

PROCESSO	- A. I. Nº 206878.0023/09-9
RECORRENTE	- D&W COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA. (RISTORANTE ALFREDO DI ROMA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0110-05/10
ORIGEM	- INFAS VAREJO
INTERNET	- 12/04/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0095-11/12

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIAÇÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. CERCEAMENTO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. É Nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar as alegações contidas na impugnação apresentada pelo sujeito passivo, conforme os termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99. Não há no PAF nenhuma prova de que o autuado impetrou mandado de segurança. Preliminares de nulidade acatadas. Devolvam-se os autos à Primeira Instância para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência, lavrado em 30/06/2009 para exigir ICMS no valor de R\$54.398,62, sob esta acusação fiscal:

1. Deixou de recolher no prazo regulamentar ICMS relativo à comercialização de refeições, apurado com base no Regime de Apuração em Função da Receita Bruta - Valor histórico: R\$45.511,25; percentual de multa aplicada: 50%;
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS, antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização - Valor histórico: R\$41,78; percentual de multa aplicada: 60%.
3. Recolheu a menos o ICMS, antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização - Valor histórico: R\$165,43; percentual de multa aplicada: 60%;
4. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 - Valor histórico: R\$35,11; percentual de multa aplicada: 60%.
5. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento - Valor histórico: R\$31,68; percentual de multa aplicada: 60%;
6. Omissão de saída de mercadoria tributável apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito em valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Empresa Normal optante do Regime de Apuração em Função da Receita Bruta - Valor histórico: R\$8.613,37; percentual de multa aplicada: 70%.

A JJF decidiu o contencioso administrativo com base na seguinte fundamentação:

“Nego o pedido de diligência ou de perícia, haja vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca das matérias trazidas na lide. Também os documentos fiscais e

contábeis estão na posse do requerente que poderia ter trazido aos autos sua cópia, por ocasião da apresentação de sua defesa (art. 147, I, "a", "b" do RPAF/99).

Inicialmente destaco que o autuante ao tomar conhecimento das razões da defesa, no que concerne ao fato, de que as planilhas referentes à infração 06 só foram entregues, ao contribuinte, dois dias após a data da ciência da autuação, solicitou a reabertura do prazo de defesa, de 30 dias, no que foi atendido pela Inspetoria Fazendária, que notificou a empresa. Este procedimento do autuante, antecipando-se a uma Decisão deste Conseg, entrou em consonância com o princípio da celeridade processual, e nenhum prejuízo causou ao contribuinte, razão não há portanto para a declaração de nulidade do ato administrativo, que atingiu a sua finalidade: cientificar e dar nova oportunidade de defesa para o contribuinte. Em consequência o sujeito passivo ingressou com nova manifestação, ratificando as razões anteriormente apresentadas, e requereu que as intimações e notificações fossem encaminhadas ao endereço dos patronos, na "Rua Cel. Almerindo Rehem, 126, Edf. Empresarial Costa Andrade, Salas 412 a 414, Caminho das Árvores, Salvador, Bahia, Cep 41820-768".

Quanto à alegação relativa ao Termo de Início de Fiscalização, este foi entregue, lavrado e colado no Livro de Ocorrências, juntamente com o Termo de Encerramento de Fiscalização, fls. 10 a 12 do PAF, procedimento de acordo com o estabelecido no CTN (Lei nº 5.172/66), art. 196, e parágrafo único, que estatui: "A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas" e "Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se tregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo". Todos os demonstrativos que integram este Auto de Infração foram recebidos pelo contribuinte em 29/07/2009, conforme assinatura neles apostada. (fls. 13, 16 a 21, 23/24, 47, 49, 51, 52, 122 a 130, além do Relatório Diário de Operações TEF).

Rejeitadas estas preliminares de nulidade, passo ao exame do mérito das infrações 1 e 6, pois as demais arguições de vícios no processo administrativo fiscal serão analisadas junto com o mérito, sendo que as demais infrações não foram objeto de contestação e ficam mantidas.

Não acolho a preliminar de nulidade dos Editais de Exclusão do Super Simples nºs 01/2007 e 02/2007, pelas razões a seguir:

De fato o recorrente era optante do Simples Nacional, e no Estado da Bahia, o Edital de Comunicação de Exclusão do Simples Nacional nº 01/2007 e o de nº 02/2007, ratificaram a Decisão emanada do Poder Executivo.

O primeiro, Edital nº 01/2007, cópia anexa fls. 16 a 21, DOE de 14/11/2007, exclui a empresa daquele regime, pelo motivo de existência de débito sem exigibilidade suspensa, quando foi inclusive concedido o prazo de 30 dias, a contar da data de publicação para regularização dos débitos ou apresentação de impugnação à exclusão; e decorrido o prazo citado sem que fosse apresentada impugnação ou regularizado os débitos, os respectivos termos de exclusão foram registrados no Portal do Simples Nacional da Receita Federal do Brasil e surtiram efeitos a partir de 1 de janeiro de 2008.

O segundo Edital nº 02/2007, publicado no DOE de 22/11/2007, cópia na fl. 20, notifica o contribuinte de sua exclusão, em virtude de ter auferido no ano calendário de 2006, receita bruta superior ao limite previsto no artigo 12, inciso I da Resolução CGSN Nº 04, de 30/05/2007, e surtiu efeitos retroativos a 1 de julho de 2007, na forma prevista no art 6º, inciso VII da Resolução CGSN 15/2007. Também científica o contribuinte de que fica concedido o prazo de 30 dias a contar da data de publicação, para apresentação de impugnação à exclusão.

Outrossim, o sujeito passivo requer a nulidade do ato de intimação por Edital, por ofensa do art. 26, III combinado com o art. 108, parágrafo único e incisos I a II, do RPAF/99, o que não acato, pois o art. 26 relaciona-se com o inicio do procedimento fiscal, que pode ocorrer com a intimação, por escrito ao contribuinte, e neste caso deve ser observado que, somente será efetivada por edital após tentativa de intimação, através das formas previstas nos incisos I e II deste artigo. Quanto aos Editais para Exclusão do Simples Nacional, estes seguem o determinado no art. 393-F do RICMS/97, que trata especificamente da exclusão do Simples Nacional. Portanto legítima a intimação via Edital no presente caso, e para referendar o entendimento reproduzo os dispositivos citados, como segue:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização, observado o disposto no parágrafo único do art. 108;

Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, poderá ser feita por qualquer uma das seguintes formas, independentemente da ordem:

I - pessoalmente, mediante aposição de data e assinatura do sujeito passivo ou interessado, seu representante ou preposto, no próprio instrumento que se deseja comunicar ou em expediente, com entrega, quando for o caso, de cópia do documento;

II - mediante remessa, por via postal ou qualquer outro meio ou via, com aviso de recebimento ("AR") ou com prova de entrega, ao sujeito passivo ou interessado, de cópia do instrumento ou de comunicação de Decisão ou circunstância constante de expediente;

III - por edital publicado no Diário Oficial do Estado.

Parágrafo único. A intimação de que trata o inciso III do art. 26 somente será efetivada por edital após tentativa de intimação através das formas previstas nos incisos I e II deste artigo.

Art. 393-F. Na hipótese de exclusão de ofício, será expedido termo de exclusão e o contribuinte será comunicado da exclusão por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado no Diário Oficial do Estado, identificando-se o contribuinte pelo seu número de inscrição no cadastro.

Outrossim, além da motivação da exclusão ter sido publicada no Diário Oficial do Estado, os demais dados de identificação do contribuinte e o motivo da exclusão serão disponibilizados pela Secretaria da Fazenda mediante acesso público ao endereço www.sefaz.ba.gov.br, consoante o que determina o parágrafo único do art. 393-F do regulamento do ICMS vigente.

Por outro lado, os Editais previam o direito de impugnação por parte do sujeito passivo, no prazo de 30 dias, adequando-se ao previsto no art. 393-G do RICMS/97, "O contribuinte poderá impugnar a exclusão na repartição fazendária do seu domicílio fiscal, até 30 (trinta) dias após a publicação da comunicação, que será apreciada pelo Inspetor Fazendário". Portanto, se o contribuinte não o exerceu, assume o ônus de sua inércia, o que não fulmina de nulidade os citados Editais,

Assim, após a exclusão do Simples Nacional, a empresa está sujeita às normas de tributação aplicáveis aos demais contribuintes do ICMS, podendo, se for o caso, optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, e passo à análise do mérito das infrações em lide.

A infração 1 decorreu da falta de recolhimento do ICMS sob o regime de Receita Bruta, de acordo com os valores lançados nos documentos fiscais e registrados no livro Registro de Saídas, no período de julho a agosto de 2007, conforme demonstrativo de fl. 13, no qual estão apontados o valor contábil, a base de cálculo de onde foram subtraídas as mercadorias isentas/outras, a alíquota de 4%, e o ICMS a recolher.

Embora tenha afirmado que cumpriu com suas obrigações fiscais, o defendente limitou-se a apresentar dois documentos de arrecadação do SIMPLES NACIONAL, dos meses de julho e setembro de 2007, documentos de fls. 267 e 268, cujos valores recolhidos não poderão ser deduzidos das parcelas ora exigidas, devendo o contribuinte requerer a restituição junto ao Ministério da Fazenda, ente que efetivou o seu recolhimento.

Fica mantida a infração na íntegra.

Na infração 6, está sendo exigido ICMS decorrente de omissão do registro de saídas tributáveis apurada por meio de divergências entre as vendas realizadas por meio de cartões de crédito/débito, registradas nas Reduções Z, e os valores das operações fornecidas pelas administradoras de cartões, por meio do Relatório de Informações TEF, no exercício de 2007.

De acordo com o disposto no § 4º da Lei nº 7.014/96, "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."

A planilha comparativa de vendas está anexa na fl. 51, e foi aplicada a proporcionalidade das mercadorias tributadas, e encontrado o ICMS devido. Os dados das reduções Z, estão no demonstrativo de fl. 52, o Relatório TEF anual, fl. 53, e o Relatório Diário de Operações TEF, nas fls. 54 a 121. Também foi eleborado o demonstrativo de saídas de mercadorias, conforme Livro de Apuração de ICMS, com resumo das vendas tributadas e isentas/não tributadas/outras, constante na fl. 130 do PAF.

Verifico que na planilha de fls. 122 a 129, na qual estão comparadas as vendas por meio de cartões e os lançamentos, de valor idêntico, no livro Registro de Saídas, o auante aplicou a Instrução Normativa nº 56/07, no que pertine à proporcionalidade entre as mercadorias tributadas, e com imposto por substituição tributária, isentas, conforme demonstrativo de fl. 130. Também foram consideradas as saídas por meio de notas fiscais D1, no período de 02/10/2007 a 26/10/2007, quando não foi utilizado o equipamento de emissor de cupom fiscal (ECF).

O defendente alegou que estão incluídas parcelas referentes à prestação de serviços de "manobrista", e da taxa de 10%, destinada aos garçons, e que deveriam ser abatidas da base de cálculo do ICMS exigido.

Contudo tratando-se de contribuinte com a atividade de restaurante, o ICMS incide sobre o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias, incluídos os serviços prestados, conforme previsão do § 2º, I, do art. 1º do RICMS/97. Portanto, os serviços de manobrista e as gorjetas destinadas aos garçons, compõem a base de cálculo do ICMS, portanto legitimo o cálculo elaborado pelo autuante, mesmo porque são parcelas pagas pelos clientes do estabelecimento.

Também alegou a empresa que os supostos fechamentos de vendas após as 24 horas, teriam gerado distorções no ECF, fato não levado em consideração pelo autuante. Não acato este argumento, pois as vendas registradas após as 24 horas, também o seriam nas administradoras de cartões de crédito/débito e nas leituras Z, ou seja, nos respectivos cupons fiscais. Constatou que todas as vendas realizadas no período objeto da ação fiscal, foram registradas no Relatório Diário de Operações TEF, que compreende o período de 01/01/2007 a 31/12/2007, sem solução de continuidade.

Em conclusão, considerando que os documentos fiscais, que estão em posse do contribuinte e não foram apresentados, aplico o dispostos nos arts. 142 e 143 do RPAF/99:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Infração mantida.”

Resistindo ao julgado de primeiro grau que julgou procedente o Auto de Infração, o sujeito passivo interpõe Recurso Voluntário, arguindo a nulidade do julgado de piso por entender que nele não houve o confrontamento pela JJF, especialmente dos itens 4 e 5 da defesa, que versou sobre o SIMPLES NACIONAL e a Resolução CGSN, art. 12, requerendo a nulidade da Decisão com retorno dos autos à JJF para nova deliberação.

Invoca a nulidade da infração 1, alegando ter havido insegurança na determinação da acusação fiscal por citar o lançamento apenas que teria sido por ela deixado de recolher o ICMS apurado com base no regime da receita bruta, o que induz à conclusão de que o imposto teria sido apurado, lançado e não recolhido, suposição esta que está divorciada da realidade, pois o período referido na ação fiscal encontrava-se como optante do SIMPLES NACIONAL, com cumprimento das obrigações tributárias, incluindo as relativas ao ICMS, sendo descabida a alegação de falta de pagamento do imposto em tela.

Passa seguidamente a se reportar sobre o mérito, afirmado que no que toca à infração 01, a Decisão de primeira instância encontra-se sem embasamento legal, vez que atinge os meses de julho a dezembro de 2007, constando no corpo do Auto de Infração, contraditoriamente, que teria sido excluída do SIMPLES NACIONAL, o que não pode subsistir ante a presença de vícios insanáveis.

Prossegue explicitando que teria sido excluído do SIMPLES, através dos Editais nºs 01/2007 e 02/2007, publicados no DOE do dia 22/11/2007, que alegou serem ineficazes ante a ausência de completa qualificação dos contribuintes e de esclarecimentos quanto às supostas ocorrências justificadoras, e que se tratam de centenas deles a tornar tarefa quase impossível, ante a dinâmica da vida hodierna, a identificação apenas mediante a conferência da inscrição estadual, o que teria maculado a regra do art. 108, parágrafo único e incisos I e III, c/c o art. 26, inciso III, do RPAF, já que estava em plena atividade, com os dados atualizados perante a SEFAZ.

Aduz que a leitura do caput do art. 108 do RPAF leva à conclusão de que não há ordem de preferência para a intimação dos contribuintes, cumprindo a interpretação ser feita em conjunto com o seu parágrafo único, o qual prescreve que na hipótese do art. 26, II, do RPAF, “*somente será efetiva por edital após tentativa de intimação através das formas previstas nos incisos I e II, do mesmo artigo 108*”.

Traz à baila o art. 26, III referindo-se sobre o início do procedimento fiscal, que disse exigir intimação por escrito do contribuinte, de seu preposto ou do responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização. E que os editais informavam sobre a “exclusão” e fixavam prazo para impugnação, o que considerou como fatalmente

relativos a esclarecimentos a serem prestados pelos contribuintes (impugnação) e a exibição de elementos (prova). E que esses foram publicados para configurar o início de um procedimento fiscal (exclusão) que poderia se transformar em um processo fiscal, da mesma forma aplicável aos autos de infração, afirmando não serem instrumentos próprios para a intimação do contribuinte e que sua utilização em detrimento da intimação pessoal, interferiu negativamente na possibilidade de defesa contra a exclusão, sendo, portanto, nulas as intimações feitas irregularmente por editais, o que macula a não apenas a exclusão do SIMPLES como a autuação.

Assevera ainda que no PAF inexiste prova de que em 2006 teve receita bruta superior a R\$2.400.000,00, mas, contudo, já em 2007, conforme demonstrativo elaborado pelo fisco, as vendas teriam sido de R\$2.595.752,35, entre mercadorias tributadas e substituídas, e que isto teria sido considerado como indício de que no ano anterior o faturamento foi maior. E que em 2007, conforme demonstrativo elaborado pelo preposto fiscal, as vendas totais incluindo as mercadorias tributadas e substituídas teria sido de R\$ 2.595.752,35.

Menciona que não se pode olvidar que, no ano de 2007, ao permanecer no Simples Federal automaticamente até 06/2007 estava no SIMPLES NACIONAL, e que esse regime nacional criado em junho de 2007, por força da regra do art. 12 da Resolução CGSN, somente cabe ser aplicado a partir de então para exclusão, e que já nos exercícios posteriores, sobre os contribuintes cujas receitas teriam ultrapassado o limite no ano calendário de 2007, há de se atentar que não havia norma estabelecendo expressamente a soma das parcelas do “Simples Federal” e do “Super Simples” e que o ano calendário para 2007 somente poderia ser considerado de janeiro a junho, pois não existia, em relação ao “Super Simples”, “ano calendário” anterior.

Cita o Edital nº 01/2007, afirmando que, além dos vícios relativos ao Edital nº 02/2007, não há menção de qual seria o “débito sem a exigibilidade suspensa”, e que assim desconhece a existência de qualquer exigência fiscal que não estivesse regular, parcelada ou defendida, concluindo ser a exclusão arbitrária, ilegal e improcedente o Auto de Infração.

A par disso, acrescenta que os importes alegados como devidos não subsistem, visto que deveriam ter sido deduzidos os valores por si recolhidos pelo SUPER SIMPLES, no qual integra o montante devido ao Estado da Bahia a título de ICMS, aspecto que o preposto fiscal não atentou, fazendo incidir o imposto não deduzindo os importes já pagos e repassados a este Estado.

Diz ser absurda a conclusão da JJF de que lhe cabia requerer a restituição do indébito junto ao Ministério da Fazenda, pois os pagamentos não foram recolhidos à União, mas sim ao Estado, através da União, que os processou e fez o repasse, tendo dito que, conforme extratos, pagou a título de ICMS o valor de R\$ 8.849,09 – DAS total de R\$ 26.934,31- e, em relação a julho de 2007, o ICMS foi de R\$ 7.778,83 – DAS total de R\$ 24.082,04 - e que nada foi abatido na acusação fiscal.

Pugnou, por fim, pela produção dos meios legais probantes, incluindo juntada de novos documentos, e que fosse deferida a realização de revisão por preposto fiscal estranho ao feito, para fins de apuração dos valores pagos pelo SUPER SIMPLES; requerendo, ainda, a nulidade ou improcedência do item 01, e, no máximo, a procedência parcial com abatimento dos valores já pagos.

A PGE/PROFIS se pronunciou às fls. 409/411, opinando que se encontra no PAF elementos suficientes para provocar a revisão do acórdão recorrido, por constatar que assiste razão ao contribuinte quando apontou diversos argumentos que não foram apreciados e enfrentados pela JJF, que não examinou e nem julgou a preliminar de nulidade por insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores, aduzidas no item 04 da defesa, e nem também se manifestou acerca dos argumentos relativos à vigência do SIMPLES NACIONAL em 2007, e da aplicabilidade da Resolução CGSN suscitada no item 12 da impugnação.

Exposto isto, asseverou que essa omissão do julgador conduz à nulidade por supressão de instância e lesão ao direito de ampla defesa, cumprindo ser restaurado o devido processo legal, o que se dará com o enfrentamento pela JJF de todos os argumentos defensivos, opinando pela

nulidade com esteio no art. 18, III, do RPAF/99, Parecer este comungado na íntegra nos termos do despacho de fl. 412, proferido pela procuradora assistente.

VOTO

Suscitadas preliminares de nulidade, constato acertada a posição da PGE/PROFIS, que opinou pela decretação de nulidade da Decisão recorrida, com acatamento, sem ressalvas, pela Procuradora Assistente.

Examinados os autos, constato, de igual modo, que a JJF efetivamente não enfrentou todas essas preliminares, mais especificamente aquelas suscitadas na defesa em relação à infração descrita no item 1 da autuação (referente ao item 4 da peça impugnatória), tendo apenas enfrentado e decidido o item 3, que trata sobre o Termo de Início de Fiscalização, restando, pois, pendentes de apreciação e julgamento as nulidades suscitadas quanto à referida infração. Logo, houve omissão da Primeira Instância, o que torna a Decisão recorrida nula, por ofensa grave ao devido processo legal, que se sujeita, não se olvide, à cogente regra do art. 93, IX da CF.

Em assim sendo, outra alternativa não resta senão decretar a nulidade do acórdão para que o PAF retorne à Primeira Instância julgadora para prolação de Decisão com completo enfrentamento de toda a matéria relativa às nulidades invocadas, à luz do que norteia o princípio do devido processo legal.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para acatar a preliminar de nulidade, retornando os autos a JJF para proferir nova Decisão.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 206878.0023/09-9, lavrado contra **D&W COMÉRCIO E SERVIÇOS Itda. (RISTORANTE ALFREDO DI ROMA)**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de março de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS