

A. I. Nº - 206826.0009/13-0  
AUTUADO - DELI & CIA. DELICATESSEN LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ VICENTE NETO  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 04/03/2015

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0020-04/15**

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza quanto ao imposto a ser porventura exigido. Método aplicado não previsto na legislação. Infração Nula. Declaração de ofício. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS QUALIFICADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOR. 4. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. FALTA DE ENTREGA DE DOCUMENTOS AO FISCO, NÃO OBSTANTE INTIMAÇÃO NESSE SENTIDO. MULTA. Infrações não impugnadas. Mantidas as imputações 2 a 4. Rejeitada a prejudicial de decadência. Deferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/11/2013, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico total de R\$261.795,90, sob a acusação do cometimento das seguintes irregularidades a legislação tributária deste Estado:

INFRAÇÃO 1 – Omissão de saídas tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos através de cartões, em valores inferiores aos informados pelas administradoras. Valor do imposto: R\$107.652,67 e multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Valor do imposto: R\$148.031,89 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 3 – Recolhimento a menor, devido a erro na aplicação da alíquota nas saídas regularmente escrituradas. Valor do imposto: R\$6.006,34 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/1996.

INFRAÇÃO 4 – Falta de apresentação de documentos quando regularmente intimado (reduções Z, dos dias 11, 23 a 28, 30 e 31, todos de maio de 2008, 24/06 e 30 de setembro dos ECF’s 01 e 02 (junho exclusivamente do ECF 01), totalizando 21 cupons de leitura. Multa de R\$105,00, prevista no art. 42, XX da Lei nº 7.014/1996.

Á fl. 94 consta uma caixa vazia de mídia em CD.

O “ÍNDICE DO PAF” está à fl. 361.

Em sua impugnação (fls. 365/375), a empresa, inicialmente e com fundamento no art. 150, § 4º, CTN, assim como, em doutrina e em jurisprudência, suscita prejudicial de decadência relativa aos fatos ocorridos entre janeiro e novembro de 2008.

No mérito, diz que diante de sua atividade comercial (delicatessem), parte considerável de suas vendas são mercadorias enquadradas no regime da antecipação/substituição tributária ou mesmo isentas. Advoga que este percentual é de 73%, sendo, apenas, de 27% as suas operações com mercadorias com regime normal de apuração do imposto. Diante deste fato, insurge-se contra a falta de aplicação da proporcionalidade. Requer a revisão do lançamento fiscal.

Em seguida, argumenta que a multa de 70% viola o princípio constitucional do não confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade. Neste sentido, abre minuciosa discussão, citando enxertos de entendimentos externados por juristas pátrios e ministros do STJ, bem como decisões do STF.

Conclui pleiteando o acolhimento das razões defensivas.

O autuante, na sua informação fiscal (fls. 388/391), após abordar, item a item, as questões postas na defesa apresentada, assim expõe:

1. Em relação a prejudicial de decadência relativa aos fatos ocorridos entre janeiro e novembro de 2008, diz ser este Colegiado incompetente para apreciar pedidos de inconstitucionalidade do COTEB.
2. Quanto à proporcionalidade, afirma não ser cabível, pois a auditoria levou em consideração, apenas, dois equipamentos emissores de cupons fiscais dos três existentes no estabelecimento. O outro ECF, não foi apresentado apesar da empresa ter sido intimada (foi ele objeto do lançamento de ofício nº 206826.0008/13-3). Ressalta, neste momento, de que como somente tem conhecimento dos valores totais consignados nos ECF's (os três e que constam às fls. 17/18) não tem condições de apurar a proporcionalidade, já que desconhece os valores das saídas com tributação e sem tributação deste terceiro ECF. Entende que a proporcionalidade, se realizada, constituiria arbitrariedade.
3. Em relação à insurgência do defendant quanto à multa de 70% aplicada, observa ser sua atividade vinculada à lei, não podendo, inclusive, tecer maiores considerações sobre o tema.

Mantém a autuação, concluindo que, em virtude dos fatos expostos, não se tem como calcular o percentual das saídas tributadas e não tributadas e, por isto, qualquer valor de proporcionalidade seria um número arbitrado.

No dia 17/03/2014, vencido o anterior relator do processo na deliberação (fls. 397/398), esta Junta de Julgamento Fiscal decidiu, na assentada de julgamento, converter o feito em diligência à autoridade fiscal para que se tomassem as seguintes providências:

- a) *Refazer o demonstrativo de débito, excluindo, da base de cálculo, a parcela do faturamento vinculada às operações não tributadas mediante a aplicação do critério da proporcionalidade das saídas, conforme exige a Cláusula "1" da IN 56/2007;*
- b) *Para levar a termo o esforço referido, deve ser utilizada a proporção das saídas tributadas, mensalmente, de acordo com os valores que se encontram consignados na escrita fiscal do contribuinte, mais especificadamente, do livro RAICMS (cópias às folhas 115 a 148), colunas "OPER. COM DÉBITO IMPOSTO" e "OPER. SEM DÉBITO IMPOSTO". Caso o autuante constate que faltam cópias de alguns meses autuados, intime o contribuinte para que lhe forneça;*
- c) *Acostar aos autos o Relatório TEF (ENTREGANDO CÓPIA AO CONTRIBUINTE), fonte das informações que serviram de base comparativa com as reduções "Z" diárias (coluna "B" do "RESUMO DO DEMONSTRATIVO DE FATURAMENTO ECF 01 E 02"), à folha 25;*
- d) *Acostar aos autos um CD contendo os demonstrativos, em meio magnético, do presente auto de infração, acompanhado da prova do seu recebimento por parte da autuada, pois a "declaração de recebimento do CD", a folha 15, não se encontra assinada, e a caixa de CD encontra-se vazia.*

Foi reaberto prazo de defesa.

O auditor colaciona planilha à fl. 402 e CD à fl. 404, sendo que a empresa assinou declaração do recebimento dos relatórios TEF conforme solicitado por esta Junta de Julgamento Fiscal (fl. 405).

Em manifestação (fls. 408/412), o impugnante, observando de que embora a infração 01 tenha sido consideravelmente reduzida, pleiteia a nulidade do Auto de Infração, vez que a diligência

realizada ao invés de auxiliar o julgamento do Auto de Infração, inviabilizou a sua compreensão, vez que trouxe no seu bojo valores que se chocam com os constantes do Auto de Infração original.

Ressalta que a revisão de fl. 402, restou eivada de vícios, pois, nas suas próprias palavras, o “*nobre fiscal trouxe na Tabela H do novo demonstrativo, valores relativos à mercadoria tributada que foram dadas entradas sem tributação, conforme apuradas no Registro 60R do SINTEGRA. Ocorre que tais valores, deveriam bater com aqueles constantes da Infração 02 do Auto de Infração original, pois se tratam da mesma situação. Contudo, tais valores chocam-se entre si, não havendo coincidência nem ao menos em 01 (um) mês sequer, o que o torna completamente ininteligível, obstaculizando o direito de Defesa do Autuado*”.

Às fls. 416/417 o auditor presta informação fiscal, alegando que as divergências constatadas pelo impugnante são decorrentes da forma com que se inserem as informações no sistema de informática emissor do Auto de Infração (SEAI).

Às fls. 431/432 foi apensado aos autos pelo patrono da empresa o Acórdão CJF nº 0348-12/14 da 2ª Câmara deste Colegiado.

O processo foi redistribuído a esta relatora tendo em vista que o seu anterior relator foi convocado à exercer suas atividades na 2ª Instância deste Colegiado.

Na assentada de julgamento do presente processo, em 26/02/2015, o patrono do impugnante voltou a arguir a decadência dos fatos geradores de janeiro a novembro de 2008, com base no que dispõe a Lei nº 13.199 de 28/11/2014.

## VOTO

Quanto à matéria dos prazos decadenciais para exigência do ICMS na presente lide e em relação aos fatos ocorridos relativamente ao período compreendido entre os meses de janeiro e novembro de 2008, é argumento defensivo que não pode prosperar em face dos termos da legislação tributária vigente à época dos fatos geradores. O art. 107-A do COTEB, em conformidade com o que prevê o § 4º do art. 150, do CTN, determinava o início da contagem do prazo decadencial no primeiro dia do exercício seguinte da ocorrência dos fatos geradores. No presente caso a partir de 01/01/2009. Em assim sendo, ele somente se extinguiria em 31/12/2013. O Auto de Infração foi lavrado em 27/11/2013, portanto dentro do prazo legal.

Quanto a revogação do art. 107-A do COTEB decorrente do advento da Lei nº 13.199 de 29/11/2014 é entendimento tanto da PGE/PROFIS como deste CONSEF que por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural, ela não pode retroagir para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária à época vigente. A exemplo das recentes decisões proferidos pelas Câmaras de Julgamento Fiscal (Acórdãos CJFs nºs 0031-11/15 e 0050-12/15).

Rejeitada a prejudicial de decadência, passo às questões de mérito abordadas pelo contribuinte.

Toda a defesa prende-se, exclusivamente, à infração 1, pois a questão defendida girou unicamente sobre a aplicação da proporcionalidade (Instrução Normativa nº 56/2007), que no caso, o impugnante afirmou ser de 73% as suas operações de vendas com mercadorias enquadradas no regime da antecipação/substituição tributária, bem como, com mercadorias isentas. Como tal mecanismo legal tem relação única com a hipótese de exigência por presunção, e no lançamento ora em discussão somente há uma imputação por presunção, a infração 1, resta patente de que as infrações 2 a 4 não foram impugnadas. E para corroborar tal situação, ao contestar a multa aplicada o defendantem somente se reporta à multa de 70%, ou seja, aquela aplicada à infração 1.

Não havendo impugnação, não entro do mérito das questões a elas concernentes, sendo consideradas, portanto, procedentes as infrações 2 a 4, que são as seguintes:

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do imposto, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis. Valor: R\$148.031,89.

INFRAÇÃO 3 – Recolhimento a menor do ICMS, devido a erro na aplicação da alíquota nas saídas regularmente escrituradas. Valor: R\$6.006,34.

INFRAÇÃO 4 – Falta de apresentação de documentos quando regularmente intimado (reduções Z) Multa de R\$105,00.

Ressaltando que o caráter supostamente confiscatório da multa de 70% não pode ser julgado neste foro, consoante norma do art. 167, I do RPAF/BA, a infração 01 do presente Auto de Infração diz respeito a omissão de saídas tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos através de cartões, em valores inferiores aos informados pelas administradoras que tem como fundamento legal o art. 4º, § 4º, VI, da Lei nº 7.014/1996 e multa conforme determinações do art. 42, III do mesmo diploma legal. Inclusive observo que caso a infração seja pertinente, a multa a ser aplicada deve ser de 100% e não de 70%.

Preliminarmente, quando da instrução processual, esta Junta de Julgamento Fiscal percebeu (embora fato não arguido pelo deficiente) que não existia nos autos prova de que a empresa havia recebido os TEF diários informados pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Estes relatórios, além de não estarem apensados aos autos, a “declaração de recebimento do CD”, que poderia provar a sua entrega à empresa (fl. 15), não se encontrava assinada, bem como, tudo indica, não continha tais informações. Através de diligência fiscal requerida por esta Junta de Julgamento Fiscal, estes fatos foram sanados conforme prova constante na fl. 405 dos autos.

A empresa apresenta como razão de mérito para desconstituição da infração ora em lide que o fiscal autuante não havia aplicado a proporcionalidade instituída através da Instrução Normativa 56/2007, que no seu caso afirmou ser de 73% em relação as suas operações de vendas com mercadorias enquadradas no regime da antecipação/substituição tributária, bem como, com mercadorias isentas.

Por seu turno, o fiscal entendeu que como a auditoria somente havia se baseado nas vendas da empresa que se deram através dos ECF's nºs 01 e 02, não poderia aplicar a proporcionalidade requerida, pois desconhecia (por não lhe ter sido entregue) aquelas do ECF 03.

Com tal afirmação, entendo que maculou em sua inteireza a infração ora em combate.

Ora, as instituições financeiras e as administradoras de cartões de crédito e/ou débito não informam as vendas realizadas por ECF's e sim as vendas totais (e mensais) do estabelecimento. Se tais vendas saem através de um, dois ou “n” ECF's, esta é situação que tais instituições não possuem a menor interferência.

Assim, ao excluir da autuação as vendas realizadas através do ECF 03 (em uso pelas próprias considerações feitas pelo fiscal) a auditoria realizada deixou de computar as vendas totais do estabelecimento autuado, não podendo se ter noção exata daquelas que foram pagas com cartão de crédito e/ou débito.

Neste caso, se a empresa negou a fornecer informações precisas, como dito pelo fisco, seria o caso de se realizar outra auditoria fiscal, inclusive podendo-se em último caso se chegar até ao arbitramento da base de cálculo e não realizar uma auditoria com dados faltantes.

Neste momento, ressalto que a base de cálculo do imposto é a dimensão material do tributo, portanto deve estar a salvo de imperfeições. Com este procedimento o autuante tornou ilíquido o *quantum* a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo.

Esta JJF ainda tentou tomar medidas saneadoras, porém, as entendo inócuas. Ao analisar o novo demonstrativo de débito apresentado pelo fiscal autuante (fl. 402), embora tenha ele apresentado a proporcionalidade requerida pela empresa, ao apurar o imposto tomou como diferenças (base de

cálculo do imposto exigido) o comparativo que originalmente havia feito, ou seja, comparação entre as vendas totais mensais informadas pelas instituições e administradoras de cartões de crédito e/ou débito com as vendas mensais dos ECF's 01 e 02 (fl. 25).

Nítido está, portanto, que não poderia o autuante ter efetuado comparação parcial quando a legislação não o autoriza, inclusive porque tal fato vai de encontro ao devido processo legal e ao direito à ampla defesa.

Portanto, de acordo com as peças constantes dos autos, a fiscalização considerou no cálculo do “*quantum debeatur*” as informações das administradoras de cartões de todos os equipamentos emissores de cupons fiscais (ECF) do autuado – que são fornecidas globalmente, ou seja, não discriminam os equipamentos ECF – e cotejou com as reduções “Z” de apenas dois desses equipamentos, o que implica em exigência de imposto indevido e indeterminação da base de cálculo.

Diante de tais considerações deixo de apreciar os argumentos exposto pelo defendant quando de sua manifestação a respeito das conclusões a que chegou o fiscal autuante quando da diligência requerida por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Voto, de ofício, pela nulidade da ação fiscal em relação à infração 1 com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$154.143,23.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206826.0009/13-0, lavrado contra **DELI & CIA. DELICATESSEN LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$154.038,23**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória de **R\$105,00**, prevista no inciso XX, do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/2005.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho de Fazenda, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA