

PROCESSO - A. I. Nº 108521.0021/07-6  
RECORRENTE - VIVARA COSMÉTICOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0188-04/08  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 07/11/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0326-12/08

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar alegação contida na impugnação apresentada. A referida omissão não pode ser suprida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, pois implicaria supressão de instância. A Decisão é nula, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99. O processo deve retornar à Primeira Instância para nova Decisão. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0188-04/08) que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/12/2007, para exigir o ICMS, no valor de R\$141.713,74 acrescido da multa de 70%, em decorrência da presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem o respectivo pagamento tendo em vista a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições administradoras de cartões de crédito e/ou débito.

Após análise das razões de defesa e do pronunciamento da fiscal autuante, os julgadores da Decisão recorrida (Acórdão JJF nº 188-04/08 – fls. 75/78) analisaram, inicialmente, a norma tributária vigente que rege a matéria do Auto de Infração e, em seguida, afastaram os argumentos defensivos tendo por base:

1. quanto ao argumento de que não poderia ser exigido ICMS em desrespeito às alíquotas de EPP (empresa de pequeno porte) fazendo a progressão dentro do próprio regime, já que o contribuinte naquele regime se encontrava enquadrado, os julgadores ressaltaram que o fato *trata de uma presunção com autorização legal de omissão de receitas tributáveis. Competia ao sujeito passivo o dever de mostrar que não houve o fato infringente com provas robustas e em direção oposta a afirmação fiscal. Em contrário, o sujeito passivo não contestou as diferenças apuradas, limitou-se a discutir a forma como o ordenamento normativo trata as tais diferenças. Mesmo as peças jurisprudenciais trazidas aos autos pelo autuado cuidam de assuntos tangenciais à questão central tratada no presente auto sem qualquer decisão que aponte com solução divergente e capaz de indicar alteração da ação fiscal. Aliás, é desse mesmo conjunto de soluções dadas às questões pelo próprio CONSEF, invocado com insistência pelo sujeito passivo, de onde origina a interpretação de que as declarações de vendas a ser comparada com as informações fornecidas pelas instituições administradoras de cartões há de ser os valores constantes na redução Z. Entendo até com bastante lógica, porquanto é através do meio de pagamento “cartões”, contido na redução Z, local de registro das operações havidas com cartões de crédito ou de débito. Ademais, a própria legislação do ICMS prevê a perda do tratamento favorecido, no caso em tela (art. 408-P do RICMS BA).*
2. Em relação à aplicação linear da alíquota de 27%, já que o sujeito passivo afirma que também comercializa produtos de maquiagem, sujeitos a alíquota de 17%, observaram que o autuado não juntou aos autos comprovantes que atestassem tal preponderância. Desta forma, o

argumento não poderia ser considerado. *Ademais, em se tratando de imposto exigido a título de presunção por omissão de saídas tributáveis, entendo afastada a aplicação de proporcionalidades uma vez que não se sabe qual operação deixou de ser registrada para a aplicação da alíquota efetiva.*

3. No que concerne ao argumento da dedução dos valores recolhidos a título de antecipação parcial, argumentaram que neste caso a incidência do imposto ocorre nas entradas interestaduais de mercadorias para comercialização, independente do regime de apuração adotado e a opção pelo tratamento tributário dispensado à empresa de pequeno porte implicará a renúncia expressa pelo contribuinte à optante à utilização de quaisquer créditos fiscais, a teor do art. 396-A, RICMS BA.

Decidiram pela total procedência da autuação.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4ª JJF, o contribuinte, por representante legalmente constituído, apresentou Recurso Voluntário (fls. 90/97) indicando, inicialmente, seu inconformismo com a decisão prolatada pelo 1ª Instância. Disse que ela contrariava a legislação aplicável à espécie, e em particular, o posicionamento do CONSEF e da PGE/PROFIS em situações análogas.

Suscitou, como preliminar, a nulidade da decisão recorrida, em razão da ausência de apreciação do pedido de produção de prova formulado no item 12 de sua defesa, o que, no seu entender, provocava claro cerceamento ao direito a ampla defesa, bem como, supressão de instância. Ressaltou que não foi analisado nem justificado seu pedido. Além do mais, ao abordar o mérito da questão, a JJF afirmou que a dedução da antecipação parcial, que também seria objeto da diligência, não seria possível, a teor do art. 396-A, do RICMS. Entendeu de que para chegar a esta conclusão, sem dizer que a diligência não foi solicitada exclusivamente em razão desse fato, ela deveria primeiro, analisar e enfrentar de forma expressa o pleito formulado pela defendant. Afora tais colocações, disse que, de igual forma, não havia sido analisado o pedido formulado no item 14, referente à duplicidade de autuações.

No mérito, disse que pelo fato da empresa se encontrar enquadrada no SimBahia, não existiu ato formal e regular que lhe subtraísse esta condição. Por consequência, não poderia ser exigido ICMS, a qualquer título, sem respeito às alíquotas previstas em lei para as empresas de pequeno porte, conforme jurisprudência firmada pelo CONSEF, que citou, transcrevendo suas ementas. Ressaltou que não se poderia afirmar, como o fez a autuante que o desenquadramento efetuado se deu através da Auto de Infração ou que a empresa “apenas perdeu o direito” ao tratamento do SimBahia, pois primeiro não existe base legal para a adoção do regime normal diretamente através do Auto de Infração e em segundo, a expressão “apenas perdeu o direito” cai na mesma condição da primeira questão. Importante, frisou, é que no período autuado, o desenquadramento foi levado a efeito sem o devido processo legal e por autoridade incompetente. Novamente trouxe decisões deste CONSEF com o apoio da PGE/PROFIS para consubstanciar seu argumento.

Frisou, em seguida, dizendo-se estribado em decisões do CONSEF e PGE/PROFIS, que mesmo que a ocorrência se encontre caracterizada, deve ser realizada a “progressão” das alíquotas, dentro do SimBahia. Novamente transcreveu decisões deste Colegiado.

Ressaltou que a JJF não se atentou ao expressar o seu entendimento quanto à perda do regime especial da empresa ao apontar o art. 408-P, do RICMS, pois este próprio artigo remete ao art. 408-L, que indica os procedimentos a serem seguidos para o desenquadramento de uma empresa no SimBahia. Tais critérios não foram seguidos, tornando ilegal, inclusive, a exigência do ICMS pelo regime normal, ainda que se tenha concedido “crédito presumido” de 8%.

Expôs, em seguida a tese de que deveriam ser acatadas, até o limite de coincidência com os valores do auto, as receitas declaradas pelo recorrente e tributadas pelo regime de sua opção, sob pena de caracterizar “*bis in idem*”. Observou que a lei não permite que haja “presunção” simplesmente em razão de suposta divergência entre as informações das administradoras e as “reduções Z”, como erroneamente entendeu a JJF. Transcrevendo as determinações do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7014/96 dada pela Lei nº 8.542/02, disse ser fácil verificar que a norma legal não autoriza

que as diferenças entre as “reduções” e as informações das administradoras sejam utilizadas para lastrear a presunção de omissão de receita. Ela atribui esse condão ao que chama de “declarações de vendas”, que não pode ser simplesmente equiparado às reduções, desprezando-se os demais elementos de informações, em especial a contabilidade e os documentos fiscais – DMA, DME, etc. Entendeu que as reduções, sozinhas, não poderiam ser tomadas como “declarações de vendas”, pois o sistema utilizado pelo recorrente, a exemplo da maioria dos sistemas em funcionamento hoje na Bahia e no Brasil, não acarreta segurança aos lançamentos. Assim, somente os documentos fiscais entregues ao fisco poderiam indicar as verdadeiras e regulares declarações de vendas, sobre as quais, inclusive, dentro do seu sistema de tributação, a empresa incidiu o ICMS nos meses autuados, conforme explicou.

Contestou a aplicação do percentual “linear” de 27%, considerando que em sua atividade vende mercadorias sujeitas à alíquota de 27% (perfumes, etc), como também mercadorias sujeitas à 17% (produtos de maquiagens e desodorantes corporais, etc). Afirmou, citando e transcrevendo Acórdãos, que a jurisprudência do CONSEF é no sentido de “se proporcionalizar, sempre, as exigências, com vistas à exclusão de percentuais de vendas isentas e não tributadas e substituídas, assim como para que sejam aplicadas as alíquotas corretas, em razão da natureza e destino das mercadorias.” Para provar o alegado, pediu, mais uma vez, como meio de prova, “desejo que não foi enfrentado pela JJF”, revisão por fiscal estranho ao feito, quando toda documentação necessária estaria à disposição. Disse, ainda, que esta revisão serviria também para se deduzir, proporcionalmente, os valores correspondentes a “antecipação parcial” do ICMS, conforme DAE’s que apensou aos autos. Solicitou, ainda, a posterior juntada dos seus totalizadores diários, onde se poderia verificar que as vendas sujeitas a alíquota de 17% representam cerca de 60% do total geral, alíquota esta que deveria ser aplicada, pois preponderante, caso não fossem aplicadas as alíquotas do SimBahia. Ao derredor do assunto, informou que havia recolhido, no período autuado, R\$107.568,93, de ICMS por “antecipação parcial” (corresponde a todas as aquisições feitas), importância a ser deduzida, caso a irregular cobrança pelo “regime normal” fosse mantida. Em seu raciocínio, ressaltou que “contabilizadas todas as vendas do período, será apurado que cerca de 45% do total pago a título de “antecipação parcial”, ou seja, mais ou menos R\$48.000,00, foram recolhidos em razão das compras das mesmas mercadorias supostamente vendidas sem NF. A dedução desta parcela segue os mesmos princípios que conduzem a exclusão, em lançamentos similares, de mercadorias isentas, não tributadas ou com a fase de tributação encerrada, e visa evitar o “*bis in idem*”.

Para finalizar o assunto, disse que mais uma vez a JJF havia errado na sua interpretação, pois não se estava a falar em “crédito” e sim em pagamentos, os quais são deduzidos no regime normal, também suscetível a créditos.

Por fim, solicitou que os valores cobrados através do Auto de Infração 2991670012/07-8, relativos ao mesmo ao e períodos, deveriam ser deduzidos, após todas as correções pleiteadas, o que também não foi enfrentado pela JJF.

Requeru a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos, a revisão do lançamento conforme havia solicitado. Protestou pelo provimento do recurso, implicando na nulidade da decisão recorrida, ou, aplicando-se o art. 155, § único, do RPAF, pela procedência parcial do Auto de Infração, a fim de que fossem atendidos os pedidos feitos.

A PGE/PROFIS (fls. 103/105) em seu opinativo, após discorrer sobre a presunção de que trata o Auto de Infração, entendeu que o Recurso Voluntário interposto não acrescentou nenhum documento novo ou produziu novas provas para que pudessem elidir a infração.

Quanto às nulidades apontadas pelo recorrente, não as aceitou. Em primeiro e na sua opinião, a diligência requerida deveria ser negada por se tratar de prova da defesa, pelo menos por amostragem, para caracterização da ocorrência. Ainda assim, seria necessário determinar objetivamente o escopo da investigação complementar por parte do fisco. *Em suma, cabe ao contribuinte e não à fiscalização comprovar a tributação desproporcional em relação ao percentual de utilização de alíquotas diversas aplicáveis ao seu negócio.*

Quanto ao pedido de diligência para que se possa realizar a dedução proporcional dos valores correspondentes à antecipação parcial, somente seria necessária no caso de acolhido este argumento, que no seu entendimento não tem fundamento, pois as mercadorias poderiam ter sido adquiridas sem que suas entradas fossem registradas.

No que tange a insistência do recorrente de que a “declaração de vendas” (expressão contida no dispositivo legal) deveria ser demonstrada por informações contábeis e fiscais, já que o texto legal não se refere a “redução Z” (que discrimina a forma de pagamento e modalidade de vendas efetuadas), ressaltou que a comparação é somente entre as vendas por cartões de crédito fiscalmente registradas e as vendas por cartões de créditos informadas pelas administradoras.

Opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, pois a discussão se trata de matéria de fato, cujas provas não trouxe aos autos o recorrente.

Em 13/8/2007 o recorrente fez juntada de documentos (fls. 107/318) para comprovar, mês a mês, os percentuais praticados pela empresa nas suas vendas (17% e 27%). Ressaltou que os demonstrativos listam, dia a dia, as vendas do estabelecimento e os percentuais de tributação legalmente adotados. Observou que os documentos, base do demonstrativo foram os “totalizadores diários” do ECF.

## VOTO

Inicialmente, passo a apreciar a alegação de nulidade da Decisão recorrida por falta de análise de argumento expedito na sua inicial, o que teria implicado cerceamento de defesa, bem como supressão de instância.

Desde a defesa inicial, o recorrente vem argumentando que parte do ICMS que foi exigido no presente Auto de Infração já havia sido lançado no Auto de Infração nº 2991670012/07-8. Na informação fiscal, a autuante silencia sobre o fato e, em qualquer momento a JJJ enfrentou este argumento, inclusive omitiu do seu relatório.

Friso que para a garantia do pleno exercício do direito de defesa é fundamental que os argumentos sustentados pelo contribuinte sejam apreciados e, com a devida fundamentação, rechaçados ou não. E, no caso em tela trata de argumento que pode influenciar diretamente no valor do ICMS a ser exigido.

Estando clara a omissão contida na Decisão recorrida e, como não é possível ser surpreendida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, sob pena de supressão de instância, a Decisão recorrida é nula, por cerceamento de defesa, nos termos do disposto no art. 18, inc. II, do RPAF/99, devendo o processo retornar à primeira instância para nova Decisão a salvo de falhas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 108521.0021/07-6, lavrado contra **VIVARA COSMÉTICOS LTDA.**, devendo o processo retornar à Primeira Instância para nova Decisão.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS