

A. I. Nº - 272466.0010/14-6
AUTUADO - ELETROZEMA S/A.
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/08/2018

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0110-01/18

EMENTA: ICMS. 1. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGACÃO MULTAS. **a)** FORNECIMENTO DE ARQUIVO MAGNÉTICO SINTEGRA (CONV.57/95). FORA DO PRAZO PREVISTO NA LEGISLAÇÃO. **b)** DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Infrações reconhecidas. **2** OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. VENDA COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. DESENCONTRO DO VALOR INFORMADO À INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. Excluídos os valores correspondentes às vendas de seguros, garantia estendida, e outros serviços, que não mantém vínculo com as vendas das mercadorias, efetuadas através dos cartões de débito e crédito, para fins de incidência do ICMS. Infração em parte subsistente. **3.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA ESCRITURAÇÃO E DE EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. Efetuados os ajustes, revisões, com o minucioso exame das provas apresentados pelo contribuinte autuado, as omissões apuradas na inicial não se confirmaram. Infração descaracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 24/09/2014, exige crédito tributário de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$37.673,16 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 (16.12.19) - Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação, enviados via Internet através do programa Validador/Sintegra, no mês de agosto de 2009. Valor Histórico: R\$1.380,00. Art. 42, XIII-A, "j", alterada pela Lei nº 10.847/07;

INFRAÇÃO 2 (16.05.11) - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), no mês de dezembro de 2010. Valor Histórico: R\$140,00. Art. 42, XVIII, "c", alterada pela Lei nº 8.534/02;

INFRAÇÃO 3 (05.08.01) - 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 valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no mês de dezembro de 2010. Valor Histórico: R\$5.703,59. Multa de 100% - Art. 42, III;

INFRAÇÃO 4 (04.05.01) - Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, no mês de dezembro de 2009. Valor Histórico: R\$30.449,57. Multa de 70% - Art. 42, III;

Na peça defensiva apresentada (fls. 48/53), o autuado reproduz as infrações impugnadas (3 e 4) e reconhece as imputações 1 e 2, dizendo que efetuará os devidos pagamentos.

Alega insubsistência em relação à infração 3. Diz que a fiscalização presumiu que os clientes pagaram valores maiores, via cartões de crédito/débito, do que o que constam dos cupons fiscais, o que não procede. Aduz que não há qualquer hipótese de “*omissão de saída de mercadoria tributada*”, e, conseqüentemente, não há que se falar em ICMS devido e na multa aplicada.

Aponta que a documentação anexada demonstra as diferenças entre os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e os valores dos cupons fiscais consistem em outros valores, pagos pelos clientes a outras companhias, outras empresas ou financeiras, referentes a outros contratos, absolutamente desvinculados da operação de compra e venda, e que, embora transitem, provisoriamente, pelo caixa da defendente, são a estas repassados, não compondo a base de cálculo do ICMS.

Destaca que as diferenças encontradas pelo fiscal autuante se referem às hipóteses em que, além do preço do produto adquirido pelo cliente da defendente, este paga, no mesmo ato, mediante débito ou crédito em seu cartão, por seguros ou outros produtos, fornecidos por outras empresas/seguradoras/financeiras, terceiras e alheias à defendente, embora transitem, provisoriamente, pelo caixa desta.

Em todos os casos, tais valores, embora transitem pelo caixa da defendente, dizem respeito a contratações autônomas e distintas da operação de compra e venda, e são posteriormente repassados a quem de direito, não integrando o custo de qualquer mercadoria e, portanto, não compondo a base de cálculo do ICMS:

Diz que a garantia estendida ou seguro garantia se trata de uma extensão da garantia fornecida pelos fabricantes de certos produtos comercializados por empresas de varejo, contratada, opcionalmente, pelo cliente com companhias seguradoras, devidamente autorizadas pela SUSEP (Superintendência de Seguros Privados), como a CARDIF e ASSURANT, em que a defendente funciona apenas como intermediária em tal relação.

Explica que além da garantia dada pelo fabricante, o cliente do varejo pode optar por contratar uma garantia “*extra*”, com uma companhia seguradora, por um período posterior ao término do período daquela garantia ordinária, para que, em caso de ocorrência de algum problema técnico com o produto, ocorrido após o término da primeira garantia, possa contar com maior tempo para que, às expensas da seguradora, se dê o conserto deste.

Salienta que se trata de contrato distinto, efetuado entre o cliente e terceira pessoa, uma seguradora, pelo qual aquele paga a esta um prêmio, não integrando o preço da mercadoria, e, portanto, não compondo a base de cálculo do ICMS.

Esclarece que o valor pago por tal seguro apenas transita no caixa da defendente, que, posteriormente, o repassa, em sua integralidade, à seguradora que faz parte da relação jurídica de direito material contratada com o cliente. Posteriormente, a defendente percebe apenas uma comissão sobre a intermediação na contratação.

Aduz que a distinção entre a operação de compra e venda da mercadoria, contrato efetuado entre o cliente e a defendente, e o contrato de garantia estendida, firmado em momento posterior, entre o mesmo cliente e a companhia seguradora, tem partes distintas, e absolutamente diversos são os seus objetos.

Afirma que se o cliente assim o desejar, apenas a primeira operação (compra e venda) é que ocorre, sem que aconteça a segunda (garantia estendida). Junta decisões dos Tribunais pátrios já contêm decisões sobre o tema, todas no sentido de se concluir pela exclusão da base de cálculo do ICMS (ac. un. da 4a. C.C. do TJMG na ap. civ. 1.0024.04.536920-4/001, rel. AUDEBERT DELAGE, j. 12/06/2008, DJMG de 03/07/2008).

Sustenta que a incidência se daria, por subsunção ao disposto no art. 13, II, “a”, da Lei Complementar nº 87/96. Salienta que a expressão “*seguros*”, só pode ser entendida como aquela relativa às verbas pagas a esse título que estejam integradas ao preço final do produto, o que, aqui, se encontra longe de ocorrer, conforme já demonstrado.

Quanto aos títulos de capitalização e seguros de vida, diz que concomitante com a aquisição de um ou mais produtos comercializados pela defendente, os clientes adquirem, também, sob intermediação daquela, títulos de capitalização, por seguradoras (no caso, ASSURANT), por meio dos quais concorrem a prêmios pela Loteria Federal, bem como seguro de vida.

Aponta que os valores pagos pela aquisição de tais títulos, e que, embora também transitem pelo caixa da empresa, são posteriormente repassados à seguradora. Assinala que conforme a documentação anexa, o valor debitado no cartão é composto do valor da operação de compra e venda dos produtos fornecidos, em que incide, normalmente, o ICMS e o valor do pagamento por tais títulos que, embora também transitem pelo seu caixa, são repassados à ASSURANT.

Contesta a tese do Auto de Infração, de que houve omissão de saída dos produtos revendidos.

No que se refere aos cursos “Woli”, diz que não é raro cliente adquirir um produto da defendente (operação de compra e venda sujeita à regular tributação do ICMS), e, no mesmo ato, adquirir um direito de participação de cursos fornecidos pela empresa WOLI CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA., cuja compra é intermediada pela defendente, que repassa tal valor a esta empresa, percebendo apenas uma comissão, paga *a posteriori*, e cujo valor é somado àquele (preço da mercadoria) e pago, uma vez só, via cartão de crédito ou débito.

Diz que tal verba, paga pelo cliente para obter a senha, mediante a qual se lhe é disponibilizado o curso, via internet, compõe receita de terceiro (“WOLI”), embora transite pelo caixa da defendente. Aduz que recebe apenas uma comissão pela intermediação no negócio. Não se trata de fato gerador do ICMS, na medida em que não ocorre nenhuma circulação, física, jurídica ou econômica, de produto. Ressalta, ainda que houvesse, não seria a defendente quem o suportaria.

Insiste que não houve “*omissão de saída de mercadoria*”, não havendo lugar para cobrança de ICMS, multa e acessórios, e insubsistente o Auto de Infração.

Anota que se trata também de equívoco do Auto de Infração ao imputar a “*omissão de saídas*”.

Assevera que as “Notas de Entrada” anexas, discrimina os produtos que o nobre Fiscal se equivoca ao atribuir produtos inexistentes nas notas fiscais ali relacionadas, o que desconfigura a omissão de saídas relatada. Destaca que traz a relação das notas e cupons fiscais de saída, que simplesmente foram desconsideradas pelo nobre Fiscal, em sua autuação.

Reitera que além das duas planilhas, demonstra-se também toda a movimentação do estoque dos produtos listados onde constam todas as notas relacionadas comprovando o estoque informado nos livros de inventário.

Finaliza requerendo a Improcedência e insubsistência da autuação, no que pertine aos pontos combatidos, com determinação de seu cancelamento e arquivamento. Requer, outrossim, o desmembramento do Auto de Infração, para que sejam pagos, com as reduções legalmente previstas, os valores incontroversos, consistentes nos declinados sob os itens “Infração 1” e “Infração 2”.

Na Informação fiscal, fls. 1673/1677, o autuante verifica o reconhecimento do contribuinte em relação às infrações 1 e 2. Presta informação acerca das infrações 3 e 4:

Quanto à infração 3, diz que a autuação é resultado do cruzamento das informações fornecidas pelas Administradoras de cartões de crédito/débito com os quais o autuado opera e os dados expedidos no ECF da empresa. Pontua que a infração apurada a partir das Memórias de Fita Detalhes-MFDs fornecidas pelo contribuinte e Relatórios TEF fornecidos pelas Administradoras de cartão de crédito/débito e armazenados no sistema da SEFAZ.

Contesta a explicação da defesa, quanto às vendas em cartões, no sentido de que as diferenças encontradas consistem em valores pagos por alguns clientes a título de garantia estendida, títulos de capitalização, compra do direito de uso de cursos *on line* e de seguro de vida etc.

Diz que o ICMS foi recolhido a menor, em decorrência da apuração de divergência entre vendas

com pagamentos em cartão de crédito/débito e o valor fornecido pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito. Salaria que o autuado atribui a diferença apurada à falta de inclusão de receitas decorrentes de garantia estendida, título de capitalização, seguro de vida e vendas de direito de uso de curso *on line* na base de cálculo do imposto, pois entende que tais receitas devam estar fora do alcance da tributação do ICMS.

Contrapondo o raciocínio do autuado, reproduz o art. 54, I, “a”, do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Disse que enquadrando o dispositivo citado, verifique que quando uma empresa comercial varejista vende uma determinada mercadoria e também uma garantia estendida em relação à esta mesma mercadoria, o valor pago relativamente à garantia estendida representa, para o consumidor final, uma típica despesa acessória incorrida naquela aquisição.

Acrescenta que esse caráter acessório só existe em função da correspondente venda, de forma que se aquela venda não se concretizar também não haveria venda daquele contrato de garantia estendida. Reitera, também, que ninguém solicita ao estabelecimento varejista compra de tão-somente uma garantia estendida para um determinado produto sem a correspondente aquisição do mesmo, sob a alegação de que já fora adquirido em loja de concorrente.

Afirma não prosperar essa alegação de que a garantia estendida é contratada, após a venda da mercadoria, sendo um negócio jurídico isolado e distinto. Sustenta que não há como se separar a venda da mercadoria e a da garantia estendida, pois para toda venda estendida há uma correspondente venda de mercadoria, no entanto, não são negócios jurídicos distintos, mas, são negócios jurídicos complementares.

Declara que uma vez que os valores recebidos pelo autuado a título de garantia estendida representam despesas acessórias, cobradas do adquirente das mercadorias, por expressa determinação do disposto no art. 54, I, “a”, do RICMS-BA/97, esses valores devem ser incluídos na base de cálculo do ICMS. O mesmo se aplica aos fatos geradores ocorridos após abril de 2012, enquadrados no disposto no art. 17, § 10, II, “a”, da Lei Estadual nº 7.014/96. Diz que é raciocínio idêntico, que se aplicam às situações envolvendo os valores pagos pelas vendas de título de capitalização e de direito de uso de curso *on line* via internet.

Salaria que há uma clara correlação entre as vendas da mercadoria e dos correspondentes títulos de capitalização e direito de uso de curso *on line* via internet, pois os valores pagos a título de título de capitalização, bem como de direito de uso de curso *on line* via internet caracterizam uma despesa acessória da corresponde aquisição efetuada pelo consumidor fiscal, visto que não podem ser adquiridos de forma isolada, porém vinculados ao bem objeto da atividade é do autuado. Dessa forma, por força do disposto no art. 17, § 1º, II, “a”, da Lei Estadual nº 7.014/96, os valores citados também integram a base de cálculo do ICMS.

Pontua outro agravante verificado no que se refere a impugnação genérica do crédito tributário decorrente da lavratura de Auto de Infração. O contribuinte aborda que tal procedimento é imprestável para fins de contestação, posto que, a partir da lavratura de Auto de Infração, o ato administrativo goza de presunção de legitimidade, ocorrendo inversão do ônus da prova decorrente da disponibilização dos Relatórios Fiscais compartilhados com o contribuinte (vide Demonstrativo de Débito Fiscal - fls. 25/26), por parte do preposto fiscal. Desde então, o ônus da prova pertence ao contribuinte-autuado e não mais à Fazenda Pública.

Argui que esse entendimento é pacificado no ordenamento jurídico nacional e acolhido pelas Cortes Judiciais. Diz que a contestação do Sujeito Passivo da obrigação tributária não apresentou novos demonstrativos com vistas a impugnar o Roteiro TEF X ECF-MFD apresentados pelo Fisco (fls. 25/26). Esclarece que essa ausência de Demonstrativo que identifique erros nos valores apresentados pelo Fisco desqualifica a defesa, por falta de apresentação de Planilha de Cálculo que teria o condão de impugnar o débito fiscal.

Quanto ao mérito, refuta que o autuado não se desincumbiu do ônus da prova que lhe cabia, qual seja o de impugnar especificamente o suposto valor do crédito fiscal em sua defesa, já que a sua

contestação apenas impugna o Demonstrativo Fiscal (fls. 25/26) de forma genérica, não apresentando outros demonstrativos que pudessem comprovar o suposto equívoco perpetrado pelo fisco. A impugnação genérica tratada nos autos não possui o condão de obstaculizar a presunção legal de serem tidos como verdadeiros os fatos narrados pelo fisco nos autos (art. 302, do CPC). Mantém a infração.

Em relação à infração 4, afirma que não há reparos a fazer, visto que o contribuinte simplesmente apresentou tão-somente uma planilha de “Notas Entrada” e outra de “Notas Saída”, configurando-se impugnação genérica do crédito tributário decorrente da lavratura de auto de infração. Volta a dizer que tal procedimento é imprestável para fins de contestação; posto que, a partir da lavratura de Auto de Infração, o ato administrativo goza de presunção de legitimidade, ocorrendo inversão do ônus da prova decorrente da disponibilização dos Relatórios Fiscais compartilhados com o contribuinte (vide Demonstrativo de Débito Fiscal - fls. 28, 29 e 42), por parte do preposto fiscal. Desde então, o ônus da prova pertence ao contribuinte-autuado e não mais à Fazenda Pública.

Registra que esse entendimento é pacífico no ordenamento jurídico nacional e acolhido pelas Cortes Judiciais. A propósito, a contestação do Sujeito Passivo da obrigação tributária não apresentou novos cálculos (demonstrativo de estoques) com vistas a impugnar os valores apresentados pelo Fisco (fls. 28/29). Pontua que essa ausência de Demonstrativo que identifique erros nos valores apresentados pelo Fisco desqualifica a defesa do recorrente, por falta de apresentação de Planilha de Cálculo que teria o condão de impugnar a Omissão de Saídas (fls. 28/29).

Quanto ao mérito, reafirma que o autuado não se desincumbiu do ônus da prova que lhe cabia, qual seja, o de impugnar especificamente o suposto valor do crédito fiscal em sua defesa, já que a sua contestação apenas impugna o valor dos cálculos de forma genérica, não apresentando outros cálculos que pudessem demonstrar o suposto equívoco perpetrado pelo fisco. A impugnação genérica tratada nos autos não possui o condão de obstaculizar a presunção legal de serem tidos como verdadeiros os fatos narrados pelo fisco nos autos (art. 302 CPC). Mantém a autuação deste item.

Por fim, requer seja julgado Procedente o presente Auto de Infração.

Nas fls. 1681/1683, o então relator José Bizerra Lima Irmão, deferiu diligência à repartição de origem (fiscal estranho), para se verificar o seguinte:

(...)

***Item 3º:** O autuado alega que as diferenças entre os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e os valores dos cupons fiscais consistem em **outros valores, pagos pelos clientes a outras companhias, outras empresas ou financeiras, referentes a outros contratos, desvinculados de operações de compra e venda**, e tais valores, embora transitem provisoriamente pelo caixa da empresa, são a elas repassados, **não compoendo, portanto, a base de cálculo do ICMS**. Aduz que as diferenças se referem a situações em que, além do preço da mercadoria adquirida pelo cliente, este paga, no mesmo ato, mediante débito ou crédito em seu cartão, por seguros ou outros produtos, fornecidos por outras empresas seguradoras ou financeiras, terceiras pessoas, alheias à defendente, embora os valores transitem provisoriamente pelo seu caixa, e consistem em:*

- a) valores pagos por alguns clientes a título de **garantia estendida**;*
- b) valores pagos por alguns clientes a título de **títulos de capitalização**;*
- c) valores pagos por alguns clientes pela compra do direito de uso de **cursos on line**, via internet, fornecido pela empresa Woli Consultoria e Treinamento Ltda.*

***Esta Junta solicita** que seja verificado se os valores pagos pelos clientes relativamente aos mencionados serviços estão **vinculados** a vendas de mercadorias efetuadas pelo autuado, constituindo em virtude da vinculação **transações acessórias** (despesas acessórias), ou se os valores pagos pelos clientes dizem respeito a **operações autônomas** dos referidos serviços, **sem qualquer vínculo** com as vendas de mercadorias do estabelecimento.*

Deverão ser excluídos os valores dos pagamentos referentes a operações autônomas com os serviços alegados que se mostrem desvinculados das operações mercantis efetuadas pelo autuado.

Nesse sentido, além da intimação do autuado a fim de prestar os esclarecimentos necessários, fica a critério do fiscal revisor intimar o contribuinte a fim de apresentar demonstrações ou especificação de valores para o fiel cumprimento desta diligência.

Item 4º: *O contribuinte alega que no instrumento anexo intitulado “Notas Entrada” estão discriminadas as Notas de entrada de mercadorias que o fiscal, por equívoco, considerou inexistentes nas Notas Fiscais relacionadas, o que desconfigura a omissão de saídas relatada.*

Além disso, segundo a defesa, o anexo “Notas Saída” traz a relação das Notas e Cupons Fiscais de saídas, documentos que foram desconsiderados pelo fiscal em sua autuação.

Diz que, além dessas duas planilhas, se demonstra também toda a movimentação do estoque dos produtos listados, onde constam todas as Notas relacionadas, comprovando o estoque informado nos livros de inventário.

Esta Junta solicita *que sejam examinadas essas questões, haja vista que elas não foram levadas em consideração na informação prestada pelo autuante, e, sendo o caso, que se proceda à revisão do lançamento do item 4º.*

Tendo em vista que o autuado se expressou de forma pouco clara em sua defesa, é de bom alvitre verificar criteriosamente os pontos assinalados, em nome do princípio da verdade, que deve estar acima de tudo.

Além dos elementos apresentados em papel, deverão ser examinados também os elementos apresentados na mídia (CD) à fl. 56.

Na conclusão da diligência, fls. 1686/1688, o auditor fiscal estranho, pontuou que:

No exercício de 2010 – destaca que em contraponto ao ICMS reclamado pelo preposto fiscal na infração 3, a autuada novamente confirma em sua resposta à intimação, fornecida em prazo regulamentar, que as diferenças entre os valores das vendas apuradas em cupons fiscais e os informados pelas administradoras de cartões de débito/crédito, Relatório das Operações TEFxECF, consistem tão somente em transações acessórias (garantia estendida, títulos de capitalização, seguro do ramo de pessoas e danos, etc.), ou seja, obrigações estas, autônomas, sem quaisquer vínculos com as vendas de mercadorias.

Informa, ainda, que os valores relativos a tais serviços, oferecidos a seus clientes, por sua rede de distribuição, também são pagos com cartões de crédito/débito, só que as importâncias recebidas pertencem aos prestadores dos respectivos serviços. Por esse motivo, essa receita extra transita provisoriamente pelo caixa da autuada e posteriormente é repassada a quem de direito, enquanto a ELETROZEMA faz jus a uma comissão pela intermediação dos negócios.

Diz que para demonstrar a veracidade da sua afirmação, traz à baila, como prova, contratos, acordos e protocolo operacionais, assinados conjuntamente com as companhias seguradoras (Chubb do Brasil, Assurant Seguradora S/A), Sociedades de Capitalização/Corretoras/financeiras (P Praxi Solutions e Consultoria de Negócios e Corretora de Seguros Ltda), consultoria e treinamento para cursos, via internet (Woli Ltda). Exibe ainda diversos contratos assinados entre essas companhias e clientes do seu estabelecimento, onde figura como Estipulante dos citados serviços, conforme consta no bojo do PAF.

Informa que protocolou no setor de atendimento da INFAZ Guanambi, uma planilha onde discrimina, mês a mês, os valores recebidos dos seus clientes, no exercício de 2010, a título de vendas de garantia estendida, vendas de seguros e outros serviços oferecidos por seus parceiros negociais. Como amostragem da boa fé, junta ainda, em anexo, uma relação nominal com a composição dos clientes que adquiriram seguros no mês de janeiro no total de R\$1.806,00.

Crê que as operações retromencionadas, realmente são desvinculadas das vendas de mercadorias do estabelecimento, e, atendendo à solicitação da 1ª JF, tais valores deverão ser excluídos da base de cálculo do ICMS reclamado pelo ilustre autuante. Nesse sentido, refez o cálculo com as novas informações apresentadas pelo contribuinte, e como resultado, o imposto a reclamar referente ao item 3, ficou praticamente anulado, vez que o valor das transações acessórias foi

superior à base de cálculo da infração, com exceção apenas do mês de outubro de 2010, onde ficou um resíduo de R\$21,02, de acordo com o Demonstrativo C - Divergências TEF e ECF, anexo, elaborado pelo preposto estranho ao feito.

Para o exercício de 2009 - quanto à questão referente ao item 4, diz que foi informado pelo colega autuante que o levantamento quantitativo do estoque de mercadorias da Eletrozema, foi efetuado através das informações fiscais contidas em arquivos magnéticos, utilizando o aplicativo SIFRA - banco de dados - tendo em vista a impossibilidade de digitação do grande volume de notas e cupons fiscais do estabelecimento fiscalizado. Portanto, em nome do princípio da verdade, que deve estar acima de tudo, esclarece que é impossível proceder a revisão desse lançamento, haja vista o meu desconhecimento desse aplicativo aliado também à nebulosidade da presente contestação do autuado.

Na fl. 1693, consta petição do contribuinte para prestar esclarecimento quanto à diligência realizada pelo fiscal estranho. Disse que confirma que *“os valores pagos pelos seus clientes, a título de transações acessórias (garantia estendida, títulos de capitalização, seguro, etc.), dizem respeito à obrigações autônomas dos referidos serviços, sem qualquer vínculo com as vendas de mercadorias”*. Afirma que não se tratam de *“transações complementares, casadas com operações mercantis do estabelecimento”*, tudo conforme demonstrado na impugnação juntada.

Apresenta, em anexo, fls. 1694/1700, a especificação dos valores mensais auferidos relativamente a todos os meses do período fiscalização, ainda em cumprimento da referida intimação.

O contribuinte apresentou nova petição (fl. 1708), manifestando que o auditor estranho ao feito concluiu a diligência pela improcedência do item 3. Por sua vez, verificou que restou descumprida a designação no que pertine a infração 4, sob pena de cerceamento de defesa, no qual merece análise, na medida em que se encontra absolutamente demonstrada a total ausência de omissão de saídas.

Requer: a) a análise, mediante procedimento adequado, para constatar a ausência de omissão de saídas; b) acatar a peça defensiva no que pertine a imputação da infração 4, tendo em vista que apresentou a total ausências das saídas.

Nas fls. 1715/17/16, o então relator José Bizerra Lima Irmão solicitou nova diligência quanto à infração 4, designando fiscal estranho ao feito para cumprimento da diligência anterior (fls. 1681/1683), reabrindo o prazo de defesa (60 dias).

Na conclusão da 2ª diligência, fl. 1719, o auditor fiscal constatou que nos demonstrativos do autuante, consta apenas a primeira e a última folha. E apesar de ter juntado, via mídia em CD, fl. 43 dos autos, os elementos em sua totalidade, não há prova de entrega de cópia da mídia ao autuado, no que prejudicou a compreensão do sujeito passivo sobre a infração. Neste sentido, informa que entregou cópia do CD ao autuado mediante recibo e sugere a reabertura de prazo para que o mesmo se defenda.

O autuado firma o recebimento da mídia CD (fl. 1720 - volume V).

Nova diligência foi designada pelo órgão julgador (fls. 1723/1724 - volume V), desta vez, ao Auditor, autor do feito, porque é quem detém os arquivos eletrônicos, onde contém os dados que determinaram a omissão apurada e domina o aplicativo utilizado na Auditoria de Estoques. Deve o Auditor Fiscal examinar detidamente os anexos apresentados pelo contribuinte autuado, nomeados “Notas Entrada” e “Notas Saídas”, além da movimentação dos produtos listados no levantamento de estoques por espécie de mercadorias, confrontando-os com a omissão apurada. O diligente deve verificar a repercussão de tais notas fiscais, no resultado da Auditoria Fiscal, uma vez que o argumento da defesa é que a desconsideração de tais documentos provocou a equivocada omissão.

Estabelece ainda o órgão julgador que, se anexos apresentados não servirem ao seu convencimento para a emissão de um Parecer abalizado sobre a autuação e os questionamentos

defensivos, o diligente deve intimar o contribuinte para apresentar os respectivos documentos fiscais. Confrontar e ver a repercussão dos documentos fiscais na omissão de estoques apurada.

Deve ainda observar as regras previstas na Portaria 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, uma vez que precisa ficar demonstrado nos autos a forma analítica de apuração da omissão que acusa. Entregando ao autuado os documentos e demonstrativo decorrentes da presente diligência e de outros elementos que possam interessar aos esclarecimentos dos fatos controversos.

Após intimação ao contribuinte para apresentar documentos e provas necessárias à elucidação dos fatos, o Auditor Fiscal exarou parecer informando, na infração 4, que depois de analisar os documentos apresentados que a presente ação não merece prosperar pela ausência de irregularidades, nos estoques do estabelecimento fiscalizado. Os documentos anulam a exigência do crédito fiscal.

No restante, ratifica a ação fiscal. Pede a procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

O Auto de infração em debate acusa o autuado do cometimento das infrações descritas e relatadas na inicial dos autos. De pronto, o autuado reconhece os itens 1 e 2, que tratam da imposição de penalidades por descumprimento de obrigações acessórias, respectivamente, no valor de R\$1.380,00, pelo fornecimento de arquivos magnéticos fora dos prazos previstos na legislação, no mês de agosto de 2009 e de R\$140,00, por ter declarado incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas na DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS, em dezembro de 2010.

Tais itens restam caracterizados e excluídos da lide tributária.

O lançamento de ofício constituído a partir da infração 3 registra a 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 valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no mês de dezembro de 2010, no valor de R\$5.703,59.

Alega o autuado, em sua defesa, que diferenças encontradas se referem ao recebimento, através de cartões, além do preço do produto adquirido pelo cliente, seguros e demais produtos, fornecidos por outras empresas seguradoras, financeiras, entre outras, alheias às suas atividades, embora transitem, provisoriamente, pelo seu caixa.

Destacam-se entre os recebimentos com os cartões, a garantia estendida, títulos de capitalização, direito de uso de cursos *on line*, via internet, fornecido pela empresa WOLI CONSULTORIA E TREINAMENTO LTDA. Diz que são contratações autônomas, distintas da operação de compra e venda, cujos valores são, posteriormente, repassados a quem de direito, não integrando o custo da mercadoria e não compondo a base de cálculo do ICMS.

Contrapõe o Auditor Fiscal, argumentando que conforme estabelecido no art. 54, I, "a", do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, quando um estabelecimento varejista vende uma determinada mercadoria e também uma garantia estendida em relação à esta mesma mercadoria, o valor pago relativamente à garantia estendida representa, para o consumidor final, uma típica despesa acessória incorrida naquela aquisição.

Na diligência designada com o fito de esclarecer os fatos controversos (fls. 1686/1688 - volume VI), o auditor fiscal exarou parecer definindo que os valores relativos a tais serviços, oferecidos a seus clientes, por sua rede de distribuição, pagos com cartões de crédito/débito, contudo, tais importâncias pertencem aos prestadores dos respectivos serviços, transitando, provisoriamente, pelo caixa da autuada e, posteriormente, repassada a quem de direito.

O contribuinte autuado, a fim de provar suas assertivas, além dos contratos, acordos e protocolo operacionais, assinados conjuntamente com as companhias seguradoras, (Chubb do Brasil, Assurant Seguradora S/A), Sociedades de Capitalização/Corretoras/financeiras (P Praxi Solutions e Consultoria de Negócios e Corretora de Seguros Ltda), consultoria e treinamento para cursos, via internet (Woli Ltda), anexou planilha discriminando mês a mês, os valores recebidos dos seus clientes, no exercício de 2010, a título de vendas de garantia estendida, vendas de seguros e outros serviços oferecidos por seus parceiros negociais.

A base de cálculo do imposto é elemento fundamental na determinação da natureza jurídica do tributo e seu estio material. O paragrafo primeiro do art. 13 da LC 87/96 determina que integra a base de calcuo do ICMS o valor correspondente a seguros, juros, fretes e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas.

Justifica a tributação de tais valores, quando inerentes à operação realizada e compõem o seu valor, ou seja, integra o negócio jurídico celebrado entre o contribuinte e o seu cliente, do qual resulta transferência da propriedade da mercadoria e a consequente “saída” do estabelecimento comercial.

Contudo, por mais óbvio que possa parecer necessário sublinhar que tais valores acessórios somente serão alcançados pela incidência do ICMS se mantiverem estrita relação com o negócio jurídico que *dá ensejo ao nascimento da obrigação tributária*. Não há que incidir o ICMS sobre valores relativos aos negócios que, apesar de relacionados às mercadorias comercializadas, são alheios àqueles celebrados entre contribuinte e o respectivo adquirente (consumidor) para consubstanciar a transferência da propriedade dos bens objeto de circulação. Do contrário, estar-se-á admitindo a inserção na base de cálculo de valores absolutamente estranhos ao respectivo fato gerador.

O mesmo raciocínio deve ser empregado, no caso em concreto, com relação aos valores vinculados aos contratos celebrados com companhias seguradoras, sociedades de capitalização, corretoras ou consultoria de treinamento para cursos, via internet.

Além das garantias do fornecedor (garantia legal) e, se houver a garantia contratual, a garantia estendida ou complementar é regulada na Resolução CNSP 296/2013.

A garantia estendida tem como objetivo propiciar ao segurado, facultativamente e mediante pagamento de prêmio, a extensão temporal das garantias legal e contratual. O seguro a ela correspondente, facultativo ao adquirente da mercadoria e por ele contratado com a instituição financeira em momento posterior ao contrato de compra e venda celebrado com a empresa comerciante, sendo expressamente vedado condicionar-se a compra do bem ou a concessão de descontos à contratação dessa garantia.

Diversamente das garantias legal e contratual (que são obrigatórias ou previamente estabelecidas), a garantia estendida é instituída por um negócio jurídico absolutamente opcional e independente do contrato de compra e venda que se celebra.

Em regra, nessa transação, a empresa comerciante figura como mera intermediadora na contração do seguro com o usuário final, tornando-se, nessas circunstâncias, prestadora de serviços e, conseqüentemente, contribuinte do ISS (e não do ICMS), cuja base de cálculo será exclusivamente o valor da comissão por ela cobrado à instituição financeira. Os valores relativos à garantia estendida são por conta e ordem da seguradora, recebidos dos consumidores pela empresa comerciante e, posteriormente, repassada a esta última em prazo previamente por elas acordado.

O autuado, durante a diligência fiscal, determinada pelo órgão julgador, apresentou planilha com a discriminação mensal dos valores recebidos dos seus clientes, no exercício de 2010, a título de vendas de garantia estendida, vendas de seguros e outros serviços oferecidos por seus parceiros de negócios.

O Auditor Fiscal, de posse de tais documentos, refez os cálculos, apurando que o valor das transações acessórias foi superior à base de cálculo da infração, com exceção apenas do período de outubro de 2010, remanescente o valor de R\$21,02, conforme demonstrativo anexado aos autos (fl. 1691 - volume V).

Diante do exposto, acato o aludido demonstrativo, após a exclusão dos valores correspondentes às vendas de seguros, garantia estendida, e outros serviços, que não mantém vínculo com as vendas das mercadorias, efetuadas através dos cartões de débito e crédito, para fins de incidência do ICMS.

A infração 3 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$21,02.

O item 4 acusa o autuado da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado de 2009.

Valor da auditoria de estoques, R\$30.449,57.

Após as discussões do contraditório de praxe, o Processo Administrativo Fiscal – PAF foi submetido ao procedimento de diligência, em diversos momentos, até que fossem coligidos aos autos os esclarecimentos necessários à solução da lide.

Efetuada as revisões e as integrações necessárias, com o minucioso exame das provas apresentados pelo contribuinte autuado, nomeadas “*Notas Entrada*” e “*Notas Saída*”, além da movimentação dos produtos listados no levantamento de estoques por espécie de mercadorias, confrontando-os com a omissão apurada, o Auditor Fiscal, autor da ação fiscal, verificou que não se confirmaram as omissões apontadas, na inicial. Elaborou novos demonstrativos e os anexou aos autos, às fls. 1730/1739 - volume VI.

Ante a exposição, a infração 4 resta descaracterizada.

O Auto de Infração é **PROCEDENTE EM PARTE**, no valor de R\$1.541,02.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **272466.0010/14-6**, lavrado contra **ELETROZEMA S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21,02**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.520,00**, previstas nos incisos XIII-A, “j” e XVII, “c”, do mesmo artigo e lei citados, alterada, respectivamente, pelas Leis nºs 10.847/07 e 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2018.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR6