

A. I. N° - 170623.0065/10-3  
AUTUADO - INBRANDS S.A. [ELLUS DO BRASIL CONFECÇÕES E COMÉRCIO S.A.]  
AUTUANTE - SUELI SANTOS BARRETO  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 25.02.2014

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF N° 0015-01/14**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. A autuação baseia-se no cotejo dos valores das vendas declarados pelo contribuinte, efetuadas com pagamentos mediante cartões de crédito e de débito, com os valores informados pelas administradoras de cartões, lançando-se o imposto sobre a diferença constatada. Demonstrada a inconsistência das informações prestadas por uma das operadoras de cartões, relativamente a dois estabelecimentos da empresa, sendo as operações de um informadas no CNPJ do outro. Frustrada a tentativa de solucionar o problema nestes autos. Incerteza quanto à existência de infração e aos valores porventura devidos. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 31.3.11, diz respeito a lançamento de ICMS por omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo lançado imposto no valor de R\$51.952,56, com multas de 70% e 100%.

O autuado apresentou defesa (inicialmente, fls. 107/123, depois renumeradas como fls. 100/116, e por último como fls. 105/121), suscitando em preliminar a nulidade do Auto de Infração, por se fundamentar apenas em decreto, implicando violação ao princípio da legalidade. Apega-se à regra do art. 97 do CTN. Traz à colação precedentes judiciais em casos análogos. Cita doutrina. Sustenta que o STJ já se posicionou a esse respeito, conforme acórdãos cujas ementas transcreve. Faz ver que o sistema constitucional tributário brasileiro apresenta garantias para o contribuinte, dentre as quais se consolidou o princípio da legalidade. Conclui pontuando que é nulo o Auto de Infração em voga, por não estar fundamentado em dispositivo de lei.

No mérito, nega que haja imposto a ser pago. Reclama que houve, por parte das operadoras de cartões de crédito, descumprimento da Portaria 124/06. Alega que as divergências entre as informações da empresa e as passadas pelas administradoras de cartões decorrem de erro das administradoras, que não procederam como prevê a supracitada portaria, cujo art. 1º transcreve. Observa que, em cumprimento a essa norma, as administradoras devem entregar os arquivos contendo as informações das vendas realizadas, porém, de acordo com o Manual de Orientação da referida portaria, mesmo nas vendas a prazo, a administradora deve informar no próprio mês a soma de todas as parcelas, ou seja, como se a operação fosse a vista. Alega que, da análise de parte dos extratos fornecidos por uma das administradoras, conforme documento anexo, constatou que as operadoras estão reportando à fiscalização as compras a prazo de forma parcelada, assim como fazem com os seus clientes. Alega que esse fato é crucial para o deslinde deste caso. Traz à baila uma simulação das vendas realizadas pela empresa, com valores fictícios, como se a empresa tivesse efetuado vendas a prazo em quatro prestações, em cada mês, nos

valores de R\$1.000,00, R\$500,00, R\$300,00 e R\$100,00, e chama a atenção para as discrepâncias geradas pela inobservância da regulamentação por parte das operadoras de cartões de crédito. Em face do quadro que apresenta, em função da referida simulação, observa que nos meses de maior movimentação nas vendas não há divergência para menos, pois, devido ao grande volume das vendas, estas superam as somas de todas as parcelas, porém, nos meses de menor volume de vendas, isso pode configurar uma declaração a menos do contribuinte ao fisco, gerando a divergência apontada no Auto de Infração. Afirma que isso ocorre porque no mês de maiores vendas a soma de todas as vendas chega ao valor hipotético de R\$1.000,00, sendo que a operadora informa a parcela de R\$250,00, e portanto a informação prestada pela empresa supera a da operadora. Prosegue dizendo que, do contrário, se nos meses de menor movimento o contribuinte informa que a soma das vendas foi de R\$100,00, as administradoras informam as vendas como o montante repassado das respectivas parcelas, dando origem às divergências indicadas no quadro demonstrativo apresentado.

Considera que o que pode ter passado desapercebido pela fiscalização é que os valores que compõem as declarações das administradoras, no que tange às compras parceladas, já foi informado ao fisco no momento da comercialização das mercadorias, gerando divergência nos valores declarados.

Assegura que jamais houve nenhum tipo de omissão por parte da empresa, e o que houve foi uma discrepância nos informes das administradoras, induzindo a fiscalização a erro.

Requer a realização de diligência, para que sejam apurados todos os documentos necessários à comprovação de seus argumentos, quando serão trazidos aos autos os demais documentos que não puderam ser anexados à defesa em razão da morosidade de algumas administradoras em fornecê-los.

Pede que o Auto de Infração seja declarado nulo por falta de indicação do dispositivo legal infringido, desconstituindo-se a autuação, e, alternativamente, requer a conversão do feito em diligência, para que seja auditada a divergência das vendas, tendo em vista as informações completas a serem fornecidas pelas administradoras de cartões. Juntou documentos.

A auditora responsável pelo lançamento prestou informação (inicialmente, fls. 276-277, depois renumeradas como fls. 269-270), dizendo que o contribuinte em sua defesa não acrescentou justificativas para esclarecer as diferenças apuradas, apresentou apenas relatórios com os extratos [das administradoras] com número de autorizações e respectivos lançamentos mensais, oriundos de vendas que incluem as operações parceladas, portanto com valores fracionados não coincidentes com os totais de vendas diárias encaminhados pelas operadoras de cartões de crédito (Comprovação dos Totais de Vendas Reais). Diz que mantém os valores apurados, por não existir nada que prove em contrário. Acrescenta que anexou ao processo um CD com os valores diários do TEF para qualquer esclarecimento. Opina pela procedência do Auto de Infração.

Dada ciência do teor da infração ao contribuinte, este se manifestou (inicialmente, fls. 282/292, depois renumeradas como fls. 277/287), reiterando o pleito de nulidade do lançamento, por ser fundado apenas em decreto, em violação à legalidade tributária.

No mérito, reitera os aspectos assinalados na defesa, suscitando erros nas informações das operadoras, que teriam descumprido a orientação da Portaria 124/06. Aduz que, para provar isso, juntou agora a íntegra do relatório das operadoras. Observa que há 5 colunas, sendo relevantes as colunas “Data Venda”, “Nro Parcela” e “Valor Bruto”. Observa que a operadora informa que em 4.12.10 ocorreu o faturamento de R\$700,00, referente à 6ª parcela da venda ocorrida, e da mesma forma, em 8.12.10, é indicada a receita de R\$2.256,00, relativa à 6ª parcela de determinada transação. Com esses elementos, considera não haver dúvida que a operadora informou ao fisco

em total desconformidade com o que prevê a Portaria 124/06, pois indicou como faturamento mensal o valor das parcelas, em vez do total das operações.

Aduz que o erro se torna ainda mais perceptível quando se examina o relatório por inteiro, pois em algumas vendas a administradora informa no mesmo dia o total da receita apurada pela empresa com as vendas a prazo.

Chama a atenção para outro trecho do relatório (maio de 2011), em que a operadora informou corretamente as vendas efetuadas, apontando a integralidade da receita auferida em parcelas como faturamento de um só dia, como se de venda a vista se tratasse. Apresenta tabela ilustrativa.

Expõe a seguir uma simulação nos moldes da apresentada por ocasião da defesa inicial. Diz que, para provar que algumas operadoras de cartões induziram a erro a fiscalização, trouxe aos autos extrato emitido pela Redecard, que cumpriu à risca o disposto na regulamentação da Secretaria da Fazenda. Observa que, nesse extrato, a receita de R\$369,55, decorrente da venda efetuada em 9.9.09, em 6 parcelas, foi inteiramente reconhecida naquela data, independentemente de o crédito efetivo ter ocorrido em 6 meses. Assinala que, da mesma forma, no dia 12.9.09 foi efetuada venda em 6 prestações, cuja receita foi reportada ao fisco como apurada naquele dia, não obstante os efetivos recebimentos das prestações terem ocorrido nos 6 meses seguintes.

Com isso, considera não haver dúvida que algumas administradoras de cartões de crédito causaram a confusão que gerou este Auto de Infração, pois em determinadas situações deixaram de cumprir o disposto na Portaria 124/06.

Pede que seja desconstituído o lançamento em discussão, ou que o mesmo seja anulado. Juntou documentos.

A autuante prestou nova informação (inicialmente, fls. 412-413, depois renumeradas como fls. 408-409), contrapondo que a ação fiscal teve como base a legislação pertinente, em cumprimento a ordem de serviço, e se a defesa centrou seus argumentos questionando o princípio da legalidade, a instância adequada é o julgamento do CONSEF.

Diz que as informações entregues pelas administradoras foram consideradas em sua totalidade, e quando compatibilizadas com as informações prestadas pelo contribuinte foi identificada e autuada a diferença.

Conclui dizendo que mantém os valores apurados, e opina pela procedência do Auto de Infração.

Na fase de instrução, em face da reclamação do contribuinte relativamente ao descumprimento da Portaria 124/06 por parte das operadoras de cartões de crédito, e tendo em vista não constar nos autos nenhuma indicação de que tivessem sido entregues ao contribuinte cópias dos Relatórios Diários de Operações TEF (transferências eletrônicas de fundos), e uma vez que também não havia prova nos autos de que tivessem sido fornecidas ao contribuinte cópias de todos os demonstrativos fiscais, pois somente consta a assinatura do preposto da empresa nos papéis às fls. 10, 42 e 43, o processo foi remetido em diligência (inicialmente, fls. 417-418, depois renumeradas como fls. 413-414), para que a autoridade fiscal prestasse nova informação, nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF, e refizesse os demonstrativos fiscais, se fosse o caso, levando em conta a) a alegação de que as operadoras de cartões de crédito não cumpriram o que prevê a Portaria 124/06, anexada às fls. 148/151, e b) os elementos às fls. 153/273, bem como os elementos às fls. 294/344, 345/352 e 254/409, em face das alegações feitas na defesa e nas manifestações seguintes.

A auditora prestou informação (inicialmente, fls. 421-422, depois renumeradas como fls. 419-420), declarando que os relatórios foram entregues oportunamente, para verificação dos valores apurados, conforme confirmação do responsável. Diz que os Relatórios Diários TEF foram disponibilizados em CD e juntados ao processo.

Informa que os valores apurados em 2009 não tiveram alteração, e com as informações atualizadas pelas administradoras houve mudança na apuração originária [de 2010], “que era de R\$35459,74 para R\$ 65.211,58” [sic]. Opina pela procedência do Auto de Infração.

Ao ser intimado do resultado da revisão (inicialmente, fl. 540, renumerada depois como fl. 538), o contribuinte se manifestou (fls. 540/558) insistindo em que o lançamento é nulo por ser fundamentado apenas em decreto, violando o princípio da legalidade. Sustenta a inaplicabilidade dos arts. 145, 146 e 149 do CTN. Observa que o órgão julgador determinou diligência para ser apurado se de fato as operadoras de cartões estavam descumprindo a Portaria 124/06, porém a autoridade fiscal, além de não atender à solicitação da diligência, achou por bem, e sem fundamentação legal, revisar, de ofício, o lançamento, majorando a autuação referente a 2010. Observa que a determinação da diligência não foi no sentido de revisar o lançamento, e sim, prestar esclarecimentos acerca do não cumprimento da Portaria 124/06.

Transcreve o art. 149 do CTN, aduzindo que o caso em tela não se enquadraria em nenhum dos incisos daquele artigo, motivo pelo qual é insubstancial a revisão do lançamento, pois o ato praticado pela fiscalização configura nítida mudança do critério jurídico adotado pelo fisco, que a seu bel-prazer majorou o lançamento após o encerramento da fiscalização.

Transcreve também o art. 146 do CTN, assinalando que a modificação dos critérios jurídicos para a realização de lançamento pode ensejar a cobrança de tributo exclusivamente no tocante a lançamentos futuros, sob pena de ofensa ao princípio da segurança jurídica.

Sustenta que qualquer revisão no lançamento, depois de definitivamente constituído o crédito tributário, não pode trazer efeitos patrimoniais nocivos ao contribuinte. Argumenta nesse sentido que, tendo encerrado a fiscalização e notificado o contribuinte, não poderia o fisco retornar a apurar período que já havia fiscalizado, do contrário, o contribuinte estaria sujeito a sucessivas e repentinas autuações sobre o mesmo objeto cada vez que a fiscalização mudasse seu entendimento sobre os cálculos bases, alíquotas, etc.

Chama a atenção para o art. 145 do CTN, que visa a preservar a confiança do contribuinte, de que não seja surpreendido com uma posterior modificação do ato administrativo já encerrado.

Sustenta que não há imposto a ser pago, pois as divergências entre as informações declaradas pela empresa e as repassadas pelas administradoras de cartões decorrem de erro nos cadastros nos sistemas das operadoras.

Reporta-se ao que foi alegado na defesa. Reclama que naquela ocasião a empresa apenas tinha ciência de parte dos documentos que estavam à disposição da fiscalização, e então, de posse de informações parcas, concluiria, às escuras, que a origem da suposta infração foi o descumprimento, por parte das administradoras de cartões, das normas regulamentares da fazenda estadual, segundo as quais, mesmo nas vendas a prazo, a administradora deve informar, no próprio mês, a soma de todas as parcelas, como se fossem a vista, porém, de acordo com os extratos, as administradoras informaram ao fisco o faturamento das compras a prazo de forma parcelada, deixando de cumprir o que prevê a citada Portaria 124/06. Diz que somente após a diligência é que foram disponibilizados todos os elementos de que a fiscalização dispunha, e, de posse desses elementos, foi possível lastrear mais detalhadamente o real motivo das divergências, apurando o conflito entre as informações da empresa e as das administradoras de cartões, chegando à conclusão de que não foi o fato de deixarem de cumprir em determinadas situações o disposto na referida portaria o motivo da controvérsia, mas sim o erro no cadastro do sistema dessas administradoras de cartões de crédito. Explica que a empresa tem dois segmentos distintos, onde comercializa suas mercadorias: a Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84, IE 83.543.908, e a Ellus 2nd Floor, CNPJ 09.054.385/0045-65, IE 3.651.827, e o cerne da questão consiste em que os CNPJs das duas lojas estão invertidos nos cadastros das administradoras, de modo que,

quando se extrai o relatório TEF no CNPJ 09.054.385/0045-65 da Ellus 2nd Floor, são enviados os extratos de vendas da Ellus Jeans Deluxe, e vice-versa.

Dá destaque para as informações enviadas pela operadora de cartões Cielo S.A., onde se constata nos cadastros da Ellus Jeans Deluxe que consta o CNPJ da Ellus 2nd Floor, e vice-versa, ocasionando a emissão de Relatórios Diários de Operações TEF com informações equivocadas.

Observa que o estabelecimento fiscalizado é o da marca Ellus 2nd Floor, CNPJ 09.054.385/0045-65 e IE 83.651.827, e em virtude do equívoco assinalado teve seus dados cadastrais cruzados com os de outra marca da “holding”, a Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84, IE 83.543.908.

Requer nova diligência para que sejam apurados todos os comprovantes corretamente correspondentes ao estabelecimento fiscalizado.

Pede a anulação do Auto de Infração, por falta de indicação do dispositivo legal infringido, bem como por ter a autoridade autuante lavrado novas autuações, procedendo com revisão de ofício não fundamentada, ou que a autuação seja desconstituída, em face dos erros apontados. Requer, alternativamente a realização de diligência para que seja auditada a divergência em discussão.

A autuante prestou informação (fls. 583-584) dizendo que mais uma vez confirma que foram entregues os relatórios produzidos na ação fiscal. Quanto aos Relatórios Diários TEF, diz que eles foram disponibilizados inicialmente em CD e juntados ao processo. Acrescenta que após a retificação foi feito o mesmo procedimento: CD e cópias de impressão.

Repete que os valores apurados em 2009 não tiveram alteração, e que, com as informações atualizadas pelas administradoras, houve mudança na apuração original, que era de R\$35.459,74, para R\$65.211,38.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

Ao tomar ciência da informação fiscal, o contribuinte voltou a pronunciar-se (fls. 600/611) reiterando seu inconformismo com a majoração do débito.

Frisa que foi demonstrado que os relatórios utilizados pela fiscalização se referem a outro estabelecimento da empresa, e isto não foi sequer levado em consideração pela fiscalização em sua manifestação às fls. 583/592, que se limitou a repetir a informação quanto à majoração do lançamento, sem ao menos explicar por que motivo não foi feita a conferência dos relatórios fornecidos pelas administradoras de cartões.

Reitera o pleito de nulidade do lançamento, por ser o Auto de Infração fundamentado apenas em decreto, violando o princípio da legalidade.

Insiste na inaplicabilidade da revisão do lançamento quando não caracterizadas as hipóteses dos arts. 145, 146 e 149 do CTN.

Observa que a diligência determinada pelo órgão julgador foi no sentido de apurar se as administradoras de cartões estavam descumprindo a Portaria 124/06 e para que fossem fornecidas ao contribuinte cópias de todos os elementos utilizados na lavratura do Auto de Infração, porém a autuante revisou, de ofício, o lançamento, majorando a autuação. Destaca que a determinação do órgão julgador não foi para que se revisasse o lançamento, mas sim para que fossem prestados esclarecimentos.

Reafirma que não há imposto a ser pago, pois as diferenças apuradas decorrem do erro cadastral das operadoras de cartões de crédito.

Conclui dizendo que reitera integralmente os argumentos trazidos na impugnação, e pede que a cobrança seja declarada nula ou improcedente, observando que a autoridade fiscal não refutou quaisquer dos argumentos da defesa.

Ao ter vista dos autos, a auditora se pronunciou (fls. 613-614) falando mais uma vez da alteração efetuada no lançamento. Quanto à atribuição das diferenças a falhas das informações das administradoras de cartões, a autuante considera óbvio que, se a informação dos cartões for superior àquela já prestada, simplesmente a diferença irá aumentar, como aconteceu na primeira revisão, e, independentemente disso, não lhe compete discutir os princípios da legislação porque esta deve ser cumprida, tendo a ação fiscal sido resultante de ordem de serviço. Conclui chamando a atenção para a necessidade de o contribuinte utilizar meios comprobatórios e aceitos no âmbito fiscal para justificar os argumentos apresentados, pois a simples apresentação de tabelas de controle não é suficiente. Opina pela procedência do Auto de Infração.

O processo foi dado como instruído e posto em pauta para julgamento (fl. 616-v).

Na sessão de julgamento do dia 4.6.13, esta Junta decidiu retirar o processo de pauta (fls. 620/622) para obtenção de esclarecimentos, tendo em vista que, ao retornar de uma diligência anterior, o processo retornou com as folhas renumeradas a partir da fl. 40, com supressão de elementos, sem que constasse nos autos qualquer termo ou despacho acerca do motivo da renumeração das folhas do processo. A diligência anterior tinha sido motivada pela reclamação do contribuinte relativamente ao descumprimento da Portaria 124/06 por parte das operadoras de cartões de crédito, bem como por não constar nos autos nenhuma indicação de que tivessem sido entregues ao contribuinte cópias dos Relatórios Diários de Operações TEF (transferências eletrônicas de fundos), e uma vez que também não havia prova nos autos de que tivessem sido fornecidas ao contribuinte cópias de todos os demonstrativos fiscais, haja vista que somente constava a assinatura do preposto da empresa nos papéis às fls. 10, 42 e 43, solicitando-se então que a autoridade fiscal prestasse nova informação, nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF, e refizesse os demonstrativos fiscais, se fosse o caso, levando em conta a alegação de que as operadoras de cartões de crédito não cumpriram o que prevê a Portaria 124/06, anexada às fls. 148/151, e os elementos às fls. 153/273, bem como os elementos às fls. 294/344, 345/352 e 254/409, em face das alegações feitas na defesa e nas manifestações seguintes.

Na nova diligência, solicitou-se que a autoridade autuante informasse por qual razão as folhas do processo foram renumeradas a partir da fl. 40, e o que é que foi suprimido dos autos.

Quanto à razão de o imposto de 2010 ter praticamente dobrado de valor, aumentando de R\$35.459,74 para R\$65.211,58, tendo sido dito na informação fiscal que tal majoração foi “com as informações atualizadas pelas administradoras”, não constando como e por que as informações foram atualizadas pelas administradoras depois de efetuado o lançamento, foi solicitado na diligência que a autoridade fiscal informasse: a) quais são as “atualizações” às quais ela se refere; b) por que foi que as administradoras fizeram tais “atualizações”, e como foi que as atualizações foram feitas; c) se as “atualizações” foram feitas antes ou depois da efetivação do presente lançamento; d) de que forma a autuante tomou conhecimento das referidas “atualizações”.

Ainda com relação ao aumento do valor do imposto lançado, considerando-se que o contribuinte alega que as divergências entre os valores declarados pela empresa e os informados pelas administradoras de cartões decorrem de erro nos cadastros nos sistemas das operadoras, pois os dados das vendas efetuadas pelo CNPJ 09.054.385/0044-84 foram informados no CJPJ 09.054.385/0045-65, e vice-versa, pois estão invertidos os dados das duas lojas nos cadastros das administradoras de cartões, foi solicitado na mesma diligência que fosse verificado se a majoração decorreu do fato de o levantamento fiscal originário ter sido efetuado com os dados de outro estabelecimento e na revisão do lançamento terem sido considerados os dados efetivamente pertencentes ao estabelecimento autuado.

Em atendimento ao que foi indagado pelo Órgão Julgador, a autuante prestou informação (fls. 625/627) dizendo que os valores apurados em 2009 foram mantidos, no valor de R\$16.492,81, e em 2010, com as informações atualizadas pelas administradoras de cartão de crédito, houve mudança

na apuração original, passando o imposto de R\$35.459,74 para R\$65.211,58, ficando mantido o valor autuado, com base na legislação, e oportunamente poderá ser submetido a nova ação fiscal. Quanto ao que foi solicitado na diligência, informa que a pessoa que numerou o processo confundiu a sequência, mas considera que nenhum documento foi suprimido. Dá como evidência as peças às fls. 10, 11, 12, 13, 14, 42, 43, 44, 45, 46 e 50. Quanto às páginas renumeradas, que parecem ter por fulcro os Relatórios de Informações TEF, a auditora informa que “Os demais relatórios [os TEFs diários] foram anexados como ilustrativos, caso fosse necessário uma consulta”. Observa que os livros e os documentos fiscais arrecadados foram devolvidos após a conclusão do levantamento, conforme termo à fl. 6.

Quanto à majoração do débito, a autuante informa que, como a defesa estava centrada nas informações prestadas pelas administradoras de cartões, sua preocupação foi verificar se havia alguma mudança, tendo sido detectado um acréscimo nas informações prestadas nos Relatórios TEF do dia 4.5.12, à fl. 449, e, sem questionar, refez os cálculos. Informa que as atualizações foram feitas depois do lançamento. Opina pela manutenção do imposto lançado, no valor de R\$51.952,56. A seu ver, o processo está revestido das formalidades essenciais e deve ser julgado procedente.

Dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, este se manifestou (fls. 638/650). Após uma resenha dos procedimentos, o autuado reclama que mais uma vez todos os fatos apontados na impugnação não foram levados em consideração pela autoridade autuante, que se limitou a informar que nenhum documento foi suprimido do processo e a manter o valor originariamente autuado, mas não se manifestou em uma linha sequer sobre a conferência dos relatórios fornecidos pelas administradoras de cartão.

Assinala que, pela narrativa dos fatos, em nenhum momento a autuante se prestou a informar sobre os argumentos trazidos pela defesa no sentido de que este Auto tem como referência a filial Ellus 2nd Floor, CNPJ 09.054.385/0045-65 e IE 3.651.827, porém os relatórios utilizados pela fiscalização trazem dados da filial Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84 e IE 083.543.908, e além disso não se manifestou a autuante quanto ao fato se teriam as administradoras de cartão de crédito deixado ou não de cumprir o disposto na Portaria 124/06.

Reclama que até o presente não sabe a razão das mudanças dos valores do Auto de Infração no curso do processo, bem como a razão de diversas folhas do processo apresentarem numeração alterada. Aduz que, diante disso, além de a fiscalização não ter se manifestado, reiteradamente, sobre a questão que merecia exame, resta impossível verificar a veracidade dos relatórios, uma vez que, após diversas modificações no processo, os documentos não merecem fé. Requer a nulidade do Auto de Infração.

Reitera as alegações quanto aos vícios do lançamento, por ser fundado apenas em decreto, violando o princípio da legalidade. Socorre-se da regra do art. 97, V, do CTN, e da vedação enunciada pelo art. 150, I, da Constituição. Cita jurisprudência do STJ.

No mérito, sustenta não haver imposto a pagar, em face de erro cadastral das operadoras de cartão de crédito, frisando que o fiscal autuante não se deu o trabalho de analisar tais fatos, limitando-se a repetir os cálculos e planilhas anteriormente utilizados para alterar o lançamento de origem.

Insiste em que, nos termos do art. 1º da Portaria 124/06, as administradoras de cartão devem entregar à fazenda estadual os arquivos eletrônicos contendo as informações relativas a todas as operações de crédito e débito efetuadas no mês anterior por contribuintes do ICMS, porém a empresa opera em parceria com as administradoras de cartão em duas lojas distintas dentro de um mesmo *shopping center*, nas quais são conhecidos produtos diferentes, também com públicos-alvo diferentes: a Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84, IE 083.543.908, e a Ellus 2nd Floor, CNPJ 09.054.385/0045-65, IE 3.651.827, porém, embora ambos os estabelecimentos pertençam à mesma empresa, eles possuem operações, faturamento e escrituração distintos,

conforme determina a legislação estadual, sendo que neste caso o Auto de Infração diz respeito à Ellus 2nd Floor, CNPJ 09.054.385/0045-65, IE 3.651.827, mas os documentos utilizados para fundamentar a autuação dizem respeito à Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84, IE 083.543.908. Aduz que a confusão decorreu de erro no envio, pelas administradoras de cartão, nas Transferências Eletrônicas de Fundos (TEF), porque o Relatório TEF do CNPJ 09.054.385/0045-65 da Ellus 2nd Floor está relacionado aos extratos de venda da Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84, e vice-versa.

Diz que, para que não restem dúvidas quanto ao que alega, acostou aos autos as informações enviadas pela Cielo S.A., nas quais é possível constatar que nos cadastros da Ellus Jeans Deluxe consta o CNPJ da Ellus 2nd Floor e vice-versa, ocasionando a emissão do Relatório Diário de Operações TEF com informações equivocadas sobre as operações realizadas pela filial fiscalizada, ou seja, uma vez que consta no sistema da administradora o cadastro equivocado do número do CNPJ do estabelecimento em questão, no momento em que se emite o Relatório Diário de Operações TEF, alguns dos dados obtidos correspondem ao de outro estabelecimento, e este é um ponto crucial da questão deste Auto.

Assegura que jamais houve qualquer tipo de omissão, mas sim equívoco nos informes das administradoras.

Pede que o lançamento seja declarado nulo ou improcedente.

Dada vista dos autos à autuante, esta se limitou a dizer que sua linha de trabalho sempre foi centrada na disponibilização oficial das informações, e o contribuinte não apresentou demonstrativos elucidativos que comprovassem suas vendas reais em função das informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, nem apresentou os DAEs do ICMS das operações oriundas das informações de diferentes inscrições. Diz que a documentação apresentada pelo autuado é muitas vezes ilegível. Sugere a manutenção dos valores lançados, para que oportunamente o autuado seja submetido a nova ação fiscal. A seu ver o processo está revestido das formalidades essenciais, devendo ser julgado procedente (fls. 652/654).

## VOTO

O lançamento em discussão diz respeito a ICMS devido por omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Foi suscitada em preliminar a nulidade do Auto de Infração, por se fundamentar apenas em decreto, implicando violação ao princípio da legalidade.

Quanto a esse aspecto, cumpre notar que o ICMS foi instituído neste Estado através da Lei nº 7.014/96. Essa lei descreve os fatos tributáveis, define as pessoas que estão sujeitas ao tributo e fixa os critérios a serem observados no cálculo e na determinação do local onde juridicamente se considera ocorrido o fato, contemplando assim os aspectos material, pessoal, quantitativo, espacial e operacional da norma jurídica. A norma jurídica não é uma lei, ou um artigo de lei. A norma jurídica pode estar contida numa lei ou defluir da conjunção de diversas leis ou artigos de leis, inclusive de atos regulamentares editados em função de lei. A norma jurídica de tributação é o resultado das prescrições positivas e negativas contidas no ordenamento jurídico relativamente a determinada situação.

A indicação no Auto de dispositivos do Regulamento do Imposto não significa que foi o Regulamento que instituiu a obrigação tributária. O Regulamento é o eco da Lei que ele regulamenta. Nos termos do art. 19 do RPAF, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente.

Ultrapasso por essas razões a preliminar suscitada.

No mérito, foram suscitadas questões quanto à falta de certeza e liquidez do lançamento. Em face dos pontos levantados pela defesa, o processo foi baixado em diligência, e ao retornar veio adulterado, tendo sido renumeradas as suas folhas, a partir da fls. 40. Houve subtração de elementos, pois a defesa constituía as fls. 107/123, e passou a constituir as fls. 100/116. Quanto aos valores, ao retornar o processo da referida diligência, o débito relativo a 2009 se manteve inalterado, mas o imposto relativo a 2010, que antes totalizava R\$ 35.459,74, foi elevado para R\$ 65.211,58.

Este processo chegou a ser pautado para julgamento (fls. 616-v), mas na sessão de julgamento do dia 4.6.13 a Junta decidiu solicitar uma série de esclarecimentos à autoridade autuante (fls. 620/622), em especial para explicar a razão da renumeração das folhas, com supressão de elementos, sem que constasse nos autos qualquer termo ou despacho acerca do motivo da renumeração e da supressão de elementos, bem como para explicar por qual razão o imposto relativo a 2010 praticamente dobrou de valor, tendo apenas sido informado na revisão que a majoração do débito ocorreu com as “informações atualizadas pelas administradoras”. Foi solicitado que a auditora informasse a) em que consistiram as “atualizações” às quais ela se referiu, b) por que foi que as administradoras fizeram tais “atualizações”, e como foi que as atualizações foram feitas, c) se as “atualizações” foram feitas antes ou depois da efetivação do lançamento e d) de que forma a autuante tomou conhecimento das referidas “atualizações”.

A explicação quanto à numeração das folhas dos autos não é satisfatória, de que a pessoa que numerou o processo confundiu a sequência. Tal explicação seria aceitável se tivesse havido uma simples confusão na sequência numérica, pulando números ou repetindo números. Mas está claro que não houve confusão na sequência dos números, o que parece ter havido foi a retirada de peças do processo, pondo-se em seu lugar outras peças. Note-se que o Auto foi lavrado em 31.3.11. Ocorre que os Relatórios TEFs às fls. 18/39 (exercício de 2009) e às fls. 50/96 (exercício de 2010) têm como data de emissão 1.4.11 – data essa posterior à da lavratura do Auto de Infração –, o que indica que essas folhas foram enxertadas no processo em substituição a outras peças. As fls. 40 e 41 foram renumeradas riscando-se os números anteriores, e a partir da fl. 43 foi passado “corretivo branco” na numeração anterior e posta outra numeração. A partir da fl. 50 até a fl. 538 houve três numerações, tendo duas numerações sido cobertas por “corretivo”, pondo-se enfim uma terceira numeração. A própria folha do Saneamento do auto foi renumerada várias vezes: três números foram cobertos de “corretivo”, apondo-se por fim o nº 103.

Na aludida diligência foi solicitado que a auditora informasse em que consistiram as “atualizações” às quais ela se referiu; foi solicitado que informasse por que foi que as administradoras fizeram tais “atualizações”, e como foi que as atualizações foram feitas; foi solicitado que informasse se as “atualizações” foram feitas antes ou depois da efetivação do lançamento; e que informasse de que forma a autuante tomou conhecimento das referidas “atualizações”.

Esses esclarecimentos são necessários, haja vista a discrepância entre o Relatório TEF anual anexado à fl. 48 e o anexado à fl. 449. Ambos se referem a 2010. Os valores de um não têm nada a ver com os do outro. Como se justifica isso?

As indagações feitas pelo órgão julgador na diligência (fls. 620/622) não foram respondidas, limitando-se a autoridade fiscal a dizer que, tendo sido detectado um acréscimo nas informações prestadas no relatório à fl. 449, refez os cálculos, sem questionar (fls. 625/627), justificando assim o fato de o imposto de 2010 ter passado de R\$ 35.459,74 para R\$ 65.211,58, deixando de informar em que consistiram as tais atualizações, e por que e como foram feitas as mencionadas atualizações, bem como de que forma tomou conhecimento das referidas atualizações. Seja como for, o que fica evidente é que peças substanciais deste processo parecem ter sido substituídas por outras. Ainda nessa linha, foi dito na informação, à fl. 626, que os relatórios [os TEFs diários] “foram

anexados como ilustrativos, caso fosse necessário uma consulta”. Quanto a esse aspecto, há que se convir que os Relatórios TEF Diários não são anexados apelos como “ilustrativos”. Eles constituem a *prova* do que se acusa nesse tipo de imputação, para demonstrar que foram declarados pelo autuado valores divergentes dos informados pelas administradoras de cartões. Provas não se suprimem dos autos, pondo-se outras em seu lugar. Tudo o que se acrescenta ao processo deve ser mediante termos adequados indicando sua juntada, e para retirar qualquer peça dos autos deve haver o indispensável termo de desentranhamento, devidamente fundamentado. Só por esse aspecto o Auto já seria nulo, por inobservância do devido procedimento legal.

Porém isso não é tudo. Antes da diligência assinalada, o contribuinte vinha alegando que as operadoras de cartões tinham prestado as informações de forma diversa da prevista no Manual de Orientação da Portaria 124/06. Depois da revisão do lançamento, com a majoração do débito do exercício de 2010, o autuado trouxe aos autos uma nova questão (fls. 555/557): alega que a empresa tem duas lojas distintas, a Ellus Jeans Deluxe, CNPJ 09.054.385/0044-84, IE 83.543.908, e a Ellus 2nd Floor, CNPJ 09.054.385/0045-65. IE 3.651.827, sendo que os CNPJs das duas lojas estão invertidos nos cadastros das administradoras, de modo que, quando se extrai o Relatório TEF no CNPJ 09.054.385/0045-65 da Ellus 2nd Floor, são enviados os extratos de vendas da Ellus Jeans Deluxe, e vice-versa.

Ao se manifestar posteriormente a isso, a autuante sequer tocou nessa questão (fls. 583-584).

Inconformado, o contribuinte voltou a se pronunciar, insistindo em que os relatórios utilizados pela fiscalização se referem a outro estabelecimento da empresa, e reclamando que, em que pese isso ter sido questionado, o fiscal autuante não se deu o trabalho de analisar tais fatos (fls. 608/610).

Ao ter vista dos autos, a autuante mais uma vez sequer tocou no assunto, ou seja, informações de dados de uma loja no CNPJ da outra e vice versa (fls. 613-614).

Foi determinada diligência para que, dentre outros pontos, a auditora informasse se a majoração do débito de 2010 decorreu do fato de o levantamento fiscal originário ter sido efetuado com os dados de outro estabelecimento e na revisão do lançamento terem sido considerados os dados efetivamente pertencentes ao estabelecimento autuado (fls. 621-622).

A auditora falou de outras coisas, e terminou não respondendo ao que foi solicitado, limitando-se a sugerir que se mantenha o valor lançado originariamente, e “Oportunamente poderá ser submetido a nova ação fiscal” (fls. 625/627), dando a entender que se mantenha o valor originariamente lançado, ficando a diferença passível de autuação em futura ação fiscal. O contribuinte voltou a reclamar da inversão das informações nos CNPJs das duas lojas, frisando que mais uma vez essa questão não foi apreciada pela autuante (fls. 638/650). E a auditora, ao ter vista dos autos, omitiu-se mais uma vez quanto a essa questão, e conclui sugerindo que se mantenham os valores lançados, frisando que “Oportunamente poderá ser submetido a nova ação fiscal” (fls. 652/654).

De fato, não fossem as supressões de elementos constatadas nos autos, e se houvesse elementos que autorizassem a conclusão de que os valores lançados originariamente estariam corretos, seria o caso de se manter a autuação no valor lançado, ficando a diferença para ser apurada em nova ação fiscal.

Porém não existem elementos que deem certeza e liquidez ao lançamento, desde o início. A renumeração das folhas deixa dúvidas quanto aos elementos que integravam os autos originariamente. Na última diligência foi solicitado que a auditora informasse se a majoração do débito de 2010 decorreu do fato de o levantamento fiscal originário ter sido efetuado com os dados de outro estabelecimento e na revisão do lançamento terem sido considerados os dados

efetivamente pertencentes ao estabelecimento autuado (fls. 621-622), mas a auditora não respondeu a essa indagação (fls. 625/627).

O contribuinte anexou às fls. 151 e ss. os extratos da operadora Cielo/Visa com os valores das operações de setembro de 2010 que, de acordo com os extratos, seriam relativos ao CNPJ 009.054.385/0045-65, que é o CNPJ do estabelecimento autuado. De acordo com aqueles extratos, as vendas de setembro de 2010 totalizam R\$ 46.446,53 (fl. 155).

Observe-se que esse valor é apenas do cartão Visa.

Ocorre que, comparando-se esse valor com o total informado por todas as operadoras de cartões relativamente àquele mês, percebe-se que o *total* informado por *todas* as operadoras é *inferior* ao valor informado pela Cielo – de acordo com o relatório à fl. 449, o total informado por todas as operadoras em setembro de 2010 é de R\$ 30.359,00. Isso dá sustentação à alegação da defesa de que os dados informados pela referida operadora como sendo relativos ao CNPJ 009.054.385/0045-65 na verdade dizem respeito a outro CNPJ.

A auditora sugere que se mantenha o valor lançado originariamente, deixando-se a diferença para ser apurada em ação fiscal futura. Não há, contudo, como manter o valor originário, por falta de certeza quanto à existência de infração. Tomando-se como referência apenas o mês de setembro de 2010, observe-se que, de acordo com o extrato à fl. 48, o total informado por “todas” as operadoras de cartões para setembro de 2010 é *zero*. Zero é também o valor das vendas dos meses de agosto e dezembro de 2010 (fl. 48). Ora, no mês de dezembro as vendas estouraram por causa das festas natalinas, de modo que não há como se admitir que uma empresa como essa, situada num *shopping* em área nobre desta capital, não fazer uma venda sequer em cartões. Por conseguinte, o lançamento é inseguro desde sua origem.

Não há dúvida que a fiscalização deverá ser refeita por completo, quando então se fará uma prévia verificação do conteúdo das informações prestadas pelas operadoras, checando-se os CNPJs cadastrados nas lojas da Ellus Jeans Deluxe e da Ellus 2nd Floor, para evitar que as vendas de uma loja sejam computadas no CNPJ da outra.

O lançamento é nulo, por falta de certeza e liquidez. A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação da ação fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova fiscalização, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 170623. 0065/10-3, lavrado contra INBRANDS S.A. [ELLUS DO BRASIL CONFECÇÕES E COMÉRCIO S.A.].

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR