

PROCESSO - A. I. Nº 206933.0158/08-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - AZULAY & CIA LTDA. (BLUE MAN)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4º JJF nº 0076-04/11
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 28/12/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0371-11/11

EMENTA: ICMS. 1. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Entretanto, a falta de entrega ao contribuinte do Relatório Diário Operações TEF configura cerceamento ao direito de defesa. Infração nula. **2.** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS FORA DO ESTADO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração nula em face de incorreção no procedimento de formação da base de cálculo e confusão do autuante em relação à infração apontada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte a presente autuação, por meio da qual foi imputado ao sujeito passivo o cometimento de três ilícitos tributários distintos, sendo objeto do presente Recurso apenas as infrações 2 e 3, a seguir descritas:

INFRAÇÃO 2 – Omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. ICMS no valor de R\$2.096,20, acrescido da multa de 70%, no período de março de 2004, março e maio de 2005, junho, julho e novembro de 2006;

INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do ICMS devido em razão da antecipação parcial no valor de R\$97.677,48, acrescido da multa de 60%, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização no período de março, maio, junho a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide da seguinte forma:

“(…)

No que se refere à infração 02, que trata da exigência de ICMS relativo à omissão de saída de mercadoria tributável apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira ou administradora de cartão de crédito, analisando os autos vejo que o procedimento fiscal contém vício que o macula de nulidade, conforme passo a descrever.

O art. 46 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, diz que na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, serão fornecidas ao contribuinte cópias de todos os termos,

demonstrativo e levantamentos elaborados pelo autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que o contribuinte não disponha.

Portanto, tratando-se essa infração de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, o procedimento fiscal resulta da confrontação das informações das vendas pagas com cartões que a legislação obriga a administradora fornecer ao fisco (Relatórios TEF) com os respectivos registros nos livros e documentos fiscais do contribuinte em fiscalização.

Pois bem, para exercer de forma plena o direito de defesa inserto no art. 123 do mesmo regulamento citado, indispensável se faz que ao contribuinte seja entregue o referido relatório, pois ele registra, analiticamente, as suas operações de venda de mercadorias cujo pagamento seus clientes efetuaram via cartão de débito e/ou crédito e, nos autos, não há comprovação de que o Relatório TEF diário, em meio eletrônico ou impresso, foi entregue ao autuado para que ele tivesse plena condição de exercer seu direito de ampla defesa e perfeito contraditório.

Deste modo, a falta de entrega dos relatórios diários de TEF analítico, configura cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, o que denota a existência de uma ilegalidade que implica em uma nulidade de natureza absoluta, que impede a apreciação de mérito da infração 02. Assim, com base no art. 18, inciso II do RPAF/99, declaro nula essa infração, ao tempo que sob amparo do art. 21 do supracitado regulamento, recomendo à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas, visando a exigência de eventual crédito fiscal.

A infração 03 trata da falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e, em relação a ela, o Impugnante junta à defesa cópias de DAEs (fls. 1.705 a 1.774) para afirmar que tempestivamente recolheu o valor do ICMS devido por antecipação parcial, o calculando pelo valor total da nota fiscal, que, certamente, engloba todo o custo do remetente das mercadorias, inclusive, os relativos ao frete e que, ademais, não há razão para nova inclusão do frete na base de cálculo, por se tratar de aquisição de mercadorias na modalidade CIF. Entretanto, examinando detidamente os autos em relação a essa acusação fiscal, também constato irregularidade no procedimento fiscal que o macula de absoluta nulidade, conforme passo a expor.

No caso de ICMS por Antecipação Parcial a base de cálculo se forma conforme disposto no art. 61, inciso IX do RICMS/BA. Ou seja, se constitui pelo valor da operação constante no documento fiscal de aquisição, nada nela acrescentando. Calcula-se o ICMS à alíquota interna e se deduz o crédito fiscal destacado na nota fiscal da aquisição interestadual, de modo que o resultado corresponde ao imposto que deve ser antecipadamente recolhido.

Art. 61. *A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

...

IX - *em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 352-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição, observado o disposto no § 8º.*

Ocorre que nos demonstrativos relativos a essa acusação fiscal se vê que na apuração do imposto devido, o autuante incluiu, além de valores que diz relativo a fretes, acréscimo de MVA, que só é possível - nas condições legais -, quando se trata de antecipação tributária por substituição total de operações subsequentes. Aliás, neste aspecto, o próprio autuante, na informação fiscal, ao afirmar “que ao destinatário cabe o recolhimento do ICMS quanto ao frete, nas aquisições a preço FOB, com a inclusão da margem do valor agregado, conforme parágrafo único do art. 357 do RICMS-BA”, que transcreve, demonstra flagrante confusão entre ICMS por ‘antecipação parcial’ que tipifica nos autos com o ICMS relativo à Substituição Tributária por antecipação em relação a operações futuras, que não é objeto da infração acusada.

Assim, com fundamento no art. 18, incisos IV, “a” do RPAF declaro nula a infração, pois o próprio autuante demonstra confusão no procedimento que entabulou. Isto, de forma inconteste, indica insegurança no procedimento fiscal e implica em incerteza do cometimento da infração acusada, de modo, inclusive a prejudicar o exercício pleno do direito de defesa. Ademais disso e, por conseguinte, verifico que o lançamento praticado de ofício não contém os elementos suficientes para se determinar, com segurança, o cometimento da infração acusada, o que prejudica de modo absoluto, a análise de mérito.

Art. 18. *São nulos:*

...

II - *os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

...

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

Face ao exposto, considero inadequado o procedimento adotado pela fiscalização que produziu clara incorreção na formação da Base de Cálculo, pelo que também nula é a infração 03.

Assim, por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração por manter-se caracterizada apenas a infração 01.

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

VOTO

O Recurso de Ofício apresentado pela Junta de Julgamento Fiscal não pode prosperar, uma vez que a declaração de nulidade das infrações 2 e 3 decorreu de vícios que, efetivamente, justificam a Decisão.

Na infração 2 exige-se o tributo por presunção legal, consoante previsão do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, porque as saídas de mercadorias com pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito, declaradas pelo contribuinte no período objeto desta autuação, teriam sido inferiores ao montante informado pelas administradoras de tais cartões, nos meses de abril de 2004, março e maio de 2005, junho, julho e novembro de 2006.

Ocorre que, para que o autuado pudesse exercer plenamente seu direito de defesa, seria necessário que o Fisco lhe entregasse, no ato de ciência do lançamento de ofício, os Relatórios Diários por Operações TEF, permitindo-lhe a verificação, operação por operação, da veracidade das informações fornecidas à Secretaria da Fazenda pelas administradoras de cartão de crédito e débito, consoante inúmeras decisões proferidas por este Conselho de Fazenda.

Na situação em análise, conforme apontado pela Junta de Julgamento Fiscal, embora os citados Relatórios Diários por Operações TEF tenham sido anexados aos autos (fls. 170 a 657), não há nenhuma prova de que o contribuinte os tenha recebido, ainda que em meio magnético, demonstrando um claro cerceamento ao direito ao contraditório que não pode ser saneado nesta fase processual, sob pena de supressão de instância. Mantenho a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal pela nulidade desta autuação.

Observe, por oportuno, que, como o vício motivador da nulidade da infração 2 possui a natureza de **vício formal**, pode o Fisco, nos termos do inciso II do artigo 173 do Código Tributário Nacional, renovar a ação fiscal, o que, neste momento, recomenda-se, no prazo de cinco anos “a contar da data em que se tornar definitiva a Decisão que houver anulado o lançamento anteriormente efetuado”.

Fique claro, entretanto, que devem ser juntadas fotocópias das peças deste Auto de Infração ao lançamento de ofício eventualmente lavrado, não podendo haver alteração nos valores da base de cálculo e do imposto originalmente apontados. Todavia, havendo alteração nos valores, deve ser observado o prazo decadencial simples previsto no artigo 173, inciso I, do CTN: cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Obviamente, o contribuinte pode, antes de iniciado outro procedimento fiscal, denunciar e recolher espontaneamente o valor do tributo que entender devido, evitando, com isso, a incidência das sanções pecuniárias previstas em lei.

Na infração 3 lança-se o ICMS em razão da antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, no período de março, maio, junho a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006.

A antecipação parcial foi instituída pela Lei nº 8.967/03, que acrescentou o artigo 12-A à Lei nº 7.014/96, estabelecendo que: “*Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de*

comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Já o inciso III do artigo 23 da Lei do ICMS prevê que a base de cálculo relativa à antecipação parcial do imposto será “o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição”.

Do exame dos papéis de trabalho elaborados pelo autuante (fls. 658 a 674, 1014 a 1030 e 1348 a 1362), constato que foram cometidos diversos equívocos na apuração da base de cálculo do ICMS referente a esta infração, porque o preposto fiscal interpretou também de maneira equivocada a legislação regente.

Conforme restou demonstrado, o autuante efetuou todos os cálculos concernentes a este item como se a infração apontada fosse o recolhimento a menos do ICMS devido em decorrência da antecipação tributária, embora a quase totalidade das mercadorias elencadas estivesse incluída na tributação normal. Para levar a efeito sua tarefa, incluiu os valores de fretes e, ainda por cima, acrescentou os percentuais de 20% e 35% a título de margem de valor agregado (MVA) para apurar a base de cálculo. O preposto fiscal também considerou, no levantamento fiscal, mercadorias enquadradas na substituição tributária (calçados – fl. 1267) e produtos recebidos pelo recorrido que não seriam objeto de comercialização futura, tais como remessa para demonstração (fl. 748) e materiais de uso e consumo (fls. 740 e 1227).

Por tudo quanto foi exposto, concordo com a Decisão da primeira instância, ao julgar nulo o item 3, pela insegurança no cometimento da infração imputada ao sujeito passivo e pela incerteza quanto aos valores da base de cálculo e do imposto, incorrendo-se no disposto no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.

Todavia, como o vício motivador da nulidade da infração 3 possui a natureza de **vício material**, o Fisco somente poderia efetuar nova ação fiscal no prazo previsto no inciso I do artigo 173 do Código Tributário Nacional, isto é, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado: até o dia 31/12/09, no que concerne ao exercício de 2004; até o dia 31/12/10, no que se refere ao exercício de 2005, e até o dia 31/12/11, pertinente ao exercício de 2006. Consequentemente, pelo menos em relação aos exercícios de 2004 e 2005 já se operou a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206933.0158/08-0**, lavrado contra **AZULAY & CIA LTDA. (BLUE MAN)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.426,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de dezembro de 2011.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS