

A. I. N° - 206825.0038/08-0
AUTUADO - ANIRA VEÍCULOS LTDA
AUTUANTE - ANTÔNIO MEDEIROS DOS SANTOS
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 15.09.2011

**2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0240-02/11**

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. RAICMS. **a)** IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. **b)** IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS NOS PRAZOS REGULAMENTARES. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Diferenças constatadas no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado nos livros fiscais. Infrações reconhecidas. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada face a constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo exigido o imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Reduzido o débito em razão da aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007. 3. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES RESULTANDO EM DIFERENÇA NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Imputação não elidida. Aplicado o critério da proporcionalidade previsto na IN nº 56/2007, sobre o débito apurado resultando na sua diminuição. 4. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de notas fiscais de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Tendo em vista que a infração foi apurada com base em notas fiscais do CFAMT, item NULO em razão da falta de

apresentação das respectivas cópias das notas fiscais.
Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/12/2008, reclama ICMS no valor total de R\$444.039,77, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$21.546,15, no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, referente ao mês de novembro de 2006, conforme documentos às fls.487-A.
2. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$ 46.746,18, no prazo regulamentar, em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de dezembro de 2006, conforme demonstrativos às fls.488.
3. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$5.131,16, nos prazos regulamentares, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de abril de 2005 e fevereiro de 2006, conforme demonstrativos às fls.483 e 489.
4. Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$ 249,58, nos prazos regulamentares, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto a dezembro de 2005, fevereiro, abril, agosto e outubro de 2006, conforme demonstrativos às fls.484 e 490.
5. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 5.119,06, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2005 e 2006), conforme demonstrativos às fls. 491 a 525.
6. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$22.518,46, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, no exercício de 2006, conforme demonstrativos e documentos às fls. 478 a 479.
7. Falta de recolhimento do ICMS, no total de R\$342.729,18, nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos exercícios de 2005 e 2006, conforme demonstrativos e documentos às fls.528 a 529.

O sujeito passivo, por intermédio de advogado legalmente constituído, interpõe defesa tempestiva, fls. 565 a 583, na qual, após reprimir todas as infrações que lhe foram imputadas e as observações constantes no Auto de Infração, reconheceu como devido os débitos apurados nos itens 1, 2 e 5, tendo comprovado o devido recolhimento no montante de R\$73.411,39, conforme DAE à fl.598, impugnando os demais itens com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Preliminarmente, argui a nulidade do lançamento, a pretexto de cerceamento de defesa, sob alegação de ausência de documentos nos autos necessários à instrução do lançamento dos itens 06 e 07.

No caso da infração 07, o defendant alega que a documentação que se refere ao conjunto de notas fiscais coletadas do sistema CFAMT, referentes aos exercícios de 2006 e 2007, não foram carreadas cópias ao processo, impossibilitando a realização da ampla defesa por parte do contribuinte, ou seja, aferir, a partir do tipo de mercadoria, sua origem e seu preço, quais as variáveis que determinam o regime fiscal aplicável e que irão subsidiar a quantificação da obrigação tributária surgida, se houver.

Quanto ao item 06, alega que foram juntadas ao processo, para fundamentar este item do lançamento fiscal, tão somente as planilhas, às fls.478 a 479, as quais, diz ter sido supostamente confeccionada a partir das declarações enviadas ao Fisco pelas administradoras dos cartões de crédito e débito, estas, ainda, por sua vez, baseadas nas movimentações das máquinas TEF, a partir de suas reduções Z diárias.

Argumenta ainda que as próprias declarações apresentadas pelas administradoras já são um subproduto da verdadeira prova que é composta pelo extrato totalizador diário das máquinas TEF; por sua vez, a planilha juntada aos autos é ainda um subproduto das próprias declarações, é dizer, subproduto do subproduto, nada provando.

Assim, entende que as informações fornecidas pelas operadoras de cartões, via declaração prevista no art. 824-W do RICMS/97, não podem representar senão ponto de partida para investigação a ser empreendida pela Autoridade Fiscal, ou veículo de indícios de possíveis irregularidades, isso se apresentarem divergências com os dados de movimentação apresentados pelo contribuinte.

Diz que os extratos de Redução Z, relativas ao período fiscalizado, que compõem o acervo documental da empresa, estão, em decorrência do desgaste físico da tinta desde o tempo do período fiscalizado, consumidas pelo tempo ante a fragilidade da sua impressão.

Por outro lado, diz que no ramo de atividade da empresa, de revenda de veículos automotores, nem toda venda por cartão está sujeita à tributação normal por ICMS à base de 17%, sujeitando-se fração considerável das operações da empresa à substituição tributária, outras a benefícios de redução de alíquota, base de cálculo ou isenção, sem cogitar dos serviços de manutenção dos veículos, uma parte relevante dos quais se sujeita apenas ao ISS. Colocou à disposição, seja da fiscalização ou do órgão julgador tais extratos para exame no seu estabelecimento ou para juntada no PAF, se assim requisitado.

No mérito, quanto aos itens não abrangidos pelas preliminares arguídas, quais sejam 3, 4, 6 e 7, alegou o seguinte.

Infração 03 - alega que não ocorreram as divergências apontadas no trabalho fiscal, ponderando que:

3.1 - Abril/2005.

Esclarece que no citado mês a apontada divergência se deu em virtude de que a escrituração no Registro de Entradas nº 08, pág.104, fez constar o lançamento da Nota Fiscal nº 818371 em duplicidade, porém somente foi utilizado o crédito fiscal no valor de R\$5.120,22, conforme cópia do Registro de Entradas anexado à peça defensiva.

3.1 - Fevereiro/2006

Explica que este item tratou de mercadoria vendida e posteriormente devolvida pelo cliente, a teor de notas de venda e de devolução, anexas, não resultando em imposto devido. Diz que houve equívoco na escrituração da operação no Registro de Entradas e no RAICMS, induzindo o autuante a erro. Esclarece que conforme Registro de Entradas nº 09, pág. 51, a Nota Fiscal nº 51486, referente à devolução, está lançada sem o devido crédito de ICMS, o qual está evidenciado na referida nota fiscal. Diz que no SINTEGRA, a mesma nota fiscal está lançada com o referido crédito, o que causa uma distorção entre o valor informado no Registro de Entradas/RAICMS e consequentemente gera uma distorção no valor apurado para pagamento de ICMS. Anexou a nota fiscal de venda do produto, de nº 051371, emitida em 15.02.06, lançada no Registro de Saídas nº 09, pág. 41, a qual teve o referido ICMS destacado e recolhido na venda, sendo devido o crédito na devolução da mercadoria, referente ao ICMS dessa nota fiscal, que é de R\$10,94.

Infração 04 – Sustenta que não existe divergência entre os valores lançados no Registro de Saídas e o RAICMS, isto porque, o valor que está sendo cobrado coincide com o Registro 60A do SINTEGRA, dando a impressão de que a fiscalização só considerou como débito informado os valores constantes do Registro 50, quando na realidade foi devidamente informado e recolhido o montante relativo aos

Registros 50 e 60A (cupom fiscal).

Infração 06 – Pede a nulidade deste item, em virtude da falta de cumprimento ao disposto no art.41, II, do RPÀF, sob alegação de que não foram juntados ao processo os elementos de prova que atestem a movimentação promovida pela empresa via máquinas TEF, que é demonstrada pelas reduções Z extraídas dos aparelhos mencionados. Argumenta que sua defesa ficou inviabilizada porque as reduções Z que compõem o seu acervo documental já não se encontram mais legíveis, ante o desgaste do tempo sobre a impressão, frágil que é, deste tipo de documento, o que não impede que a Defendente reitere a sua disponibilização desta documentação, para análise pelo Julgador Administrativo ou pelo Fiscal Autuante, inclusive para juntada nos autos do PAF. Além disso, frisa que boa parte das transações promovidas pela empresa, enquanto concessionária de veículos automotores, é sujeita a substituição tributária, a isenções e reduções de imposto, ou ainda a Imposto Sobre Serviços, de sorte que, estivessem nos autos os extratos de movimentação das máquinas TEF (reduções Z), haveria a empresa de cotejá-los os documentos fiscais de saída e demais livros fiscais para aferir se houve imposto devido e em que valor. Se ultrapassada a preliminar de nulidade, requer a improcedência deste item.

Infração 07 – alega que a imputação não persiste porque não foram juntadas aos autos do PAF as notas fiscais que o autuante alega terem sido identificadas no sistema CFAMT, sustentando conforme reiterado entendimento deste Egrégio Conselho de Fazenda, não apenas a ausência das notais fiscais enseja cerceamento de defesa, impossibilitando ao contribuinte aferir a existência efetiva das notas, a modalidade de operação em causa, o regime fiscal aplicável, e a eventual existência de imposto a recolher, como também, no mérito, retira o fundamento material. Além disso, argumenta que efetivamente não existiu a falta de escrituração apontada pela lavratura, uma vez que as notas fiscais descritas no levantamento fiscal estão devidamente escrituradas como demonstram cópias do livro Registro de Entradas anexado à peça defensiva.

Por fim, reconhece a procedência dos itens 1, 2 e 5, pede a nulidade dos itens 6 e 7, e a improcedência dos itens 3, 4, 6 e 7.

O autuante em sua informação fiscal às fls.692 a 695, contestou as razões defensivas na forma que segue.

Infração 03 – Explica que conforme consta na página 30 (de 102) do Demonstrativo 502 -Relação de Notas Fiscais (Somente Entradas), cópia anexa, ficou demonstrado que a Nota Fiscal nº. 818371 de 19/04/05, foi registrada duas vezes, por erro do contribuinte, reconhecendo que se justifica a não consideração da cobrança de crédito tributário referente à primeira parte deste item. Quanto a cobrança de crédito tributário no valor de R\$ 10,94, onde o sujeito passivo alega que houve devolução das vendas referentes às notas fiscais nº 051371 e 051486, entende que tal argüição não deve ser levada em consideração, por não ter sido apresentado qualquer elemento de prova das devoluções.

Infração 04 – Observa que o Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado – SAFA não identificou o contido no Registro 60A, e por isso, devem ser acatadas as alegações do contribuinte.

Infração 06 – Manteve este item, argumentando que não procede a alegação defensiva de ilegitimidade das Reduções “Z”, e da existência de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, das isenções, reduções de impostos e ISS, pois a pessoa que pratica omissão de informações aos órgãos públicos não pode beneficiar-se de tal ato, por entender que se a venda através de cartão de crédito/débito foi declarado para a Receita Estadual em valor inferior ao apresentado pelas Administradoras de Cartão, caberia ao sujeito passivo apresentar planilha com seus pertinentes documentos com o fito de especificar os diversos tipos de receitas, o que não foi feito.

Infração 07 – Frisa que fica a critério do órgão julgador analisar o pleito do contribuinte, tendo em vista que, embora de há muito tenham sido requeridas as notas fiscais referentes ao Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT, as mesmas não foram apresentadas pelo setor competente.

Conclui que além das infrações 01, 02 e 05 reconhecidas pelo contribuinte, cabe, ainda, a manutenção do que foi cobrado, conforme a 2ª parte da infração 03 e toda a infração 06. Quanto à cobrança referente às notas fiscais do CFAMT, requer que seja feita a devida análise pelos julgadores quanto à pertinência ou não da citada cobrança, tendo em vista a não apresentação das notas fiscais pelo setor competente da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.700 a 701, o autuado foi cientificado da informação fiscal, manifestando-se às fls.703 a 708, baseado nas seguintes razões de fato e de direito.

Inicialmente, ressalta que o autuante reconheceu, no item nº 07, a mácula referente à ausência das notas fiscais referidas pelo sistema CFAMT, que, segundo o próprio, teria solicitado do órgão competente, sem êxito. Observa que a falta de provas a instruir os fatos alegados faz ruir o ato de lançamento, que deve ser instruído com as provas necessárias à demonstração do fato argüido, conforme estabelece o art. 41, II do RPAF.

Observa que a postura do autuante, se contrasta com aquela demonstrada relativamente ao item nº 06, arguindo que da mesma forma que a ausência das notas fiscais do CFAMT prejudica e compromete o lançamento que nelas se baseia, a ausência dos totalizadores Z das máquinas TEF, que é a prova idônea da movimentação de cartão de débito/crédito da empresa, também macula o citado item.

Discorda da informação de que sua argumentação se baseia na ilegibilidade dos impressos, e diz que não lhe cabe apresentar qualquer contraprova com documentos e provas, cujo ônus é do autuante, desde a lavratura, de instruí-la com documentos e provas necessárias à demonstração dos fatos alegados.

Chama a atenção de que o autuante reconheceu a improcedência do item nº 04, e quanto à primeira parte do item 03, referente ao qual foram totalmente acatadas suas as alegações.

No tocante à segunda parte do item 03, salienta que conforme afirmou o autuante, não restou comprovada a devolução da mercadoria, nos termos afirmados na peça defensiva, porém, vem, por ocasião desta manifestação, juntar o documento fiscal epigrafado, a título de dirimir definitivamente a controvérsia quanto a este item.

No que tange ao item nº 06 e a primeira parte do item 03, apresentou os seguintes comentários.

Salienta que o autuante pretende induzir a erro este Egrégio Conseg, na medida em que em momento algum a empresa suscitou a ilegibilidade a seu favor, como suporte para sua tese; do contrário, afirmou-a em gesto de boa fé, inclusive disponibilizando o documento para juntada ao PAF se requisitado.

Portando, sustenta que a planilha produzida pelo autuante, por si só, não comprova a diferença entre os valores informados pela empresa e os valores por ela movimentados via máquinas TEF, inclusive que nem mesmo declarações das administradoras de cartão de crédito são aptas a suprir a mácula que se apresenta na instrução deste item nº 07, na medida em que, como declarações que são, têm cunho de verdade tão apenas para quem as emite, nos termos do art. 368 do Código de Processo Civil.

Além disso, ressalta que dentre as diversas operações viabilizadas pelas máquinas TEF, grande parte delas, de pequeno valor, não é tributada, mas sim sujeitas ao ISS, no caso dos serviços de manutenção dos veículos, ou à substituição tributária, e ainda possivelmente a outros benefícios de redução de alíquota, base de cálculo ou isenção.

Por conta disso, pede a nulidade deste item com base nos artigos 18, II e 41, II do RPAF, ou eventualmente a sua improcedência.

Com relação ao item 03, referente a segunda parte da informação fiscal, salienta que as informações fiscais consignaram que não houve a juntada do documento fiscal comprovando a devolução da mercadoria.

Esclarece que o referido documento fiscal refere-se a mercadoria vendida e posteriormente devolvida pelo cliente, tendo ocorrido mero equívoco na escrituração da operação no Registro de Entradas e no

RAICMS, que induziram a erro o Ilustre Fiscal autuante. Para comprovar a regularidade na devolução da mercadoria, juntou cópia da Nota Fiscal nº 51486.

Por fim, reitera as suas razões de defesa, e as informações fiscais, naquilo que reconhecem as alegações do contribuinte, pugnando ainda para seja julgado improcedente o Auto de Infração lavrado, quanto aos itens impugnados.

Considerando que o débito da infração 06 foi apurado com base em informações das administradoras de cartões de crédito, e inexistia no processo os “Relatório Diário Operações TEF”; considerando que o débito da infração 07 foi apurado com base em notas fiscais identificadas no Relatório do CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito), e discriminadas no demonstrativo às fls.528 a 529, e que não constam nos autos cópias das respectivas notas fiscais.

Conforme despacho de diligência às fls. 719 a 720, o processo foi baixado em diligência em 22/10/2009 para que o autuante:

1. Fizesse a juntada aos autos dos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente.
2. Elaborasse planilha demonstrativa da conta “Mercadorias”, dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, com a indicação em cada coluna das operações relativas a mercadorias tributadas, isentas e sujeitas a antecipação tributária/substituição tributária.
3. Calculasse, sobre o débito apurado neste item, a proporcionalidade prevista na IN nº 56/2007, tomando por base o percentual das mercadorias tributadas, conforme item anterior.
4. No caso da infração 07, juntasse ao processo as cópias das notas fiscais coletadas nos postos fiscais e relacionadas no demonstrativo às fls.528 a 529, e exclúisse do levantamento fiscal as notas fiscais que não fossem juntadas as respectivas notas fiscais.

O autuante à fl.722, atendendo a diligência solicitada pelo órgão julgador anexou os doze laudas do Relatório de Informações TEF-Mensal e vinte e quatro laudas referentes ao Relatório Diário Operações TEF.

Com relação a elaboração da planilha demonstrativa da conta Mercadoria, dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, alegando exiguidade do tempo, deixou de atender a diligencia, observando que não foram, nesta ação, fiscalizados os exercícios de 2003 e 2004.

No tocante as notas fiscais referentes ao Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, esclarece mais uma vez que conforme o penúltimo parágrafo da página 693 do processo, argüiu que: “Quanto à cobrança referente ao item 07, entende a Autoridade Fiscal autuante, s.m.j, que deve tal análise, quanto à pertinência da mesma, ficar a critério dos nobres julgadores tendo em vista que, embora de há muito tenham sido requeridas as notas fiscais referentes ao Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT, as mesmas não foram apresentadas pelo setor competente”.

Conclui, reiterando os demais termos constantes da Informação Fiscal que compõe as páginas 692 a 694 deste processo.

Conforme intimação (fls.761 a 762), o autuado foi cientificado da informação fiscal, manifestando-se às fls.764 a 770, com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Observa que o órgão julgador visando sanear o processo solicitou do autuante (I) a prova e a especificação das operações realizadas via máquinas TEF, quanto às mercadorias envolvidas e a identificação de sua natureza tributável ou não, e, caso positivo, o regime tributável aplicável; e (II) a juntada aos autos das cópias das notas fiscais supostamente coletadas do Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT), de modo a provar a efetiva ocorrência da entrada ou saída das mercadorias indicadas no ato de lançamento.

Quanto a esta questão – notas fiscais do CFAMT, o defensor aduz que a ausência do conjunto de notas fiscais supostamente coletadas do sistema CFAMT e referidas pelo fiscal autuante conduzem à nulidade do item correspondente da lavratura, por cerceamento de defesa e por falta de elemento probatório do fato imponível.

No que tange ao item da lavratura fundado em suposta omissão decorrente de operações realizadas via máquinas TEF, a determinação do Egrégio Conseg foi exatamente no sentido de ordenar diligência que, também assegurasse a necessária instrução do ato de lançamento com os elementos de prova necessários, e, também, a ampla defesa da contribuinte, mediante a juntadas aos autos do Relatório Diário TEF e o cálculo de proporcionalidade em função das mercadorias tributadas.

Observa que o autuante em ambos os casos deixou de atender ao pedido do órgão julgador, exceto no tocante aos relatórios diários das operações fornecidos pelas administradoras dos cartões.

Visando a aplicação da IN nº 56/2007, enfatiza que a especificação da natureza das operações, a identificação da mercadoria de que se trata, e o regime fiscal aplicável, se já é demanda geral decorrente do dever de prova que rege o PAF, é tanto mais imprescindível no caso da empresa ser uma concessionária revendedora de veículos automotores, em que o universo de operações promovidas por concessionários de veículos não se sujeita ao recolhimento de ICMS normal pela pessoa da revendedora, na medida em que os veículos (Convênio ICMS nº 132/92) e as peças e acessórios (Protocolo ICMS nº 49/2008) se sujeitam à substituição/antecipação tributária, sendo o ICMS retido e recolhido pelo fabricante/importador; e os serviços de manutenção dos veículos (oficina), por sua vez, sujeitam-se ao ISSQN, e não ao imposto estadual.

Reitera seus argumentos anteriores para pugnar pela declaração da nulidade da autuação quanto ao item 06.

Ao final, reafirma que o autuante não cumpriu a diligência, razão porque requer sejam proclamadas as nulidades suscitadas, pugnando ainda, quanto ao que demais pretende o ato de lançamento, seja decretada a sua improcedência, nos termos já plasmados via tempestiva Impugnação, que ora reitera.

O autuante se manifesta à fl.773 arguindo que o contribuinte faz solicitações de atividades que o mesmo deveria realizar, como por exemplo, desenvolver seus relatórios demonstrando suas vendas tributáveis, isentos ou outras, ficando, consequentemente, em etapa posterior a averiguação de desvios ou não, através da Autoridade Fiscal, o que se estende também para a questão de cobrança de omissões ligadas à venda com cartões de crédito.

Quanto ao CFAMT, reafirma que à época, o setor responsável pela apresentação das pertinentes notas fiscais assim não procedia.

Considerando que as infrações 05 e 06 foram apuradas com base na presunção legal prevista no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, e tendo em vista que o estabelecimento atua no ramo de atividade de revenda de veículos e peças automotores, cujas operações tem a fase de tributação encerrada por força da substituição tributária, conforme comprovam o RAICMS do ano de 2006 às fls.392 a 442.

Foi proposto pelo Relator e acolhido pelos membros desta Junta, na pauta suplementar do dia 25/05/2010, pelo encaminhamento do processo à ASTEC/CONSEF, para ser efetuada uma revisão fiscal nos seguintes termos: tomando por base os livros fiscais do autuado, efetuasse o levantamento das saídas de mercadorias, dos exercícios de 2005 e 2006, de acordo com a situação tributária (tributadas, antecipadas e isentas), com a demonstração dos respectivos percentuais, e aplicasse o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, através do percentual das saídas tributadas, sobre o débito apurado nas infrações acima, quais sejam: 2005 = R\$2.329,27; 2006 = R\$2.789,79; e 2006 = R\$12.058,64.

Foi recomendado que após o cumprimento da diligência fosse cientificado o autuado, com a reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias.

A diligência foi cumprida por preposto da ASTEC/CONSEF conforme Parecer nº 173/2010 (fls.779 e 780, sendo informado que com base nos livros fiscais fornecidos pelo autuado através intimação, foi feita a conferência dos valores constantes no Registro de Saídas e feita o cálculo da proporcionalidade das saídas tributáveis, isentas, não tributáveis e outras, e aplicando sobre o débito lançado no auto de infração, onde resultou nos valores: infração 05, vencimento 05/01/2006 = R\$1.070,56 e vencimento 05/01/2007 = R\$1.282,19; infração 06, vencimento 05/01/2006 = R\$12.060,89, conforme demonstrativos e documentos às fls.781 a 819.

Conforme despacho da ASTEC/CONSEF, fl.820, o processo foi encaminhado para cientificar o autuado e o autuante do resultado da diligência fiscal, recomendando a concessão do prazo de 10 (dez) para se manifestarem, querendo.

Através da intimação e do AR dos Correios (fls. 821 e 822), o autuado foi intimado sobre a revisão fiscal com a concessão do prazo recomendado pela ASTEC/CONSEF, tendo o sujeito passivo se manifestado às fls. 825 a 833, com base nas seguintes razões de fato e direito.

Comenta sobre o objetivo da diligência solicitada pelo órgão julgador, e diz que a consideração das mercadorias isentas e não tributadas, na apuração da suposta omissão de saídas, e sua proporção na receita da empresa com venda de mercadorias, contribuiu para reduzir, ainda que em reduzida dimensão, a injustiça e a imprecisão da aplicação da lei e do regulamento no caso concreto.

Apesar disso, aduz que a proporção da IN 56/2007 visa a identificar, no universo de recursos supostamente ingressados e relacionados a omissão de saídas, qual o percentual que corresponde à venda de mercadorias tributadas pelo ICMS, e para tanto, a revisão fiscal tomou por base todas as mercadorias transacionadas pela empresa no período que se encontram escrituradas nos livros fiscais para aplicar o critério da proporcionalidade.

Salienta que existe um vício no cálculo da proporcionalidade feita na revisão fiscal, pois incluiu no montante das operações as vendas com caminhões, partindo da premissa de que estes são vendidos também com cartão de crédito, não justificando tal conclusão, por entender que no Relatório Diário de Operações TEF, nos autos nas fls. 737/759, provam que os valores transacionados se mantêm na faixa dos R\$300,00 (trezentos reais), em média, e, quando muito elevados, chegam aos R\$1.000,00 (mil reais).

Por conta disso, entende que na medida em que as receitas de vendas de caminhões, ônibus e demais veículos automotores pesados são tributadas pelo ICMS e, porém, nunca são concretizadas via operações TEF, devem as vendas referidas serem excluídas e subtraídas das colunas “faturamento” e “tributadas”, da revisão fiscal, para compor o paradigma e aferir a proporção das vendas tributadas aplicável às receitas de operações TEF.

Além disso, alega que ao compor os valores da vendas coletados dos livros fiscais da empresa, a fiscalização aferiu a proporção de receitas tributadas considerando apenas o total de vendas de mercadorias, ignorando as receitas de prestação de serviços, que não são tributadas e compõem fração relevante das receitas da empresa, inclusive e especialmente aquelas pagas via operações TEF. Entende que devem ser incluídos e somados nas **colunas “faturamento” e “outras” ou “isentas”** da revisão fiscal, os valores correspondentes à receita da empresa com prestação de serviços, para calcular-se o paradigma do qual é extraído o percentual de receitas tributadas a ser aplicado sobre as supostas receitas identificadas via relatórios TEF.

Prosseguindo, o defendente aduz que a revisão fiscal não prospera, pois está baseada em meros indícios, com base tão somente numa planilha, às fls. dos autos, planilha esta que supostamente teria sido confeccionada a partir das declarações enviadas ao Fisco pelas administradoras dos cartões de crédito e débito, estas, ainda, por sua vez, baseadas nas movimentações das máquinas TEF, a partir de suas reduções Z diárias. Frisa que as próprias declarações apresentadas pelas administradoras já são um subproduto da verdadeira prova que é composta pelo extrato totalizador

diário das máquinas TEF; por sua vez, a planilha juntada aos autos é ainda um subproduto das próprias declarações, é dizer, subproduto do subproduto, nada provando, isoladamente, portanto.

Ou seja, que as informações fornecidas pelas operadoras de cartões, via declaração prevista no art. 824-W do RICMS/97, não podem representar senão ponto de partida para investigação a ser empreendida pela Autoridade Fiscal, ou veículo de indícios de possíveis irregularidades, isso se apresentarem divergências com os dados de movimentação apresentados pelo contribuinte.

Assevera que cabe à Autoridade Fiscal escrutinar o totalizador Z das máquinas de cartão de débito e crédito, seja no próprio estabelecimento do contribuinte ou fornecido pelas próprias administradoras de cartão, devidamente intimadas, pois é o totalizador das máquinas TEF que faz prova da movimentação de cartão de débito/crédito da empresa.

Argumenta que o levantamento fiscal não faz prova, isoladamente, da movimentação de recursos promovida pela empresa através de operações de venda pela via eletrônica (TEF).

Diz que os extratos de redução Z, relativas ao período fiscalizado, que compõem o acervo documental da empresa, estão, em decorrência do desgaste físico da tinta desde o tempo do período fiscalizado, consumidas pelo tempo ante a fragilidade da sua impressão.

Concluindo, diz que é imperiosa a instrução do Auto de Infração com as provas necessárias à demonstração do fato arguido (art. 41, II do RPAF), ausentes dos autos as reduções Z das máquinas TEF para provar a apontada omissão de saídas, reitera suas razões defensivas para a nulidade da autuação quanto aos itens epigrafados.

Considerando que:

- a) o processo foi baixado em diligência para o cumprimento da providência constante no despacho à fl.778;
- b) a diligência foi devidamente cumprida por preposto da ASTEC/CONSEF conforme Parecer nº 173/2010 (fls.779 e 780);
- c) foi determinada pelo órgão julgador a reabertura do prazo de defesa por (30) dias para a manifestação do autuado;
- d) a intimação expedida pela Infaz de origem, fls.821/822, concedeu erroneamente o prazo de (10) dez dias em desacordo com o determinado por esta 2ª JJF, por orientação equivocada da ASTEC/CONSEF (fl.820).

Na Pauta Suplementar do dia 26/04/2011, o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem, para que o órgão preparador da repartição fazendária, mediante intimação, reabrisse o prazo de defesa por (30) trinta dias, de modo que fosse cumprido o devido processo legal.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.849 a 850, foi reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, com a entrega dos documentos constantes às fls.778, 844, 779, 780 e 781. O sujeito passivo se manifestou à fl.852, informando que considera desnecessária nova manifestação, acerca da revisão fiscal, e reiterou sua petição protocolada em 03/12/2010 e o seu teor, para todos os efeitos de direito.

VOTO

Inicialmente, verifico que os itens 01, 02 e 05, são totalmente procedentes, uma vez que o sujeito passivo reconheceu como devido os débitos apurados nos valores de R\$21.546,15; R\$46.746,18 e R\$5.119,06, já tendo comprovado o devido recolhimento no montante de R\$73.411,39, conforme DAE à fl. 598.

Quanto às preliminares de nulidade argüidas na defesa, a pretexto de cerceamento de defesa, sob alegação de ausência de documentos nos autos necessários à instrução do lançamento dos itens 06 e 07, por se tratar de elementos de provas das imputações, deixo para apreciar por ocasião do exame do mérito de tais itens.

Analizando cada item impugnado, concluo o que segue.

Infração 03

Acusa o recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$ 5.131,16, nos prazos regulamentares, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de abril de 2005 e fevereiro de 2006, conforme demonstrativos às fls. 483 e 489.

No caso do valor de R\$5.120,22, lançado no mês de abril de 2005, o autuante acatou as provas apresentadas às fls.601 a 604, no sentido de que realmente a diferença apurada diz respeito a escrituração em duplicidade da Nota Fiscal nº 818371, no Registro de Entradas nº 08, fl.104, porém, não foi utilizado o crédito fiscal no citado valor, tendo admitido que é indevida esta exigência fiscal.

Quanto ao valor de R\$10,94, lançado no mês de fevereiro de 2006, examinando as provas apresentadas na defesa (docs.fl.607 e 608), verifico que este valor é originário de devolução de mercadoria através da Nota Fiscal de Entrada nº 51486, cuja mercadoria foi vendida pela Nota Fiscal nº 51371. Embora a devolução não esteja integralmente comprovada, mesmo assim, por se tratar de valor irrisório, considero razoável acolher as informações do contribuinte.

Desta forma, este item é totalmente insubsistente.

Infração 04

Trata de recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$ 249,58, nos prazos regulamentares, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, junho, agosto a dezembro de 2005, fevereiro, a abril, agosto e outubro de 2006, conforme demonstrativos às fls.484 e 490.

Considerando que o autuante acolheu a alegação do contribuinte de que não existe divergência entre os valores lançados no Registro de Saídas e o RAICMS, porque, somente foi considerado o débito informado constantes do registro 50, quando na realidade foi devidamente informado e recolhido o montante relativo aos Registros 50 e 60A (cupom fiscal), fica encerrada a lide em relação a este item, não subsistindo o reclamo fiscal.

Infração 05

Neste item foi exigido o ICMS, no valor de R\$5.119,06, com base na presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, em decorrência de diferenças de entradas de mercadorias apuradas através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Embora o sujeito passivo tenha reconhecido integralmente o débito, porém, considerando que o mesmo foi apurado com base na presunção legal de omissão de saídas, a pedido desta 2ª JJF, foi determinada a aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/2007, cujo trabalho foi realizado pela ASTEC/CONSEF, resultando na diminuição do débito para o total de R\$2.352,75.

Assim, subsiste em parte este item.

Infração 06

O fato que ensejou a lavratura deste item concerne a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas por instituição financeira e administradora de Cartões de Crédito/Débito, no exercício de 2006, conforme demonstrativos e documentos às fls.478 a 479.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito” (docs.fl.479), na qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, o total das vendas com cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras, os valores mensais das vendas líquidas extraídas da Redução Z; as vendas apuradas em notas fiscais, diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de 17%.

A autuação está fundamentada no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei n 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, que prevê *in verbis*: “O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração 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”.

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, independente de ter ocorrido através de ECF ou através da emissão de notas fiscais, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Em processo desta natureza faz-se necessário o fornecimento ao contribuinte dos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente, de modo que possa ser efetuado o cotejo entre os valores registrados na escrita fiscal e no equipamento emissor de cupom fiscal com as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Neste processo, observo que inexistiam nos autos os citados TEF-Diários e por operações, relativos a cada administradora de cartão.

Contudo, esta pendência foi devidamente saneada pelo órgão julgador, conforme despacho de diligência às fls. 719 a 720, cujo autuante, à fl.722, anexou doze laudas do Relatório de Informações TEF-Mensal, e vinte e quatro laudas referentes ao Relatório Diário Operações TEF (docs.fl.723 a 759), e foram entregues ao sujeito passivo para que o mesmo elidisse a presunção de omissão de saídas fazendo a correlação dos valores existentes no ECF e/ou notas fiscais para os valores informados pelas administradoras dos cartões.

Para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e/ou nas notas fiscais emitidas, inclusive de prestação de serviço, de modo a comprovar que os valores informados pelas operadoras efetivamente foram lançados em sua escrita fiscal, haja vista que nos citados TEF's diários estão especificadas as vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente. Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, razão porque, mantendo os números apurados no levantamento fiscal.

Quanto a alegação defensiva de que o estabelecimento comercializa com mercadorias tributadas, e mercadorias com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária, examinando as peças processuais, verifico que realmente os livros fiscais comprovam tal alegação.

Diante disso, no pedido de diligência objeto do despacho de fls.719 a 720, foi solicitado ao autuante que elaborasse planilha demonstrativa da conta “Mercadorias”, dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, com a indicação em cada coluna das operações relativas a mercadorias tributadas, isentas e sujeitas a antecipação tributária/substituição tributária, e posteriormente calculasse, sobre o débito apurado neste item, a proporcionalidade prevista na IN nº 56/2007, tomando por base o percentual das mercadorias tributadas.

O autuante justifica o não atendimento da diligência dizendo que sua ação fiscal não alcançou os exercícios de 2003 e 2004, e que caberia ao contribuinte apresentar tal demonstração.

Há de se reconhecer que realmente, para o período objeto deste item, houve equívoco na solicitação acima, a qual, deveria se restringir apenas ao exercício de 2006.

Contudo, conforme despacho de diligência à fl.778, o processo foi encaminhado à ASTEC/CONSEF para a adoção dessa providência, sendo a mesma cumprida, conforme Parecer nº 173/2010 (fls.779 a 780), que demonstrou à fl.781 a apuração do percentual das mercadorias tributadas, da ordem de 53,56%, e o aplicou sobre o total da omissão de saídas (R\$132.461,52) apurando a base de cálculo no valor de R\$70.946,39, resultando no débito no valor de R\$12.060,89.

Acolho o resultado da revisão fiscal, pois foram considerados os valores escriturados nos livros fiscais levando em conta, para a apuração do débito, as respectivas operações tributadas, isentas e mercadorias com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária, sendo o débito calculado com base na IN 56/2007. Quanto a alegação do sujeito passivo de que as receitas de vendas veículos automotores não foram concretizadas via operações TEF, não elide a infração, pois, ao ser calculada a proporcionalidade das operações segundo a situação tributária, estão questão ficou superada. Por outro lado, o autuado não trouxe ao processo nenhuma nota fiscal de serviço conforme alegado.

Assim, subsiste em parte este item da autuação no valor acima citado.

Infração 07

A infração foi descrita como falta de recolhimento do ICMS, no total de R\$ 342.729,18, nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos exercícios de 2005 e 2006.

Porém, examinando a cópia do Termo de Ocorrências às fls.528 a 529, verifico que o fulcro da autuação é de que o autuado deixou de apresentar e registrar nos livros fiscais próprios as notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis relacionadas, identificadas a partir do CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito.

Portanto, pelo que se vê, o lançamento está baseado em cópia de notas fiscais do CFAMT. A jurisprudência do CONSEF é unânime no sentido de que se faz necessário o fornecimento ao contribuinte de cópias das notas fiscais, de modo a comprovar que o contribuinte realmente adquiriu as mercadorias, as quais, servem como prova das aquisições.

O autuado suscitou a nulidade deste item, sob o fundamento de que a documentação que se refere ao conjunto de notas fiscais coletadas do sistema CFAMT, não foram carreadas cópias ao processo, impossibilitando a realização da ampla defesa, ou seja, aferir, a partir do tipo de mercadoria, sua origem e seu preço, quais as variáveis que determinam o regime fiscal aplicável e que irão subsidiar a quantificação da obrigação tributária surgida, se houver.

De fato, realmente os autos não contém cópias das citadas notas fiscais, razão porque, o processo foi baixado em diligência (fls.719 e 720) para que o autuante fizesse a juntada de cópias das mesmas.

O autuante, por seu turno, deixa de atender ao pedido do órgão julgador dizendo à fl. 693 do processo, que: *“Quanto à cobrança referente ao item 07, entende a Autoridade Fiscal autuante, s.m.j, que deve tal análise, quanto à pertinência da mesma, ficar a critério dos nobres julgadores tendo em vista que, embora de há muito tenham sido requeridas as notas fiscais referentes ao Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT, as mesmas não foram apresentadas pelo setor competente”.*

Nesta circunstância, estamos diante de uma acusação fiscal sem os elementos de prova da acusação fiscal, quais sejam, as cópias das notas fiscais, impondo a nulidade deste item da autuação por cerceamento de defesa, em razão do descumprimento do artigo 46, do RPAF/99, enquadrando-se o fato no artigo 18, inciso II, e IV, alínea “a”, do RPAF/99. No entanto, fica representada a autoridade

fazendária da Infaz Atacado, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, para à vista das cópias das notas fiscais do CFAMT, programar nova ação fiscal, visando a verificação fiscal em relação à regularidade do cumprimento das obrigações acessórias e principal, a salvo de falhas.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$82.705,97, conforme demonstrativo de débito dos itens não elididos abaixo.

CONFIGURAÇÃO DOS VALORES APÓS O JULGAMENTO

INFRAÇÃO	VLS.INICIAIS	RECONHECIDO	PROC.EM PARTE	NULO	IMPROCEDENTE
1	21.546,15	21.546,15			
2	46.746,18	46.746,18			
3	5.131,16				5.131,16
4	249,58				249,58
5	5.119,06	5.119,06	2.352,75		
6	22.518,46		12.060,89		
7	342.729,18			342.729,18	-
TOTAIS	444.039,77	73.411,39	14.413,64	342.729,18	5.380,74

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B.de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vl.do Débito	INF.
30/11/2006	9/12/2006	126.742,06	17	50	21.546,15	1
31/12/2006	9/1/2007	274.977,53	17	60	46.746,18	2
31/12/2005	9/1/2006	6.297,41	17	70	1.070,56	5
31/12/2006	9/1/2007	7.542,29	17	70	1.282,19	5
31/12/2006	9/1/2007	70.946,41	17	70	12.060,89	6
TOTAL					82.705,97	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206825.0038/08-0, lavrado contra **ANIRA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$82.705,97**, acrescido das multas de 50% sobre R\$21.546,15, 60% sobre R\$46.746,18 e de 70% sobre R\$14.413,64, previstas no artigo 42, I, “a”, II, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Representação à autoridade fazendária competente para determinar a instauração de procedimento fiscal, em relação ao item 07, na forma consignada pelo Relator.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2010.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTÔNIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR