

PROCESSO - A. I. Nº 203459.0001/15-4
RECORRENTE - M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0065-03/16
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/10/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0127-12/16

EMENTA: ICMS. REFORMA DE JULGAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OBSERVAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, pois inexistente nos autos comprovação de que o sujeito passivo tenha recebido os demonstrativos que fundamentam a auditoria de estoque, ensejando cerceamento do direito de defesa, o que conduz à nulidade da Decisão. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento, a salvo de falhas. Recurso **PROVIDO**. Declarada a **Nulidade** da Decisão recorrida. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0065-03/16), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$37.408,22, por meio do qual foram atribuídas ao sujeito passivo três irregularidades, todas objeto deste recurso, conforme a seguir:

INFRAÇÃO 1: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, com ICMS exigido de R\$6.416,74, nos meses de abril, maio e julho a dezembro de 2012.

INFRAÇÃO 2: Utilizou antecipadamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$8.761,13, referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes mesmo do seu recolhimento. Com repercussão nos meses maio, junho e outubro de 2013.

INFRAÇÃO 3: Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$22.230,35, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2013.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após salientar que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza das infrações, sendo que, eventuais incorreções alegadas pela defesa não implicam nulidade haja vista que, pela descrição dos fatos e enquadramento legal, ficaram evidentes as irregularidades apuradas.

A JJF observa que somente na infração 1 é que se aplicou a presunção legal de omissão de saídas, considerando a previsão constante no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, em razão de ter sido apurado o imposto por meio de levantamento de venda com cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, cuja presunção legal pode ser totalmente elidida pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF, vinculando os documentos fiscais emitidos com os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Quanto às infrações 2 e 3 a JJF reitera que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Também a JJF indeferiu o pedido para realização de diligência/perícia com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF, tendo em vista que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, cujos elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide.

No mérito, inerente à primeira infração, a JJF registra que o art. 35-A da Lei nº 7.014/96 estabelece que as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares. Assim, neste caso, não se trata de quebra do sigilo bancário como alegou o defendente, considerando a previsão legal para a SEFAZ/BA receber os dados relativos às operações realizadas com pagamento em cartão de crédito ou de débito, não se incluindo na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF.

Ressalta a JJF que se trata de confronto entre as vendas efetuadas pelo contribuinte, de acordo com os documentos fiscais emitidos, e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Assim, concluiu que ficou configurada a infração apurada, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante à fl. 68 dos autos, em que foi calculado o débito no valor total de R\$6.416,74.

Quanto à infração 2, a decisão da JJF é de que no livro RAICMS (fls. 63, 64 e 65 dos autos) foi utilizado crédito fiscal a mais em relação aos pagamentos de ICMS recolhido a título de antecipação parcial, constante na Relação de DAE às fls. 66/67, conforme levantamento fiscal à fl. 61 dos autos.

Aduz o órgão julgador que a utilização do crédito fiscal efetuada nos livros fiscais próprios deve observar o período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito, de acordo com o valor efetivamente recolhido, inexistindo previsão regulamentar para antecipação de crédito fiscal.

Concluiu que o levantamento fiscal foi efetuado observando os limites ou condições para utilização de créditos fiscais, respeitando-se o princípio da não-cumulatividade, e o contribuinte deve escriturar o crédito fiscal conforme estabelece a legislação tributária, em especial o art. 309 do RICMS/2012. Assim, mantém a exigência fiscal.

Quanto à infração 3, a JJF registrou que o levantamento quantitativo de estoques tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrado no livro próprio, em um determinado período e que, no presente processo, houve a constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante e anexados aos autos, sendo cumprido o roteiro de uma auditoria de fiscal, que pode ser realizada através de contagem física ou físico-documental, podendo ser aplicado a qualquer estabelecimento atacadista ou varejista.

A JJF salientou que o livro Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício.

Já os arquivos magnéticos devem refletir o que consta nos livros e documentos fiscais do autuado. Contudo, existindo divergências entre os dados constantes nos livros e documentos e os arquivos magnéticos, deve prevalecer o que está nos livros e documentos, devendo ser retificado o arquivo magnético. Entretanto, no caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio dos mencionados arquivos magnéticos.

A JJF destaca que no levantamento quantitativo, para que seja apurado se houve diferenças

quantitativas no estoque, não se leva em consideração os valores monetários, importando apenas as quantidades de mercadorias. Portanto, não há necessidade de se proceder ao exame dos lançamentos contábeis, no desenvolvimento de levantamento quantitativo de estoques, haja vista que se trata de um roteiro tipicamente de natureza fiscal.

Quanto à apuração da base de cálculo do imposto exigido, também questionada pelo defendente, essa apuração é realizada na forma prevista no art. 23-B da Lei nº 7.014/96, por se tratar de apuração de omissão de saídas por meio de levantamento quantitativo de estoque, conforme Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio das Saídas.

Assim, a JJF concluiu pela subsistência deste item, considerando que a diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão da documentação fiscal exigível (conforme art. 4º, da Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias).

Por fim, quanto à alegação de que devem ser canceladas as multas aplicadas, pois são excessivas, confiscatórias, ou, quando menos, desproporcionais, a JJF aduziu que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Por fim, a JJF vota pela procedência parcial do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, às fls. 146 a 169 dos autos, o recorrente, em relação à primeira infração, reitera que as “suposições” apontadas pela fiscalização, além de estarem totalmente equivocadas, só teriam condições de prosperar se viessem acompanhada de outros elementos ou provas que refletissem a realidade das movimentações do recorrente em seu estoque, o que não ocorreu, pois baseadas em juízo de probabilidade, as presunções não constituem prova segura e como tal não fornecem ao julgador a certeza necessária para alicerçar o crédito tributário pretendido pela fiscalização. Cita doutrina.

Reitera que o Fisco obteve informações das administradoras de cartões de crédito e de débito antes de seu fornecimento pelo próprio recorrente, o que macula todo trabalho fiscal, tendo em vista que tal procedimento afronta a legislação e as normas instituídas pela própria Administração Tributária, visto que as operadoras de cartões de crédito são equiparadas às instituições financeiras para efeitos da Lei Complementar nº 105/2001 e, em especial, o Decreto Federal nº 3.724/01, que prevê como indispensável para a solicitação das informações financeiras a prévia intimação do contribuinte para que o faça voluntariamente e, apenas na sua negativa, legitima a requisição à instituição financeira.

Assim, diz que a fiscalização pode solicitar informações das empresas administradoras de cartões de crédito e de débito desde que: I) exista procedimento fiscalizatório prévio; II) seja intimado o contribuinte para que apresente as informações; III) haja a negativa por parte do contribuinte em informar; IV) seja indispensável para a fiscalização e V) o faça mediante prévia notificação escrita, o que caracteriza verdadeira quebra de sigilo bancário dos contribuintes, sendo, portanto, de patente inconstitucionalidade.

Diante disto, o recorrente concluiu que além de o procedimento estar maculado a autuação se deu por conta de presunções fiscais, devendo o acórdão recorrido ser reformado.

No tocante à infração 2, o recorrente sustenta que o entendimento do Acórdão não pode prevalecer porque o direito ao aproveitamento do crédito é decorrente do sistema da não-cumulatividade, sendo os requisitos para utilização desses créditos a idoneidade dos documentos apresentados e a observação das normas referentes à escrituração de notas fiscais ou qualquer outro documento nos livros adequados, obedecendo aos prazos e condições estabelecidos na lei.

Salienta que sempre que adquirir qualquer mercadoria ou serviço, há o recolhimento dos impostos devidos e, com o lançamento, surge o direito à utilização do crédito fiscal, logo, segundo o recorrente, não há o que se falar em utilização de crédito fiscal antes de seu pagamento.

Inerente à infração 3, o recorrente aduz que a prova baseada em arquivos magnéticos de escrituração, por si só, não constitui base suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostenta quanto a possíveis equívocos de digitação ou, até mesmo, adulteração involuntária na sua utilização como base para elaboração de levantamentos fiscais, devendo se sujeitar à análise física das notas fiscais.

Diz ter elaborado planilha com a movimentação dos produtos em seus estoques nos anos de 2012 e 2013, apensa às fls. 197 a 456 dos autos, a qual deve ser confrontada com a divergência encontrada pela fiscalização.

Reitera que os critérios e a metodologia de apuração do “Preço Médio” usados para a determinação da base de cálculo do ICMS não são indicados em qualquer documento que instruiu a autuação, impossibilitando o recorrente de verificar a forma pela qual foram apurados, caracterizando nítida restrição ao direito de defesa e ao contraditório, representando vício de nulidade do lançamento.

Em seguida, o recorrente diz que, mesmo que as multas fossem devidas, cobrar penalidades no percentual de 60% do valor do imposto é um verdadeiro atentado ao princípio do não confisco, do que cita doutrina e jurisprudência, para, por fim, requerer o cancelamento ou redução das multas.

Na assentada do julgamento a Conselheira Alexandrina Natália Bispo dos Santos, nos termos do art. 40, §§ 1º e 3º, do Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99, se declara impedida da análise do processo, por ter participado do julgamento em instância inferior.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração.

Inicialmente, nos cabe analisar diretamente as questões arguidas pelo sujeito passivo, a começar pela questão prejudicial, que se refere à alegação de que *“Contudo, os critérios e a metodologia de apuração do “Preço Médio” não são indicados em qualquer documento que instruiu essa autuação, não tendo sido possível à Recorrente sequer presumir a forma pela qual foram apurados”*, como também que *“Tais omissões configuram, ainda, nítida restrição ao direito de defesa da Recorrente...”*.

Neste sentido, observo que, de fato, inexistem nos autos comprovação de que o sujeito passivo tenha recebido os demonstrativos que fundamentam a auditoria de estoque, às fls. 8 a 60 dos autos, dentre os quais o “Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio – Saídas”, às fls. 53 a 60, tendo em vista a existência apenas de recibo relativo à entrega do arquivo TEF (fl. 70), o que, efetivamente, o impossibilitou de verificar a forma pela qual foram apurados as base de cálculo dos produtos auditados, caracterizando nítida restrição ao direito de defesa e ao contraditório.

Assim, restou comprovado prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, visto que a JJF concluiu, ao indeferir o pedido para realização de diligência ou perícia, que o levantamento fiscal foi com base nos documentos acostados aos autos, *“cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo...”*, o que conduz à nulidade da Decisão, conforme alegado pelo recorrente em seu Recurso Voluntário, de forma a restabelecer o pleno exercício do direito de defesa e do contraditório, após as medidas saneadoras necessárias.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a nulidade da Decisão recorrida e o retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **203459.0001/15-4**, lavrado contra **M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS