

**PROCESSO** - A. I. N° 299167.1072/08-2  
**RECORRENTE** - AMBIENTE MÓVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4<sup>a</sup> JJF n° 0209-04/10  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 26/12/2011

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0391-12/11

**EMENTA: ICMS.** NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. O procedimento adotado pelo fisco para realização do levantamento fiscal desaguou em evidente cerceamento de defesa e, principalmente, o lançamento carece de certeza e liquidez. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite a correção de eventuais erros que, sanados, possam determinar com segurança a infração imputada ao sujeito passivo tributário. Neste caso, trata-se de erros substanciais, cuja correção implica em uma revisão total do Auto de Infração. Nos termos do art.18, II e IV, “a”, do RPAF/BA (Decreto n° 7.629/99) o lançamento é nulo. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2008, exige ICMS no valor de R\$ 9.762,56, acrescido da multa de 70%, em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito, em montante inferior aos valores fornecidos por instituições financeiras e / ou administradoras de cartões. Consta no corpo do Auto de Infração que a empresa autuado (inscrição estadual - IE n° 915.988) foi fiscalizada juntamente com outra do mesmo grupo, localizada na Avenida Manoel Dias da Silva, Salvador, Bahia, de inscrição estadual número 023.978.551, tendo em vista de que esta última se constitui em um “show room”. Assim, na planilha anexa ao Auto de Infração (fl. 05) constam os valores de vendas com cartões de débito e crédito dos dois estabelecimentos.

À fl. 07 foi acostada declaração da empresa informando que as operações realizadas pela filial “show room”, de inscrição estadual número 023.978.551, são emitidas pela matriz, de inscrição número 000.915.988.

O crédito tributário do presente Auto de Infração foi exigido do estabelecimento com Inscrição Estadual n° 915.988.

A JJF solicitou diligência para saneamento do PAF, e, após rejeitar as argüições de nulidade apresentadas pelo contribuinte, decidiu pela Procedência Parcial da autuação prolatando a seguinte Decisão:

*No mérito, o Auto de Infração exige ICMS, em razão da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em montante inferior aos valores fornecidos por instituições financeiras e / ou administradoras de cartões.*

Conforme declaração de fl. 07, as operações do estabelecimento de inscrição estadual número 023.978.551 são realizadas pelo autuado, tendo-se em vista o fato de aquele ser um simples local de demonstração das mercadorias. Portanto, todas as notas fiscais emitidas pelo “show room” possuem a natureza de simples remessa, sem destaque de imposto, sendo que as operações respectivas serão posteriormente tributadas, através de emissão de documento fiscal do estabelecimento matriz. Assim, de fato, não caberia considerar as referidas notas de simples remessa na auditoria, pois isto configuraria lançamento em duplidade da mesma operação de compra e venda.

Corroborando o entendimento acima, ao analisar por amostragem o arquivo magnético constante da mídia em CD, de fl. 12, verifico que nenhuma das operações designadas nos documentos fiscais de fls. 36 a 524 está registrada nas informações das administradoras, a exemplo das notas de números 05.166 (de 24/02/2007), 05.196 (de 05/03/2007), 50.266 (de 19/04/2007) e 50.393 (de 28/05/2007).

O contribuinte alegou que existem algumas vendas realizadas através de cartões nos resumos ‘Z’ (vasos, copos, almofadas etc.), em que são entregues os cupons fiscais no momento da venda na filial. Isso foi observado na revisão efetuada pela autuante à fl. 553, visto que, em face do documento de fl. 247, reduziu a base de cálculo do ICMS cobrado em maio de 2007 de R\$ 4.776,62 (fl. 05) para R\$ 4.557,62 (fl. 553), sendo que o valor total lançado restou diminuído de R\$ 9.762,56 para R\$ 9.742,85 (fl. 553).

Não existem distorções de valores nem aplicação equivocada de alíquota, conforme aduziu o sujeito passivo. Salientou que, uma vez que o contribuinte estava cadastrado no Regime do SIMBAHIA quando dos fatos geradores objeto deste lançamento de ofício, a apuração do imposto da forma como foi feita pela autuante está correta, pois a infração constatada é considerada de natureza grave, foram seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no Regime Normal de Apuração do ICMS, consoante previsão do artigo 408-S, do RICMS/97, vigente na época, tendo sido aplicada a alíquota de 17%, nos termos da alteração introduzida pelo Decreto nº. 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/2000, e concedido o crédito presumido, calculado à alíquota de 8%, nos termos do § 1º do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02.

Da análise dos documentos juntados ao processo, constato que nos demonstrativos acostados pela autuante foi indicado o total mensal das vendas por meio de cartão (débito / crédito) informadas pelas respectivas empresas administradoras e deduzidos os valores das vendas através de notas fiscais. Foram também corretamente retiradas, no cálculo do débito tributário mensalmente apurado no levantamento de fl. 05, as quantias correspondentes ao crédito presumido de 8%, previsto no §1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98, vigente à época dos fatos geradores, percentual este previsto para o cálculo de ICMS a recolher, quando verificada a infração em foco para as empresas inscritas no Regime Simplificado de Apuração de Imposto - SIMBAHIA.

O demonstrativo apresentado às fls. 559 a 569, que a empresa alegou não ter sido considerado, não procede, já que, por exemplo, os valores das notas fiscais nºs 5052, 5053, 5057 e 5058 estão relacionados à fl. 547, totalizando R\$ 28.288,50, valor este lançado no demonstrativo de fl. 05.

A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e / ou débito, em valores inferiores àquelas informadas 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.

Ante o exposto, acato o demonstrativo de fl. 553, elaborado pela autuante, e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, conforme consta às fls. 591/594 dos autos.

Inicia seu pronunciamento afirmando reiterar todos os termos de sua defesa e suscita a nulidade da ação fiscal por insegurança na determinação da infração e por cerceamento do direito de defesa.

Sustenta que a ação fiscal foi realizada contra dois estabelecimentos, o que, por si só, comprova sua tese defensiva de que foram misturados valores de vendas de dois estabelecimentos e observa que o procedimento fiscal em combate não gera a menor segurança em relação ao imposto exigido, inclusive quanto às receitas dos estabelecimentos, indo de encontro ao quanto previsto na Lei nº 7.357/98. Afirma que a autuação implica em “*bis in idem*”, pois, apesar do fisco indicar que a ação fiscal se deu sobre duas inscrições (“show room” e ponto de venda), não considerou a modalidade de comercialização prevista no art. 412, do RICMS/BA, ou seja, venda para entrega futura. Com tal argumento, entendeu que a fiscalização adotou como vendas o pedido e a efetiva entrega, quando a nota fiscal é emitida. Repisa não haver a mínima segurança no lançamento fiscal.

Passa a discorrer sobre o seu cerceamento do direito de defesa, dizendo que a própria JJF a atestou quando admitiu que a diligência solicitada não fora integralmente realizada. Observa que a solicitação feita pela Instância de 1º Grau foi de que a autuante cumprisse os itens 1 e 2 da diligência e, em seguida, fosse reaberto o prazo de defesa. A autuante, o invés disto, repassou a responsabilidade para a empresa, intimando-a para, em 10 dias apresentar um “relatório” do batimento das notas fiscais. Assim agindo, entende evidente que ela não realizou a diligência solicitada, *“tolhendo as possibilidades da defesa, atribuindo ao Contribuinte responsabilidade, sem competência e autorização da JJF, desaguando tudo na nulidade do ato”*. E, a JJF, apegando-se ao “princípio da informalidade” e sem levar em conta os demonstrativos apresentados com a sua inicial, esquecendo-se do sagrado direito à defesa e ao contraditório. Para corroborar sua argumentação, apresenta ementa do Acórdão CJF 0448-12/06 deste Colegiado.

Por fim, requer diligência, a produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e o Provimento do presente Recurso Voluntário, a fim de que seja decretada a nulidade ou improcedência da autuação.

Em seu opinativo (fls. 1060/1062), a PGE/PROFIS após sintetizar as razões apresentadas pelo recorrente, rechaça as nulidades suscitadas já que nenhuma enquadra no art. 18, do RPAF/BA. Entende que não existe óbice legal, nem técnico, em se abordar os dois estabelecimentos ao mesmo tempo, dentro do contexto da situação em análise, tendo em vista que um dos estabelecimentos caracteriza-se como “show room”, local de demonstração das mercadorias. De igual forma, entende não ter havido cerceamento do direito de defesa, pois o autuado foi intimado para tomar ciência do resultado da diligência solicitada, sendo reaberto prazo de defesa, que foi exercido, conforme fls. 557/558 dos autos.

Quanto ao prazo de dez dias alegado pelo recorrente foi, exclusivamente, para que a empresa apresentasse os elementos indispensáveis à consecução da diligência.

No mérito, ressaltando que a nova diligência solicitada encontra-se lastrada nos documentos (notas fiscais) colacionados ao Recurso Voluntário, afirma que eles não representam operações registradas nas informações prestadas pelas administradoras dos cartões, incluídas na coluna “VENDAS INFORMADAS PELOS CARTOES” (fl. 05), consequentemente, não haveria motivo para computá-las na coluna “APURADAS EM NOTAS FISCAIS”. Em assim sendo, esta diligência é desnecessária.

Fazendo esclarecimentos a respeito do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, opina pelo conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

O Auto de Infração exige ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

O recorrente apresenta argüições de nulidade do lançamento fiscal aduzindo cerceamento de defesa e insegurança na determinação da base de cálculo da infração. Na primeira, afirma que a própria JJF a atestou ao considerar que a diligência solicitada não foi realizada em sua inteireza, afora que o prazo de dez dias que lhe foi concedido era exíguo para tomar providências. Na segunda, defende que ao ser realizada uma fiscalização conjunta em dois estabelecimentos (“show room” e ponto de venda, como afirmou a autuante), foram considerados valores de vendas dos dois estabelecimentos, indo de encontro ao quanto previsto na Lei nº 7.357/98. Afora ter havido *“bis in idem”*, em descompasso ao que estabelece o art. 412, do RICMS/BA.

O art. 11, § 3º, da Lei Complementar nº 87/96 assim define o que seja um estabelecimento para efeito da ocorrência do fato gerador do ICMS:

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

**I - na impossibilidade de determinação do estabelecimento, considera-se como tal o local em que tenha sido efetuada a operação ou prestação, encontrada a mercadoria ou constatada a prestação;**

**II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;** (GRIFO)

Tais determinações foram recepcionadas pela Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 14, §§ 2º e 3º) e pelo RICMS/BA (art. 41, 42 e 43).

Em assim sendo e sem adentrar em outras questões sobre a matéria, tais disposições refletem a adoção do princípio segundo o qual, para os fins do ICMS, cada estabelecimento do contribuinte (assim legalmente definido) é dotado de autonomia em relação aos demais (art. 183, do RICMS/BA). Portanto deve, por obrigação, inscrever-se no cadastro da Secretaria da Fazenda deste Estado, tendo CNPJ, IE, endereço (entre outros), podendo, desta forma, emitir regularmente notas fiscais, adquirir mercadorias e recolher o tributo na forma da legislação posta.

No caso da lide, a fiscalização, de posse de uma declaração emitida pela empresa (fl. 07) onde ela informa de que “os documentos fiscais das operações realizadas pela filial de inscrição estadual 23.978.551, são emitidas pela matriz de inscrição estadual 00.915.988”, considerou que o estabelecimento com IE 023.978.551 tinha por atividade um “show room”, o que entendo sem qualquer pertinência.

Em primeiro, deveria ter observado que os estabelecimentos estão inscritos nesta Secretaria de Fazenda como estabelecimento autônomos, tendo, inclusive, cada um, documentos fiscais.

Em segundo, de igual forma, não observou que o estabelecimento com IE 023.978.551, emite nota fiscal de venda a consumidor final, como resta provado e como exemplo, as fls. 90, 104, 113, 127, 173, 187, 254, 255 dos autos.

Em terceiro, uma simples declaração da empresa e na forma realizada nada acrescenta a questão. Inclusive ela não diz que o estabelecimento de IE 023.978.551 é um “show room” (espaço destinado à demonstração de produtos que se encontram à venda pela empresa) e sim que o estabelecimento com IE 000.915.988 emite as notas fiscais. Ora, legalmente jamais o estabelecimento de IE 000.915.988 poderia emitir as notas fiscais de venda à consumidor final da IE 023.978.551, como provado, mesmo que seja estabelecimentos com endereços iguais, o que não é o caso.

Assim, não restando caracterizado “show room”, a fiscalização não poderia ter somado os relatórios de vendas (TEF) apresentados pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito dos dois estabelecimentos para exigir o imposto ora em lide do estabelecimento com IE 000.915.988.

Indo adiante, ao realizar um comparativo do demonstrativo elaborado pela fiscalização, após diligência saneadora requerida por este Colegiado (fls. 547/560), percebe-se claramente que nas cópias das notas fiscais apensadas pelo deficiente e o réu recorrente, os valores nelas consignados não coincidem com os valores apresentados pela fiscal autuante e, em algumas até a sua data de emissão, a exemplos

| NF   | VALOR AP/ pela autuante | FL. | Cópia da NF | DATA EMISSÃO             | FL. |
|------|-------------------------|-----|-------------|--------------------------|-----|
| 5054 | 739,00                  | 547 | 1062,00     |                          | 37  |
| 5056 | 1477,00                 | 547 | 552,00      |                          | 38  |
| 5059 | 1162,00                 | 547 | 739,00      |                          | 39  |
| 5061 | 1185,00                 | 547 | 103,50      |                          | 42  |
| 5062 | 1916,00                 | 547 | 1477,00     |                          | 41  |
| 5080 | 465,00                  | 547 | 1162,00     | 10/1/2007 e não 1/2/2007 | 44  |
| 5124 | 2131,50                 | 548 | 681,00      | 25/1/2007 e não 1/3/2007 | 45  |

Diante dessa situação e como a autuante somou as TEF's dos dois estabelecimentos comerciais para apurar o imposto, deveria apensar aos autos cópias de todas as notas fiscais de venda à consumidor final que disse ter autuado e que constituíram o levantamento fiscal levado a efeito e constante das fls. 547/550, ou seja, se da IE nº023.978.551 e/ou da IE nº 000915.988. Ressalto, neste momento, que a autuante, quando da diligência realizada, (fl. 551), não aceitou todas as cópias das notas fiscais apresentadas pelo contribuinte (fls. 36/254) afirmando não haver correlação com aquelas autuadas, mesmo que os números sejam os mesmos e pertençam a IE 000.915.988, conforme acima demonstrado. Neste saneamento, apenas aceitou diminuir o valor do débito referente ao mês de maio de 2007 por ter apresentado a empresa uma redução Z (não anexada aos autos) no valor de R\$219,00.

Por fim, ao analisar o CD com as operações TEF entregue ao contribuinte (fl. 10/12) somente foram entregues aquelas realizadas pela IE nº 000.915.988.

Diante de toda a situação exposta, existe evidente cerceamento de defesa e, principalmente, o lançamento carece de certeza e liquidez. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite a correção de eventuais erros que, sanados, possam determinar com segurança a infração imputada ao sujeito passivo tributário. Neste caso, trata-se de erros substanciais, cuja correção implica em uma revisão total do Auto de Infração já que o elemento material do fato gerador é constituído exatamente pela base de cálculo que, juntamente, com a alíquota aplicável determinam o *quantum debeatur*. Assim, deve ser ele preciso, exato e aplicada a legislação correta, para não haver insegurança em sua determinação.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para, com base no que dispõe o art. 18, II e IV, "a", do RPAF/BA, julgar NULO o presente Auto de Infração.

Recomendo ao órgão competente que examine se existem elementos que justifiquem a renovação de novo procedimento fiscal a salvo de erros, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente mediante denúncia espontânea.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar NULO o Auto de Infração nº 299167.1072/08-2, lavrado contra **AMBIENTE MÓVEIS LTDA**. Recomenda-se ao órgão competente que examine se existem elementos que justifiquem a renovação de novo procedimento fiscal a salvo de erros, podendo o contribuinte, antes desta renovação, sanar alguma irregularidade porventura existente mediante denúncia espontânea.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS