

A. I. Nº - 210617.0020/12-2
AUTUADO - EXTRAVAGANTE PERFUMARIA LTDA
AUTUANTE - AUGUSTO CEZAR RAMACCIOTTI GUSMÃO
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 24/05/2013

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0123-03/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL, FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ, E CERCEAMENTO DE DEFESA. SIMPLES NACIONAL. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DE VALORES REFERENTES AO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE, IMPLICANDO FALTA DE PAGAMENTO DE PARTE DO ICMS, EM VIRTUDE DE ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA. **b)** CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES [CONTRIBUINTE INSCRITO NO SIMPLES NACIONAL]. O lançamento de ofício deve fundamentar-se em métodos de apuração nos quais sejam identificadas todas as hipóteses ocorridas na vida fiscal do contribuinte. A não demonstração dos critérios adotados no cálculo dos valores lançados deve ser considerada como causa de nulidade. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A empresa em epígrafe teve contra si o presente lançamento de ofício que apresentou como fundamento de acordo com a descrição dos fatos nele contida: Infração 01 - 17.03.02: omissão de saídas referente a receitas registradas no sistema de cartão de crédito/débito, e infração II -17.02.01 – recolhimento a menor devido a aplicação da alíquota do ICMS sobre a base de cálculo apurada a menor da real. Foram anexadas as planilhas de apuração. As infrações foram assim descritas: 01 – omissão de saída de mercadoria tributária, 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 R\$25.435,69. Infração 02: Efetuiu recolhimento a menor de ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota menor.

A Autuada através de advogado legalmente habilitado suscita preliminarmente a nulidade da autuação, com base no disposto no art. 18, inciso I, do RPAF, (São nulos: I – os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente).

Argui que o “*auto foi lavrado por respeitável Agente de Tributos Estaduais, sendo invadida a competência exclusiva dos Auditores Fiscais. A despeito da Lei nº 11.470/09, os Agentes de Tributos Estaduais, especialmente aqueles cuja investidura no cargo se deu antes do advento da Lei nº 8.210/02, não possuem competência para efetuar lançamentos de ofício, consoante consta dos pareceres anexos, emitidos pela Advocacia Geral da União e pela Procuradoria Geral da República. Assim, deve ser decretada a nulidade da autuação.*”

Aduz também que deve ser declarada a nulidade o AI “por vício na sua concepção, decorrente da inexistência do “termo de início da fiscalização”, com prazo válido, instrumento que, ao menos, não foi submetido ao subscritor da presente defesa”. Cita e transcreve decisão do CONSEF sobre a matéria a exemplo do Acórdão CJF n. 0157-11/09 da 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL cuja ementa é a seguinte: *ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO JURIDICAMENTE EFICAZ (CTN, art. 196; COTEB, art. 127, § 1º, II; RPAF, art. 28, I). O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.*

Observa que “ o auto foi feito contra EPP, optante do Simples Nacional, com adoção de presunção aplicada de forma irregular (item 02), porque a situação fática não se enquadra no disposto no art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96. Com efeito, de acordo com o que pode ser apurado no sistema da própria SEFAZ, através de informações prestadas pelo Contribuinte (DMA ou DME), a Autuada declarou, no período autuado, valores de vendas superiores àqueles constantes do demonstrativo sintético da apuração, estando ali englobadas as importâncias informadas por instituição financeira ou por administradora de cartão de crédito”.

Entende que as “alegadas “divergências”, no caso concreto, servem apenas como um indício de alguma irregularidade, o que deveria ser objeto de uma investigação mais aprofundada, mediante a utilização de qualquer dos roteiros de auditoria, fiscal ou contábil, disponíveis na norma”. Acrescenta que “não se pode atribuir segurança ao lançamento, inclusive porque a Autuada, que também é usuária de Nota Fiscal de Venda ao Consumidor, documento que não exige o registro do “meio de pagamento”, sequer foi intimada a apresentar suas “Reduções Z”, ou a demonstração de notas fiscais relacionadas a vendas mediante cartões, o que, por si só, afasta a hipótese da previsão legal para a aplicação do “Roteiro de Cartões”.

Aduz em seu favor “no que tange às notas fiscais, nem mesmo através do “casamento” de datas e valores é possível exaurir todas as vendas pagas com cartões, pois é muito comum a utilização de mais de um cartão para pagar a mesma despesa, inclusive de crédito e débito em conjunto, bem como o pagamento de uma compra com meios diversos (cartão, espécie, cheque), como também com cartões de pessoas diversas. Por isso, sendo a prática comercial diversificada, pois o que não é possível é perder venda, a simples divergência entre totais informados pela administradora e as vendas detectadas na empresa não é suficiente para a aplicação da presunção, pois os valores que seriam de “vendas excedentes” certamente foram acobertados por Nota Fiscal de Venda ao Consumidor. Não obstante, apenas como exemplos de vendas acobertadas por Notas Fiscais, a Autuada apresentará, pedindo desde já a posterior juntada, relação de operações “casadas” pelos valores e datas, as quais foram suportadas por cartões, seja de crédito ou de débito, sendo devidamente tributadas”.

Diz que “Dentro desse contexto, a exigência, no máximo, poderia incidir sobre as diferenças entre os totais informados pela empresa e os apresentados pelas administradoras, nos meses “favoráveis” ao Fisco.”

Observa que “os cálculos apresentados no demonstrativo sintético não demonstram o atendimento ao disposto no art. 18, § 1º, da Lei Complementar 123/2006, no que tange à receita bruta acumulada dos 12 meses anteriores ao do período da apuração, para fins de determinação das alíquotas. Já a aplicação dos percentuais, deveria acontecer sobre as parcelas consideradas como “omitidas” em cada mês, em atenção ao disposto no § 3º do mesmo diploma legal, gerando diferenças menores do que aquelas apontadas no AI.”

Anota que “na forma que se apresenta os demonstrativos sintéticos da apuração, sequer se poderia enquadrar a ocorrência como sendo “omissão de saída de mercadoria, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito...”, pois o que se fez foi um **refazimento** do conta corrente fiscal, hipótese que se enquadraria no art. 42, inciso II, “a”, da Lei 7.014/96, com multa de 60%, e de 75%, conforme Lei Complementar 123/06. Os dados das administradoras apenas foram utilizados para detectar o suposto erro na apuração dos valores”.

Acusa que o lançamento nada mais é a do que a repetição do “AI nº 210617.0006/11-1, **julgado NULO pelo CONSEF, conforme Acórdão JF nº 0080-03/12.**” Diz que neste caso (Acórdão anexo) “o CONSEF entendeu que o método de apuração, que inclusive apresentava demonstração única para os dois itens, não encontrava amparo legal. A única diferença da autuação anulada e esta que ora se contesta é a apresentação dos TEF’S Diários, o que não contorna os demais vícios apontados pela 3ª JF do CONSEF, como consta do voto, de fls. 6 e 7, do mencionado acórdão”.

Insiste que no caso presente a situação se repete, “existindo um grande paradoxo entre os itens 01 e 02, servindo a segunda ocorrência apontada para atestar que a cobrança, se devida, haveria que ser relativa ao erro na informação da receita e, conseqüentemente, na apuração dos valores devidos.” Reafirma que “o Autuante se utiliza, para os itens 01 e 02, do mesmo demonstrativo, ora cobrando imposto a título de “omissão de receita”, ora como “erro na informação da receita”, infrações que teriam enquadramentos e multas diversas, a depender de supostamente existir, ou não, “DIF/TEF”. Essa forma inusitada de apuração e enquadramento já foi afastada pelo CONSEF, o que se espera que novamente aconteça”.

Conclui o seu pedido preliminar solicitando que o lançamento seja considerado nulo.

Quanto ao mérito aduz: “apesar de se encontrar inteiramente prejudicada pela metodologia irregular de apuração, o que implicaria que a Autuada fizesse o saneamento do lançamento pelo Autuante (o que não lhe compete), buscará conferir vendas, por datas e valores, que foram feitas mediante pagamento com cartões e registradas em espécie, além da amostragem anexa, visando elidir o fulcro do item 01. De logo vale registrar que as vendas da Autuada, em cartões, como em todos setores do comércio varejista, represente 80% a 90% do seu faturamento, embora muitas vezes erros operacionais, mormente no passado, fizessem os registros de forma equivocada”.

Conclui sua impugnação solicitando que seja feita uma revisão por fiscal estranho ao feito visando atestar “a precariedade da via de apuração utilizada, assim como as vendas em cartões registradas de forma diversa”, bem como se assim considerar a Junta, que o lançamento seja julgado nulo ou improcedente.

O Sr. Agente de Tributos autuante apresenta sua informação fiscal onde afirma que lavrou o Auto de Infração seguindo rigorosamente as recomendações legais e que aplicou as multas especificadas na Lei Complementar 123/06. Quanto ao requerimento do autor entende que falta fundamentação nas suas argumentações e que requer a nulidade do lançamento seja por alegação de que o procedimento, ou método de apuração, não encontra amparo legal, porém não fundamenta sua pretensão. Aduz que “a metodologia aplicada, assim como, as considerações sobre o método utilizado na apuração dos resultados são devidamente expostos nas fls. 12 e 13 do processo deixando claro qualquer dúvidas que pudessem ser suscitadas”(sic) Conclui sua informação observando que a “intenção do requerente” é postergar o julgamento do auto de infração. Pede a total procedência do auto.

Posto em julgamento, esta Junta, considerando como já o fizera em outras oportunidades, a necessidade de harmonizar na medida do possível os procedimentos de instrução do feito e a complexidade dos aspectos envolvidos, além de a autuação decorrer do uso de um roteiro de fiscalização inusitado denominado “considerações sobre método de apuração dos valores devidos”, decidiu remeter os autos em diligência ao autuante (fl.113), a fim de que a autoridade fiscal responsável pelo lançamento adotasse as seguintes providências:

- 1) Com base nas notas fiscais emitidas e redução Z, fornecidas pelo contribuinte, apure, usando o aplicativo AUDIG, mês a mês, as vendas do estabelecimento relativas às operações com cartão de débito ou crédito, compare com os valores informados pelas administradoras. Constatada a omissão de receita, apure a Receita Real do estabelecimento, através do somatório das notas fiscais emitidas, redução Z, divergência encontrada e “compra legal” se houver.
- 2) Encontrada a receita real comparar esse valor com a receita informada no PGDAS para o estabelecimento. Emitir no AUDIG os relatórios comparativos TEF x DASN/PGDAS e análise do ICMS Simples Nacional da recolher.
- 3) Verifique se está correta a determinação da alíquota, a substituição antecipação realizadas, as imunidades, etc. de acordo com o “simulador PGDAS” usando este instrumento também para calcular o ICMS a recolher.

O agente de tributos autuante a quem foi encaminhada a solicitação devolve o PAF declarando que a mesma é inviável “preliminarmente porque isso causaria o refazimento de todo o processo e em consequencia a apresentação de novos resultados com perda de tempo considerável”. Reafirma que a fiscalização, assim como, a lavratura do respectivo Auto de Infração seguiu “rigorosamente as recomendações legais aplicáveis para o procedimento fiscal”. Diz que “o procedimento ou método de apuração não é obrigatório, ou seja o fiscal autuante tem a deliberalidade(sic) de escolher o método que melhor lhe convier desde que apresente os resultados de forma legal e clara”. Anota que em caso de dúvida o julgador deve solicitar esclarecimento para elucidar qualquer ponto obscuro e que “as planilhas demonstrativas são autoexplicativas bastando uma boa leitura para o seu pleno entendimento”. Observa ainda que: “outro fato de relevância que deve ser levado em consideração é que desde Janeiro de 2013 não faço mais parte da inspetoria do Varejo, o que ocasionaria um problema com nova emissão de ordem de serviço. ”E conclui: “por todo o exposto, requer-se o julgamento do auto de infração em tela, como procedente ou que seja julgado nulo e reencaminhado para autoridade competente para que seja designado um novo fiscal para seguir as determinações dessa Junta”

VOTO

Como visto no relatório o lançamento de ofício diz respeito a possíveis infrações que tenha cometido o autuado e que foram assim descritas:

Infração 01 – omissão de saída de mercadoria tributária, 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 R\$25.435,69.

Infração 02: Efetuou recolhimento a menor de ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota menor.

O contribuinte através do seu advogado apresentou a sua impugnação onde preliminarmente argui a incompetência dos Agentes de Tributos Estaduais para lavratura de Auto de Infração. Esta matéria como é do conhecimento geral encontra-se sob análise do Supremo Tribunal Federal pois é objeto de uma Ação Direta de Inconstitucionalidade motivo pelo qual não cabe a este órgão julgador administrativo manifestar-se.

Entendo também que a inexistência do “termo de início da fiscalização”, não invalida o procedimento fiscal superado que foi no aspecto formal pela apresentação da intimação para apresentação de livros e documentos.

O argumento de que as “alegadas divergências” apontadas pelo autuante serviriam apenas como um indício de alguma irregularidade e que deveria ser objeto de uma investigação mais

aprofundada, mediante a utilização de qualquer dos roteiros de auditoria, fiscal ou contábil, creio que é procedente. E pensando deste modo é que a JJF decidiu por solicitar uma diligência ao Sr. Agente de Tributos autuante, mas que infelizmente, como relatado, não logrou êxito.

O posicionamento do Sr. Agente de Tributos autuante de que a diligência seria inviável porque isso causaria o refazimento de todo o processo e em consequencia a apresentação de novos resultados com perda de tempo considerável, não condizem com a seriedade e o respeito que é devido pelo servidor público em particular aquele a quem cabe de uma forma ou de outra sancionar o cidadão. A afirmação de que seguira rigorosamente as recomendações legais aplicáveis para o procedimento fiscal não condizem com retratado no presente processo. Não é possível admitir que meras “considerações sobre método de apuração dos valores devidos” como ele mesmo designou o seu inusitado método de apuração torne-se fundamento para um lançamento de ofício. E mais, não podemos considerar como fato relevante capaz de inviabilizar uma diligência o fato do referido servidor não integrar o quadro da inspetoria a qual pertencia quando da lavratura do Auto em lide. De tudo que disse em seu requerimento o mais coerente é aquele em que pede que o procedimento seja considerado nulo.

Restou claro que o autuante criou um método próprio, não previsto em lei ou em normas complementares e que não permitiu ao contribuinte defender-se amplamente o que tornou o lançamento é nulo, por inobservância do devido procedimento legal, falta de certeza e liquidez e cerceamento de defesa.

A Infaz Varejo deve providenciar a renovação do procedimento.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210617.0020/12-2**, lavrado contra **EXTRAVAGANTE PERFUMARIA LTDA**. Recomenda-se que seja renovado o procedimento fiscal.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR