

PROCESSO - A. I. N° 271351.1401/14-8
RECORRENTE - ELETROSOM S/A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3^a JJF n° 0209-03/15
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/08/2017

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0268-12/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA SUJEITA À ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. A tributação pelo regime normal nas vendas, em que pese equivocada, dar ao contribuinte o direito ao crédito fiscal da entrada, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto. Logo, não subsiste a conversão da exigência em multa. Modificada a Decisão. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo relativo à antecipação tributária, convertendo-se a exigência em multa. Mantida a Decisão. 3. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Legalmente presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de venda, sob a mesma modalidade, forem inferiores aos informados pela instituição financeira e administradora de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que em parte ocorreu, conforme se apurou nas revisões fiscais. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3^a JJF, proferida através do Acórdão n° 0209-03/15, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, o qual fora lavrado para exigir o crédito tributário de R\$1.061.571,73, em razão de três irregularidades:

Infração 1 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$12.427,15, acrescido da multa de 60%, referente a mercadoria adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2012 a novembro de 2013;

Infração 2 – Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$18.566,94, acrescido da multa de 60%, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013;

Infração 3 – 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, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, sendo exigido o ICMS no valor de R\$1.030.577,64, acrescido da multa de 100%.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$1.049.174,05, após rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento, pois entende o órgão julgador que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação ou mesmo mitigação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes do processo administrativo fiscal, assim como indeferir o pedido de diligência fiscal, visto existirem nos autos elementos suficientes para a formação do convencimento dos julgadores.

No mérito, quanto às duas primeiras infrações, a JJF concluiu pela Procedência Parcial das exações ao aplicar a multa de 60% sobre o valor exigido em cada exação, nos termos do art. 42, VII, “a”, e II, “d”, c/c o § 1º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, conforme a seguir transcrito:

[...]

Em cumprimento ao primeiro pedido de diligência à fl. 1159, anexou aos autos “Demonstrativo da Multa” pela utilização indevida de crédito fiscal em operações de aquisição de mercadorias elencadas na Substituição Tributária, fls. 1181 a 1190 - infração 01 e 1191 a 1197 - infração 02.

Verifico que o autuante refez os cálculos acatando parcialmente as alegações defensivas, e embora o impugnante não tenha acatado expressamente os novos demonstrativos, não apresentou novos elementos para contrapor os cálculos efetuados pelo autuante, apesar de intimado, conforme fl. 1221.

O art. 42, VII, “a”, da Lei 7.014/96, estabelece a exigência da multa de 60% do valor do crédito fiscal quando da utilização indevida de crédito fiscal. Por outro lado, conforme o § 1º do mencionado art. 42 da mesma Lei 7.014/96, no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II deste art. 42, ou seja, a multa de 60% do valor do imposto que deveria ter sido recolhido.

Constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. Exigida a multa pela utilização indevida de crédito fiscal e, uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, tornou-se inexigível o tributo relativo à antecipação tributária, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa.

Dessa forma, acato os demonstrativos elaborados pelo autuante e concluo pela subsistência parcial destas infrações, com a aplicação da penalidade é prevista na Lei 7.014/96, conforme já mencionado, considerando a informação de que ficou comprovado o recolhimento do imposto quando das saídas das mercadorias objeto da autuação fiscal. A multa referente à infração 01, totaliza R\$7.456,27, conforme “Demonstrativo da Multa Devida” pela utilização indevida de crédito fiscal em operações de aquisição de mercadorias elencadas na Substituição Tributária, fls. 1625 a 1631. Quanto à infração 02, a multa totaliza R\$11.140,14, de acordo com o Demonstrativo às fls. 1191 a 1197.

Já em relação à terceira infração, após duas diligências, não restou comprovadas as alegações de defesa por inexistir documentos fiscais emitidos pelo contribuinte que tivessem vinculação com as receitas decorrentes de pagamento com cartão de crédito ou débito, conforme a seguir transcrito:

[...]

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta JJF, o autuante, informou que, ao confrontar o demonstrativo constante no CD apresentado pelo defensor, com os documentos de saída emitidos, obtidos tanto na sua EFD quanto na MFD das ECFs constatou através de amostragem realizada, que em diversas ocasiões os números de cupons fiscais informados na coluna “Cupom Fiscal” do referido demonstrativo são divergentes. Também constatou que em alguns casos o cupom fiscal informado, ao se confrontar com o respectivo cupom efetivamente emitido pelo contribuinte e presente na MFD do seu ECF, se refere a um recibo de pagamento, recibo de entrega, etc. Ou seja, quando os valores informados coincidem com os valores constantes no cupom fiscal efetivamente emitido as datas divergem.

O impugnante foi intimado do resultado da diligência, fl. 1172, informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos pelo autuante. Decorrido o prazo concedido, o defensor não se manifestou.

Em nova diligência, fl. 1231, esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência, solicitando que em relação à venda para entrega futura, o defensor fosse intimado a comprovar que na referida operação emitiu, no ato do pagamento efetuado pelo cliente, um Comprovante Não Fiscal vinculado ao pagamento com cartão de crédito ou débito. Também fosse comprovado que no momento da saída efetiva da mercadoria comercializada foi emitido o Cupom ou Nota Fiscal correspondente àquela operação. Se comprovado, excluísse os respectivos valores do levantamento fiscal.

Em cumprimento, o autuante prestou informação fiscal às fls. 1688 a 1691, asseverando que o deficiente apresentou um demonstrativo em que a data e o valor constante em cada cupom fiscal não coincidem, univocamente, com as constantes no relatório TEF. Manteve a autuação nos termos originalmente lançados nos valores constantes das “Planilhas de Apuração das Vendas em Cartões de Débito/Crédito” com os Índices de Proporcionalidade nas constantes, obtidos através do quociente entre as saídas tributadas (base de cálculo) e as saídas totais (valor contábil), informadas pelo próprio contribuinte na sua DMA, conforme documentos anexos às fls. 32 a 35 e 81 a 84. Em suma, o autuante sustentou que no demonstrativo apresentado pelo impugnante inexistir qualquer vinculação entre Cupom Fiscal e venda realizada mediante cartão de débito/crédito, ou seja, os documentos apresentados não comprovam uma efetiva existência de um Documento Fiscal correspondente à venda efetuada com cartão de crédito ou de débito, de acordo com as respectivas datas e valores.

Assim, ante a ausência de suporte comprobatório das alegações defensivas, acolho as informações e demonstrativos elaborados pelo autuante às fls. 34 e 83, que lastreiam a autuação e concluo pela subsistência da exigência fiscal deste item da autuação.

Diante de tais considerações, o voto da JJF foi pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário o recorrente aduz, em relação às infrações 1 e 2, que não há motivos para sanções aplicadas, visto que não houve recolhimento a menos de imposto.

Quanto à infração 3 reitera os argumentos de defesa de que o imposto exigido foi integralmente recolhido e que ocorreu equívoco ao emitir os cupons fiscais com todas as operações realizadas com cartões de crédito/débito sob a forma de pagamento “outras/dinheiro/cheque” ao invés da modalidade “cartão de crédito/débito” e anexa, como prova de sua alegação, às fls. 1.738 a 1.973 dos autos, relatório vinculando analiticamente os números de autorização e administradoras com os cupons fiscais emitidos na mesma data e com os mesmos valores da operação, do que apensa aos autos, às fls. 1.974 a 2.348, cópia de inúmeros cupons fiscais como prova.

Instada a se pronunciar, a PGE/PROFIS, às fls. 2.362 a 2.368 dos autos, através de seu Procurador, Dr. Elder dos Santos Verçosa, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, pois, uma vez inexistente o tributo relativo à antecipação tributária, quando comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, foi convertida a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa, aplicada de ofício. Já a diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente.

Por determinação desta 2^a CJF o PAF foi convertido em diligência para que o autuante ou preposto fiscal estranho ao feito:

- 1) intimasse ao sujeito passivo a apresentar, no prazo de dez dias, planilha definitiva de todas as operações que entenda vincular, de modo indubitável, os pagamentos ocorridos na modalidade de cartão de débito ou de crédito com cupons ou notas fiscais emitidos sob outras modalidades de pagamento, disponibilizando ao diligente todos documentos fiscais que o apelante entenda fazer prova necessária de sua alegação;
- 2) de posse desta documentação, o preposto fiscal verificasse a procedência das provas apresentadas e, caso necessário, trouxesse aos autos novos demonstrativos e levantamentos fiscais, sintéticos e analíticos, com valores mensais, porventura remanescentes.

Às fls. 2.376 a 2.379 dos autos o recorrente aduz que, em relação às infrações 1 e 2, após diligências fiscais, a 3^a JJF as julgou parcialmente procedentes para excluir da autuação os valores relativos ao ICMS “por antecipação” na entrada/aquisição interestadual de mercadorias, sob o correto entendimento de que o imposto foi devidamente recolhido, não causando prejuízo ao erário.

Quanto à infração 3, diz que a 2^a CJF converteu o PAF em diligência determinando a apresentação de documentos que comprovem a regularidade das operações realizadas. Porém, na planilha de conciliação identificam os documentos fiscais relativos a 14.777 operações, correspondente a 85% de suas vendas, do que diz anexar mídia digital com a integralidade dos cupons fiscais emitidos no período, ao tempo que requer prazo de mais trinta dias para apresentação dos contratos de serviços de seguros referentes ao restante das operações não conciliadas, cujo pleito foi concedido, e,

posteriormente, às fls. 2.397 a 2.399 dos autos, apensado novo expediente com as explicações tidas como cabíveis pelo recorrente.

Às fls. 2.406/2.408 dos autos, o autuante aduziu que, após análise das argumentações do recorrente e, mediante conferência efetuada por amostragem na nova planilha de conciliação das operações autuadas, se convenceu que há vinculação entre cupom fiscal e venda realizada mediante cartão de débito/crédito, comprovando a correspondente operação de saída de mercadoria com cupom fiscal para as receitas informadas pelas administradoras de cartão, do que anexa às fls. 2.409/2.412 dos autos novas “Planilhas de Apuração das Vendas em Cartões de Débito/Crédito” com o valor remanescente do ICMS a exigir de R\$153.218,21, inerente aos exercícios de 2012 e 2013.

Do resultado da diligência o sujeito passivo, às fls. 2.448 e 2.449 dos autos, diz concordar com as exclusões realizadas, entretanto requer a juntada da mídia (CD) que demonstra a regular emissão de documentos fiscais referentes a mais noventa operações de saídas e que ainda compõe indevidamente a autuação.

Por sua vez, o autuante/diligente diz ter efetuado nova conferência e detectado, com o novo demonstrativo apresentado, ainda vinculação entre cupom fiscal e venda realizada mediante cartão de débito/crédito, do que anexou nova planilha, às fls. 2.457 a 2.460 dos autos, remanescendo o valor a exigir de R\$146.291,09, consoante mídia (CD) à fl. 2.447, de cujo resultado foi cientificado o recorrente, o qual se manteve silente.

VOTO

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

Inicialmente, no que tange às infrações 1 e 2, as quais, respectivamente, se reportam à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária e da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de substituição tributária, no período de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, a alegação recursal é de que não há motivos para sanções aplicadas visto que não houve recolhimento a menos de imposto.

Da análise da razão recursal há de ressaltar que a penalidade aplicada à segunda exação decorre da previsão legal prevista no § 1º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o qual estabelece que no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto nas operações de saídas posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II deste art. 42, ou seja, a multa de 60% do valor do imposto que deveria ter sido recolhido.

Sendo assim, uma vez constatado pelo próprio autuante que o contribuinte tributou normalmente todas as operações de saída posteriores da mercadoria (som automotivo), elencada no regime de substituição tributária, aplicando a alíquota de 17% sobre a base de cálculo integral, conforme planilha às fls. 1621 a 1624, elaborada mediante importação da totalidade das notas fiscais de saída dos produtos autuados nos exercícios de 2012 e 2013, conclui-se como correta a conversão da exigência do imposto na penalidade aplicada no que diz respeito à segunda infração.

Contudo, no que se refere à primeira exigência, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria adquirida com pagamento do imposto por antecipação tributária, há de se ressaltar que, uma vez comprovado que o contribuinte atribuiu regime normal de tributação nas vendas de tal mercadoria (som automotivo), fato este inquestionável, o recorrente teria direito ao crédito fiscal nas respectivas entradas, pois, nesta hipótese de tributação normal, em que pese equivocada, cabe o direito ao crédito fiscal destacado na entrada da mercadoria, em respeito ao princípio da não-cumulatividade do imposto, sendo improcedente a glosa do crédito nesta condição

e, em consequência, indevida a conversão da exigência em penalidade, conforme apurou a JJF. Diante de tais considerações, concluo pela insubsistência da exação 1 e subsistência da infração 2.

Quanto à infração 3, nos termos do art. 42, §4º, VI, da Lei nº 7.014/96, presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de venda, sob a mesma modalidade de pagamento, forem inferiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção.

Da análise das provas documentais avaliadas pelo próprio autuante, em decorrência da conversão do PAF em diligência pela 2ª CJF, restou comprovada que boa parte dos valores informados pelas instituições financeiras foi oferecida à tributação através de notas fiscais ou cupons fiscais, tendo, em consequência, o diligente excluído os correspondentes valores da base de cálculo da exação fiscal, como se pode comprovar às fls. 2.406/2.413 e 2.454/2.461 dos autos, o que remanesceu o valor de R\$146.291,09, cujo resultado foi tacitamente acolhido pelo sujeito passivo ao manter-se silente.

Assim, por se tratar de uma presunção "*juris tantum*", que consiste na presunção relativa, válida até prova em contrário, e o contribuinte conseguiu elidir parte do valor originalmente exigido, deve-se modificar a Decisão recorrida e acolher o valor remanescente apurado na diligência fiscal, haja vista que o contribuinte comprovou que tributou parte das operações sob a modalidade de pagamento cartão, ao demonstrar coincidência entre o valor e a data do documento fiscal e a receita informada pela instituição financeira, tornando procedente apenas parte da presunção legal.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar Procedente o Auto de Infração no valor de R\$157.431,25, sendo R\$11.140,16 para a infração 2 e R\$146.291,09 para a infração 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 271351.1401/14-8, lavrado contra **ELETROSOM S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$146.291,09**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$11.140,16**, prevista no inciso II, “d”, c/c §1º, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/ RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS