

**PROCESSO** - A. I. N° 151936.0002/11-9  
**RECORRENTE** - DOMINGOS ANTÔNIO DE ARAÚJO MÓVEIS (BAMBINO DECOR)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF n° 0212-04/12  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 15/03/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0074-11/13

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OBSERVAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA CARACTERIZADO. Comprovado o cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, decorrente da deficiência de instrução do lançamento de ofício, deve ser acolhida a preliminar suscitada pelo contribuinte, para decretar a nulidade da Decisão de Primeira Instância, onde deverão ser adotadas as providências saneadoras cabíveis. Recurso **PROVIDO**, para declarar a **NULIDADE** da Decisão recorrida. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF n° 0212-04/12), que julgou Procedente em Parte a presente autuação, lavrada em 24/03/2011, para exigir ICMS no valor total de R\$56.696,05, através das seguintes infrações:

1. Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões. Valor Histórico: R\$10.215,52 – Multa de 150%;
2. Deixou de recolher valores referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menos. Valor Histórico: R\$46.480,53 – Multa de 75%.

Concluída a instrução do feito, a Junta de Julgamento Fiscal proferiu o acórdão recorrido, nos seguintes termos:

*"Saliento que não cabe a esta JJF apreciar questões de inconstitucionalidade de lei ou de atos normativos, a teor da disciplina do art. 167, I do RPAF/99.*

*Constato que o Auto de Infração atende a todas as formalidades para a sua validade, obedecidos os requisitos constantes no art. 39 do RPAF/99 (Decreto n° 7.629/99), inclusive quanto ao recebimento do Relatório Diário de Operações TEF, que se encontra na fl. 150 do PAF; consoante recibo firmado pelo autuado, (fls. 150/153A).*

*No mérito, trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS de empresa inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, em decorrência da constatação de duas infrações, a primeira, em razão de omissão de saídas de mercadorias, detectada por meio de levantamento das vendas com pagamento em cartão de crédito/débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei n° 7.014/96, alterada pela Lei n° 8.542/02; a segunda por ter recolhido a menos ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota a menor, tudo conforme demonstrativos de fls. 72 a 85 e Extrato do Simples Nacional, fls. 08 a 43.*

*A opção pelo Simples Nacional por parte do contribuinte implica na aceitação de um Regime Especial Unificado de Arrecadação, conforme previsto nos artigos 12 e 13 da Lei Complementar n° 123/06, cuja forma de arrecadação é a prevista no seu art. 18 e §§, na qual o pressuposto básico é a “receita bruta”, quer para determinação da alíquota aplicável, como para a determinação da base de cálculo. Assim sendo, o valor do*

*imposto calculado pelo Simples Nacional não perquire cada saída específica, mas um montante que servirá para o cálculo dos diversos tributos e contribuições envolvidos.*

*Na primeira infração, por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabe ao sujeito passivo provar a sua improcedência, conforme determina o dispositivo legal citado, no caso com a demonstração de que ofereceu à tributação os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito, a exemplo de Redução “Z” ou notas/cupons fiscais que contenham identidades entre os valores e datas informadas no Relatório Diário de Operações TEF. Nesta hipótese restaria comprovada a tributação dos valores apontados nesta infração, o que não ocorreu em sua inteireza.*

*Ademais, ressalto que o descumprimento da obrigação acessória implica em descumprimento de obrigação principal, visto que o art. 113, §3º do CTN assevera que: “A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.*

*O autuante, na informação fiscal, destacou que o Auto de Infração foi lavrado com base nas informações prestadas pelo autuado, ou seja, redução Z da ECF e a tais valores aqueles constantes das notas fiscais de saídas (fls. 44 a 70). Assim, os valores informados pelo contribuinte são inseridos no Relatório de Omissão Mensal Cartão (TEF), onde é feito o cruzamento dos valores, bem como a verificação dos registros do contribuinte para constatar se o mesmo, para cada operação efetuada, estava emitindo um documento fiscal do mesmo valor recebido a crédito ou débito das operadoras de cartões de crédito.*

*Quanto à alegação de bitributação, a Resolução nº 30/2008 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) especifica os valores da multa, de forma que o quantum aplicado a título de penalidade encontre respaldo normativo, não havendo, portanto, que se falar em bitributação, consoante art. 16, incisos I e II.*

*Não obstante esse relato do autuante, o PAF foi convertido em diligência para dirimir as dúvidas acerca da alíquota e do valor do imposto indicado nos demonstrativos e no Auto de Infração, sendo que o autuante ao refazer os demonstrativos, encontrou valores maiores de ICMS, a partir do mês de janeiro até novembro/2008. Diante deste fato a infração limita-se ao valor originariamente exigido, e não ao valor retificado, esse da ordem de R\$ 10.826,45, consoante o demonstrativo de fl. 183. As diferenças mensais devem ser exigidas em nova ação fiscal, pelo que fica representado à autoridade fiscal, para renová-la. Portanto a infração fica mantida no valor de R\$ 10.215,52.*

*Em relação ao argumento de ser abusiva a cobrança da multa de 150%, os percentuais da exigência fiscal estão respaldados em lei estadual e federal pertinentes ao SIMPLES NACIONAL.*

*Infração procedente.*

*Quanto à segunda infração, esta decorreu da inclusão das receitas omitidas, detectadas na infração 01, em razão do somatório dos documentos fiscais emitidos pela empresa, acrescidos dos valores omitidos, apurados por meio dos cartões de crédito/débito, detectando-se novas faixas de Receita Bruta Acumulada e percentuais incidentes sobre a Receita Mensal, apurando o ICMS devido e comparando ao recolhido, ocorrido através do DASN, conforme demonstrado, cujas diferenças mensais a recolher foram segregadas em omissão de saídas através de cartão de crédito, multa de 150%, e de recolhimento a menos, com multa de 75%, consoante demonstrado.*

*Contudo, o autuante ao refazer os demonstrativos de débito, decorrente do pedido de diligência, encontrou novos valores, o que diminui o valor do crédito tributário exigido na infração 02 para R\$ 40.845,05, no que concordo.*

*Infração procedente em parte.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração”.*

Inconformado, o contribuinte interpôs o Recurso Voluntário de fls. 103/106, reiterando as teses defensivas, nos seguintes termos:

1. Preliminares de Nulidade:

a) Cerceamento de Defesa - Diz que não foram fornecidos elementos probatórios mínimos, o que viola frontalmente dispositivo do art. 5, inciso LV, da CF/88 (cerceamento do direito de defesa), motivo pelo qual a nulidade do processo há de ser decretada.

Observa que em face ao princípio do formalismo dos atos administrativos, bem como para se garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa, devem ser observados alguns elementos sem os quais o processo administrativo é declarado nulo. Com base neste raciocínio, o Decreto Estadual n. 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF) estabelece uma

série de requisitos obrigatórios para o Auto de Infração a exemplo do lastro probatório mínimo, da clareza dos demonstrativos, etc., sem os quais, este pode se considerar eivado de nulidade, - art. 18 -, o que acontece no presente lançamento.

b) Ausência de Clareza nos Demonstrativos - Assevera que a Lei de Execução Fiscal (Lei Federal nº 6830/80), bem como o Decreto Estadual nº 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF), estabeleceram uma série de requisitos obrigatórios para o Auto de Infração e, conseqüentemente, para a CDA, sem os quais, este pode se considerar eivado de nulidade. Reproduziu o art. 39 do RPAF/BA.

Registra que, de uma simples análise dos demonstrativos financeiros adunados ao Auto de Infração, se percebe que estes foram elaborados de forma confusa e aleatória, não se podendo identificar a base de cálculo de cada infração, o que impossibilita o contribuinte saber ao exato o que esta sendo tributado.

Afirma que a Fiscal bitributou as mesmas operações, pelo que cobrou, tanto na infração 1, como na infração 2, valores a título de ICMS relativamente ao mesmo período, fazendo incidir ainda multa distinta em cada umas das infrações apontadas. Assim, considerando que o demonstrativo de cálculo se encontra ininteligível, sequer se sabendo ao certo o que compõe a base de cálculo de cada uma das infrações, ou mesmo se ocorreu bitributação, tem por caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, violando, conseqüentemente, mais uma vez o quanto disposto no art. 5º da Constituição Federal.

Mérito:

Infração 1 - Diz que os demonstrativos financeiros foram elaborados de forma confusa e aleatória, de forma que não se consegue, ao exato, identificar a base de cálculo de cada infração, o que impossibilita o contribuinte saber exatamente o que esta sendo tributado.

Afirma que nem ao menos em 1 (um) mês há uma perfeita correspondência entre os valores discriminados, não havendo correlação com os valores constantes do Relatório Mensal de Omissões (TEF), o que impede a defesa do autuado e acarreta cerceamento do direito de defesa e conseqüentemente a nulidade.

Defende a inexistência de omissão de saída, pois o valor lançado foi muito superior ao valor autuado, sendo que todas as operações foram oportunamente lançadas nos livros fiscais próprios e o ICMS, integralmente pago nos períodos fiscalizados e, com a simples análise da Planilha já anexada ao processo, verifica-se que o Total de Vendas (Cartão + Notas Fiscais) foi infinitamente superior àquele valor indicado pela instituição financeira/administradora do cartão e levado em consideração para a lavratura do Auto de Infração.

Observa que as diferenças nos valores (Total de Vendas – Vendas Informadas pelo Cartão), referem-se às vendas realizadas via emissão de Nota Fiscal. Ressaltou que todas elas estão devidamente lançadas e oportunamente registradas, consoante se verifica dos livros de Registro de Saídas também anexos.

Por fim, observou que todo o ICMS devido fora oportunamente recolhido aos cofres estaduais, estando o autuado quite com suas obrigações tributárias, nada mais havendo que ser recolhido quanto a esta exação.

Infração 2 - Alega a mesma situação da infração anterior – distinção de valores, no qual diz que os demonstrativos elaborados estão confusos, de forma que não coincide com nenhum dos documentos acostados, principalmente com os valores constantes dos livros de Registros de Saída.

Diz que não se sabe ao certo como a Fiscal chegou a tais valores, já que nenhum documento dos autos fez menção expressa a tais números, ficando, pois, uma penumbra da qual se extrai que o Auto de Infração é completamente incompreensível, pois os números apontados pela Fiscal

parecem sair do nada. Assim, em face à confusão processual cometida quando da lavratura do Auto de Infração, sua nulidade se fez premente.

Diz que a única conclusão que chegaram a decifrar no Auto de Infração é que parece estar ocorrendo *bis in idem* (mesmo ente tributando mais de uma vez o mesmo fato gerador) já que o ICMS relativamente aos mesmos períodos, quais sejam: julho a dezembro de 2007 e janeiro a dezembro de 2008, está sendo cobrado duas vezes: uma na infração 1 e uma na infração 2.

Assim, diz que a dupla incidência, tanto do tributo, como da multa aplicada, viola o princípio do *non bis in idem*, mas também aos princípios da dignidade da pessoa humana, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e da igualdade, os quais proíbem pretensões tributárias injustas, quer por afetar o mínimo vital dos cidadãos, quer por violar o direito de propriedade ou por produzirem efeitos antiisonômicos.

Pugna, ao final, pelo provimento do apelo.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 252/253, opina pelo não provimento do apelo, ao fundamento de que:

Infração 1: a) não houve cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, já que o contribuinte recebeu o relatório TEF diário por operação e poderia ter comprovado as saídas tributadas, mas não fez; b) o contribuinte não elide a presunção, devendo, assim, ser mantida.

Infração 2: não houve impugnação aos cálculos elaborados pelo preposto fiscal, descabendo a alegação do contribuinte de que teve dificuldade na identificação dos números, já que eles estão devidamente demonstrados às fls. 75/85.

## VOTO

Consoante relatado, duas são as infrações objeto do presente lançamento de ofício. A primeira, visa a exigir o imposto por supostas divergências entre os valores declarados pelas administradoras de cartões de crédito ou de débito, como sendo de vendas realizadas pelo sujeito passivo, e os registros constantes da redução Z do equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) do estabelecimento autuado. A segunda, decorre, pelo que se depreende dos demonstrativos apresentados pela autuante, da inclusão de receitas omitidas, apuradas na infração 1, no cálculo da receita bruta do sujeito passivo, que está submetido ao regime do Simples Nacional.

*Ab initio*, convém esclarecer que, apesar de a autuante ter deixado de anexar à autuação, o relatório TEF diário por operação, tal documento foi fornecido ao sujeito passivo, consoante intimação 153-A e CD-Rom de fl. 151. Assim, em que pese a autuante se refira, na sua informação fiscal, exclusivamente aos relatórios TEF anuais, o que não seria suficiente para o regular exercício do direito de defesa, os relatórios diários por operação foram efetivamente entregues ao sujeito passivo, dando-lhe a possibilidade de cotejar todas as operações registradas em seus equipamentos emissores de cupons fiscais com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito.

Assim, não se vislumbra a existência de qualquer vício na exigência constante da infração 1.

Não é isso, contudo, o que acontece com a infração 2. Pelo que se observa do demonstrativo de fl. 182, elaborado em resposta à diligência determinada pela primeira instância, a autuante promoveu verdadeira revisão do lançamento inicial, com o intuito de sanar as divergências discriminadas pelo então relator no despacho de fl. 179. Descurrou-se a preposta fiscal do dever de apresentar os novos demonstrativos sintéticos e analíticos impressos. Vale o registro de que os arquivos constantes do CD-Rom de fl. 184 não possuem qualquer conteúdo, o que caracteriza deficiência na instrução do lançamento de ofício e cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo, conforme arguido em sua peça recursal.

Vale frisar que o lançamento da infração 2, desde o início, apresenta diversas inconsistências, pois os valores de base de cálculo (OMISSÃO RECEITA NORMAL TOTAL - fl. 77) e de imposto a recolher (ICMS A REC. - fl. 80) não coincidem com os valores lançados na autuação, assim como as alíquotas aplicadas nos papéis de trabalho também divergem daquela indicada na peça inicial, o que, aliás, já havia sido constatado pela Junta de Julgamento Fiscal, no despacho de diligência de fl. 179, consoante referido linhas atrás.

Também não fica claro, a partir da análise dos demonstrativos elaborados pela autuante, como foi elaborado o cálculo para chegar à receita omitida, havendo semelhante insegurança quanto à efetiva exclusão da receita apurada na infração 1, para que não haja *bis in idem*, já que parte do período é coincidente. As informações fiscais prestadas pouco esclarecem a respeito, o que torna inviável o prosseguimento do feito.

Ante o exposto, voto pelo acolhimento da preliminar suscitada e, via de consequência, pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para, com base no art. 18, II, do RPAF/99, decretar a Nulidade da Decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à primeira instância, onde deverão ser sanadas as irregularidades apontadas no presente voto, com a apresentação dos demonstrativos sintéticos e analíticos da infração 2, desta autuação, entrega ao contribuinte desses documento e reabertura do prazo de defesa.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº 151936.0002/11-9, lavrado contra **DOMINGOS ANTÔNIO DE ARAÚJO MÓVEIS (BAMBINO DECOR)**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para serem adotadas as providências saneadoras apontadas e, somente após, submeter o feito a novo julgamento pela JJF.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

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