdãos n.ºs 199/2021 e 217/2019, infracitados:

OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. NÃO CONFIGURADA. INCIDÊNCIA DE ISS SOBRE AS RECEITAS DE SERVIÇOS. MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO.

In casu, a atividade econômica exercida pela autuada comprometeu o crédito tributário exigido.

Acórdão nº 199/2021

Relatora: Cons.ª MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES

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.

Acórdão nº 217/2019

Relator: Cons.º Anísio de Carvalho Costa Neto

2ª ACUSAÇÃO: 0028 – NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/ OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS.

Consta na inicial, que a acusação em tela teve por escopo o fato de que o contribuinte deixou de lançar nos Livros Registros de Saídas e de Apuração do ICMS, operações de saídas de mercadorias tributáveis e/ou as prestações de serviços realizadas, sendo dado por infringidos os artigos 106, 60, I e II, e art. 277, todos do RICMS/PB, com aplicação da penalidade de acordo com o artigo 82, II, “b”, da Lei nº 6.379/96.

Pois bem. A diligente julgadora singular afastou a exigência fiscal, com o fundamento de que, à época dos fatos geradores, o sujeito passivo estava enquadrado como optante do Simples Nacional, conforme atesta o extrato da consulta ao Dossiê do contribuinte

no Sistema ATF desta Secretaria, estando, portanto, desobrigado do uso do Livro de Registro de Saídas.

De fato, vislumbra-se que nos períodos dos fatos geradores indicados na inicial, fevereiro de 2016 a junho de 2016, o contribuinte era optante pelo regime simplificado de recolhimento do imposto (SIMPLES NACIONAL), e por força do que estabelece a Resolução CGSN nº 94/2011, vigente à época em que se identificou a suposta infração, o contribuinte optante do Simples Nacional não estava obrigado a escriturar suas notas fiscais no Livro Registro de Saídas. Vejamos o seu dispositivo normativo sobre a matéria:

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º e 4º)

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;

IV - Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;

V - Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI - Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do IPI.

Sendo assim, mostra-se descabida a acusação pelo fato de o contribuinte não estar obrigado a possuir o Livro de Registro de Saídas. E estando as notas fiscais devidamente emitidas, cabe ao contribuinte efetuar a declaração dos faturamentos a elas relativos por meio de declaração própria do Simples Nacional.

Nessa linha de entendimento, esta Corte já se pronunciou em oportunidades anteriores, a exemplo do Acórdão nº 55/2020, da lavra do Eminentíssimo Cons. Sidney Watson da Silva. vejamos:

NÃO REGISTRAR NOS LIVROS PRÓPRIOS AS OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E/OU AS PRESTAÇÕES DE SERVIÇOS REALIZADAS – INFRAÇÃO NÃO CONFIGURADA – CONTRIBUINTE ENQUADRADO COMO SIMPLES NACIONAL - AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO

- Contribuintes enquadrados como Simples Nacional não estão obrigados ao lançamento de notas fiscais no Livro Registro de Saídas.

- A sistemática de apuração e recolhimento por parte dos contribuintes optantes pelo regime diferenciado de que trata a LC nº 123/06 possui regramento próprio, excetuados os casos previstos no § 1º do artigo 13 do referido diploma legal.

Assim, comungo com a decisão monocrática, pois não poderia a fiscalização exigir do sujeito passivo os lançamentos das notas fiscais de saídas no livro próprio, uma vez que estava desobrigado a manter o Livro de Registro de Saídas.

3ª ACUSAÇÃO - OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS – LEVANTAMENTO FINANCEIRO. EXERCÍCIOS DE 2016 E 2017.

É cediço que o Levantamento Financeiro constitui uma técnica de auditoria, prevista no art. 643, I, do RICMS, que permite ao auditor fiscal concluir sobre o equilíbrio entre os somatórios dos desembolsos efetuados e as receitas auferidas pelo contribuinte. Caso se constate que os desembolsos foram superiores às disponibilidades, a legislação tributária autoriza o Fisco a se valer da presunção “*juris tantum*”, arrimada no parágrafo único do art. 646 do RICMS, acima já citado na análise da 1ª acusação, de que teria ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Portanto, demonstra-se a base legal da técnica de auditoria aplicada, e, conforme a exegese do dispositivo normativo supracitado, a presunção de omissão de vendas detectada nos exercícios de 2016 e 2017, demonstrativos às fls. 28 e 30, ressalva ao contribuinte as provas da improcedência da presunção, havendo, portanto, a inversão do ônus da prova, já que o contribuinte é detentor dos livros e documentos inerentes a sua empresa.

A julgadora singular também afastou esta acusação, diante da atividade predominante do contribuinte, como prestadora de serviços de hotelaria, cujo imposto (ISS) é de competência do município, o que torna precário lançamento de ofício, pela incerteza e iliquidez do crédito tributário.

De certo, o mesmo entendimento visto na análise da 1ª acusação se aplica nesta, pois, trata-se de omissão de vendas de mercadorias tributáveis, sendo que sua receita, na maior parte, é originária de prestações de serviços de hotelaria, que não se submete à incidência do ICMS, havendo, portanto, incerteza e iliquidez no crédito tributário lançado na inicial, de forma que acompanho a decisão monocrática.

Conforme dito pela julgadora fiscal, caberia o auditor ter concentrado a fiscalização na alimentação fornecida pelo contribuinte, não inclusa no preço da diária, bem como nas mercadorias vendidas aos hóspedes, e apurar o imposto a recolher, se devido.

4ª ACUSAÇÃO: 0563 – OMISSÃO DE VENDAS – OPERAÇÃO CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO

Trata-se da acusação de omissão de vendas, detectada por meio do procedimento fiscal denominado de operação cartão de crédito/débito, em conformidade com a inicial e a planilha fiscal à fl. 21.

No mérito, é cediço que na execução das auditorias decorrentes da operação cartão de crédito ou de débito, o Fisco compara as vendas declaradas à Fazenda Estadual pelos contribuintes, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões, identificando divergências que indicam, presumivelmente, a falta de recolhimento do imposto. Entendimento emergente do artigo 646, V, do RICMS/PB, já citado acima, na análise da 1ª acusação.

Vislumbro dos autos que o auditor atuante considerou todas as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, e o total de receitas declaradas,

ou seja, englobando vendas e prestações de serviços, conforme se depreende da planilha fiscal à fl. 21.

A primeira instância também afastou o crédito tributário inicialmente lançado, por sua incerteza e iliquidez, tendo em vista que não poderia atribuir as diferenças verificadas, às omissões de saídas de mercadorias vendidas, pois todas as receitas consideradas são decorrentes da atividade mista do contribuinte.

Pois bem. Como já comentado nas análises anteriores, os serviços de hospedagens em hotéis são fatos geradores de Imposto Sobre Serviços (ISS), de competência municipal, e não de ICMS, exceto as vendas em bar e restaurante, conforme preceitua o a Lei Complementar nº 116/2003, de acordo com os dispositivos infracitados:

Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.

§ 1º O imposto incide também sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País.

§ 2º **Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias.**

§ 3º O imposto de que trata esta Lei Complementar incide ainda sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário final do serviço.

§ 4º A incidência do imposto não depende da denominação dada ao serviço prestado. (g.n.)

Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

(...)

9 – **Serviços relativos a hospedagem,** turismo, viagens e congêneres.

9.01 – **Hospedagem de qualquer natureza** em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).

Portanto, torna-se ineficaz a cobrança de ICMS pela totalidade dos pagamentos por meio de cartões de crédito, de um estabelecimento em que a atividade preponderante é serviço de hotelaria. Entendo que a técnica de auditoria utilizada não é apropriada para o caso em análise, pois, neste particular, o crédito tributário apurado se torna ilíquido e incerto, não podendo prosperar. Caberia ao auditor ter concentrado a fiscalização na alimentação fornecida aos hóspedes pelo contribuinte autuado, se não estiver inclusa no preço da diária, e no bar e restaurante, e apurar o imposto a recolher, se devido.

Neste contexto, comungando com a decisão monocrática, também afasto a presente acusação, pela incerteza e iliquidez do crédito tributário apurado na inicial.

Quanto ao pedido para que as intimações e notificações sejam endereçadas ao escritório do advogado procurador da impugnante, destaco que, aos contribuintes que não mais se encontrem com inscrição estadual ativa, a Lei nº 10.094/13, em seu artigo 11, § 10, atribui ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro

de Contribuintes do ICMS a prerrogativa de indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes ao processo do qual seja parte.

Art. 11. Far-se-á a intimação:

(...)

II - por via postal, com Aviso de Recebimento (AR), encaminhado ao domicílio tributário do sujeito passivo, observados os §§ 2º, 9º e 10 deste artigo;

(...)

§ 9º Para efeitos do disposto no inciso II do “caput” deste artigo, a intimação, quando o sujeito passivo não estiver com sua inscrição ativa perante o Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado, deverá ser realizada:

I - no endereço do sócio administrador da empresa;

II - **no endereço do representante legal constante no Cadastro de Contribuintes** do ICMS, caso a pessoa jurídica não tenha sócio administrador;

III - por edital, publicado no Diário Oficial Eletrônico - DOe-SER, no caso de devolução do Aviso de Recebimento (AR) sem lograr êxito na entrega da intimação, nos termos dos incisos I e II deste parágrafo.

Acrescido o § 10 ao art. 11 pela alínea “a” do inciso II do art. 5º da Lei nº 11.247/18 - DOE de 14.12.18. OBS: efeitos a partir de 1º de janeiro de 2019.

§ 10. Para efeitos do § 9º e em caso de endereço desatualizado no CCICMS/PB, fica facultado ao sócio administrador da empresa ou ao representante legal constante no Cadastro de Contribuintes do ICMS indicar endereço no Processo Administrativo Tributário para intimação dos atos referentes a este Processo. (g. n.)

Em consulta ao Sistema ATF da SEFAZ/PB, constatamos que o sujeito passivo se encontra com a sua inscrição no CCICMS/PB baixada desde 23/10/2018, mas, não há indicação, pelo sócio administrador cadastrado, de endereço diverso para as devidas intimações quanto a este Processo, de forma que indefiro tal pedido.

Por todo exposto,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e o voluntário, por regular e tempestivo, e quanto ao mérito, pelo *desprovimento* do primeiro, e provimento do segundo, para reformar a sentença exarada na instância monocrática, e julgar *improcedente* o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00001431/2018-68, lavrado em 19/8/2018, contra a empresa MYRTEL EMPREENDIMENTOS HOTELEIROS LTDA., inscrita no CCICMS/PB sob o nº 16.099.837-9, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente Processo.

Intimações necessárias a cargo da Repartição Preparadora na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento. Sessão realizada por meio de videoconferência, em 31 de março de 2022.

PETRONIO RODRIGUES LIMA
Conselheiro Relator

