

PROCESSO - A. I. N° 203459.0003/17-3
RECORRENTE - LARJU COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA. (TOP MÓVEIS) – EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0004-05/18
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29/11/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0288-12/19

EMENTA: ICMS. 1. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. APURAÇÃO DE DECLARAÇÕES DE VENDAS EM VALOR INFERIOR AO INFORMADO PELAS INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DOS REFERIDOS CARTÕES. Afastada a arguição de nulidade. Dados obtidos conforme previsão legal. Alegações defensivas não mitigam a presunção legal. Infração subsistente. 2. MULTA PERCENTUAL SOBRE A PARCELA DO IMPOSTO (ICMS) QUE DEIXOU DE SER PAGA POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Acatado pedido de recalcule com base no art. 332 do RICMS/12. Infração subsistente em parte. Afastada a arguição de nulidade. Indeferido o pedido de diligência e perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/06/2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$23.362,41, em função das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 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 administradoras de cartão de crédito ou débito, nos meses de fevereiro e maio de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$8.780,79, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente.

Infração 02 - 07.15.05 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, março, maio, julho, setembro, novembro e dezembro de 2013, sendo aplicada multa no valor de R\$14.581,62, correspondente a 60% sobre o montante das entradas, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração julgada procedente em parte.

A 5ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0004-05/18 (fls. 92 a 98), com base no voto do Relator, a seguir transcrito:

“Compulsando os autos verifico que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99, tendo sido o imposto, a multa e suas respectivas bases de cálculo, evidenciados de acordo com demonstrativos detalhados do débito e com indicação clara do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além dos dispositivos da legislação infringidos.

Inicialmente examinarei a pertinência da infração 1 a qual expressa a acusação de haver a Impugnante omitido operações de saídas de mercadorias tributadas em vista da presunção legal prevista na alínea “a” do inciso VI do § 4º do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, fundamentada na alegada apuração de declarações de vendas que tiveram como contrapartida o recebimento de receitas tributáveis por meio de pagamento através de cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado pelas instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões.

Verifico que os elementos acostados aos autos são suficientes para concluir que os valores encontrados pelo Autuante estão de acordo com os arquivos TEF acostados às fls. 22 e que são aptos a comprovar a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, caso ao final se verifique que não foram devidamente oferecidos à tributação do ICMS.

Cabe ressaltar que as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito a despeito de se tratarem de informações prestadas por terceiro, são exigidas por determinação legal (art. 35-A da Lei nº 7.014/96) e representam elementos com o condão de protagonizar a presunção legal de omissão de saídas (alínea “a” do inciso VI do § 4º do Art. 4º da Lei nº 7.014/96).

Quanto a alegação de que as provas que lastrearam a acusação fiscal (relatório TEF) não foram oferecidas ao contraditório, verifico que também deve ser afastada em vista de que consta dos autos às fls. 23 o recibo de entrega, à Impugnante, dos referidos arquivos eletrônicos de forma que se comprova a efetiva aptidão da defesa para o exercício do contraditório.

Assim sendo, a prima facie descarto a arguição de nulidade quanto à infração 1, por entender que o lançamento do crédito se deu alinhado com os princípios constitucionais consagrados do Contraditório e da Ampla Defesa, e em respeito aos Decretos nºs 6.284/97 (RAICMS) e 7.629/99 (RPAF).

Quanto ao mérito, ainda relativo à infração 1, alegou a defesa que as diferenças apuradas decorrem das operações de vendas de mercadorias para entrega futura, porém não verifiquei dos autos qualquer prova inequívoca neste sentido.

Ocorre que não é pertinente que em havendo uma operação de venda com o respectivo pagamento antecipado, integral ou mesmo parcial, seja por cartão de crédito ou débito ou por qualquer outro meio, esta transação não repercute na emissão de um documento, fiscal ou mesmo extrafiscal, para que fique registrada a operação, seja para garantia do cliente ou para fins de registro contábil. Destaco que a emissão documento fiscal ou extrafiscal para registro de uma receita é uma obrigação fiscal prevista no artigo 1º da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994:

“Art. 1º A emissão de nota fiscal, recibo ou documento equivalente, relativo à venda de mercadorias, prestação de serviços ou operações de alienação de bens móveis, deverá ser efetuada, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, no momento da efetivação da operação.

§ 1º O disposto neste artigo também alcança:

a) a locação de bens móveis e imóveis;

b) quaisquer outras transações realizadas com bens e serviços, praticadas por pessoas físicas ou jurídicas.

§ 2º O Ministro da Fazenda estabelecerá, para efeito da legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, os documentos equivalentes à nota fiscal ou recibo podendo dispensá-los quando os considerar desnecessários.”

Todavia, apesar da alegação da existência de documentos extrafiscais para registro dos recebimentos de pagamento decorrentes de venda para entrega futura, estes documentos não foram apresentados pela defesa, conforme exige o inciso IV do Art. 8º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

É sabido, que a presunção em questão, objeto da infração 1, aplicada com espeque na norma prescrita na alínea “a” do inciso VI do § 4º do Art. 4º da Lei nº 7.014/96, trata-se de presunção “juris tantum”, que consiste na presunção relativa, válida até prova em contrário, contudo as alegações defensivas estão destituídas de documento probatório, me levando a concluir pela procedência da acusação relativa à infração 1.

Em relação à arguição de nulidade da infração 2, sob o argumento de que o Autuante tributou o resultado favorável ao Fisco, mas não levou em consideração os meses em que esse resultado foi favorável ao contribuinte, verifico que o procedimento do autuante está correto, pois não caberia na apuração do débito para fins de lançamento de ofício qualquer apontamento com fins de compensação fiscal com pretensão valor a que teria direito a Impugnante, pois o indébito tributário deve seguir seu rito próprio, previsto no RPAF. Portanto, afasto a pretensão de nulidade da infração 2.

Quanto ao pedido de diligência para fins de recomposição do levantamento fiscal objeto da infração 2, sob a alegação de que alguns DAEs não foram considerados pelo Autuante em seu demonstrativo de débito, asseguro que sopesei os DAEs listados no demonstrativo apresentado pela defesa e que constatei que os referidos recolhimentos foram devidamente computados pelo Autuante em seu levantamento fiscal, de forma que indefiro de pronto a diligência pretendida pela defesa.

Quanto às alegações de que, em discordância com o art. 332 do RICMS/2012, conforme vigia à época, o autuante adotou como termo inicial a data de emissão do documento fiscal e não a efetiva data de entrada das mercadorias, verifico que conforme demonstrou a defesa, se observa da planilha que explana a memória de cálculo perpretada pelo fisco (fls. 13) e das planilhas demonstrativas das notas fiscais (fls. 14 a 20), que os dados do levantamento fiscal não foram colhidos na própria escrituração fiscal da Impugnante, e sim de uma lista das notas fiscais de aquisição, de forma que verifico que, de fato, foi adotado como termo aquilo a data da emissão da nota fiscal e não a data de entrada da mercadoria.

Analisando a planilha de cálculo apresentada pela defesa por ocasião da assentada para julgamento ocorrida em 24/01/2018 em vista do adiamento do julgamento do dia 23/01/2018, fls. 80/87, contendo um demonstrativo com o recálculo dos valores objeto do lançamento de crédito fiscal em tela, verifiquei às seguintes inconsistências: a) a memória de cálculo parestantada pela defesa padeceu do mesmo vício do cálculo realizado pelo Autuante, pois partindo do mesmo relatório de notas fiscais que foi objeto dos cálculos do autuante constante das fls. 14 a 20, adotou como critério que a data de entrada das mercadorias das notas fiscais emitidas nos últimos dias de um mês seria os primeiros dias do mês subsequente, critério este que não denota a

segurança exigida para fins de lançamento de crédito tributário; e b) o cálculo apresentado pela defesa não se deteve aos meses objeto da autuação e por conseguinte buscou abater do débito os valores que em seu cálculo teria apresentado recolhimento supostamente superior.

Desta forma, para atender o pleito da defesa de que o cálculo da antecipação parcial leve em consideração a data da entrada da mercadoria e não a data da emissão da nota fiscal, refiz os cálculos com base nos dados constantes da cópia do livro Registro de Apuração do ICMS, tomando como base a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS acostado aos autos pelo Autuante às fls. 26 a 50, visto que a escrituração fiscal obedece a data de entrada e não a data de emissão do documento fiscal, admitindo para o cálculo o valor escriturado pela Impugnante como entradas de mercadorias adquiridas em outras unidades da federação, tendo apurado o valor devido de R\$12.196,17, conforme demonstro a seguir:

MÊS	ENTRADAS DE OUTROS ESTADOS		CÁLCULO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL					
	BC ICMS	VL ICMS CRÉD.	ICMS 17%	DEVIDO	REC.	NÃO REC.	MULTA %	VALOR MULTA
jan/13	38.563,18	2.699,44	6.555,74	3.856,30	2.058,59	1.797,71	60	1.078,63
mar/13	33.470,10	2.352,68	5.689,92	3.337,24	1.558,17	1.779,07	60	1.067,44
mai/13	68.279,14	4.975,35	11.607,45	6.632,10	213,50	6.418,60	60	3.851,16
jun/13	68.514,31	5.541,89	11.647,43	6.105,54	843,66	5.261,88	60	3.157,13
set/13	62.404,58	4.383,39	10.608,78	6.225,39	1.387,95	4.837,44	60	2.902,46
nov/13	24.448,06	1.712,46	4.156,17	2.443,71	2.240,05	203,66	60	122,20
dez/13	361,27	28,39	61,42	33,03	4,44	28,59	60	17,15
TOTAL DA INFRAÇÃO 2								12.196,17

Destarte concluo pela procedência parcial da infração 2.

Decido pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 109 a 119), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual disse que a atividade de venda de móveis e eletrodomésticos apresenta peculiaridades que não são desconhecidas do Fisco, se caracterizando pela venda de mercadorias para entrega futura, sendo o documento fiscal emitido na entrega da mercadoria.

Explicou que o pagamento pode ser feito imediatamente, no momento da compra, ou ser pago um sinal e o restante quando da entrega do pedido, ou ainda ser efetuado integralmente na entrega da mercadoria.

Aduziu que o RICMS/12 é claro ao determinar a obrigatoriedade de emissão de documento fiscal tão-somente no momento da entrega da mercadoria, nos termos dos seus Arts. 337 e 338, que transcreveu, não havendo obrigatoriedade da emissão do documento fiscal no momento do ingresso de recursos proveniente da operação de venda para entrega futura.

Declarou que emite ao consumidor documento escrito, proveniente de bloco sequenciado de folhas, em que consta a natureza do pedido, a descrição do produto, o prazo de entrega, a identificação do consumidor, a modalidade de pagamento e o valor pago, que serve de lastro para a emissão do competente cupom fiscal quando o cliente receber a mercadoria.

Afirmou que os valores encontrados pelo Autuante como sendo diferenças tributáveis entre os importes informados pelas empresas administradoras de cartões de crédito e as operações de venda e de prestação de serviços praticados no mesmo período traduzem, em verdade, os diferentes momentos em que são realizadas as compras de mercadorias e aqueles em que elas são entregues ao consumidor final, quando efetivamente são emitidos os cupons fiscais.

Alegou que essas diferenças são nitidamente observáveis quando o próprio Demonstrativo elaborado pelo Autuante apresenta meses em que os valores apurados no Registro de Saída são superiores àqueles informados pelas empresas de cartão de crédito e de débito, como foi o caso dos meses de janeiro, março, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2013, mas que foram desprezadas pelo Auditor, como se fosse possível o contribuinte querer pagar mais imposto do que deveria.

Informou que foi excluído do regime do SIMPLES NACIONAL, em 15/06/2016, retroagindo seus efeitos para 01/01/2013, momento em que deveria ter migrado espontaneamente para o regime normal com a adoção do conta corrente fiscal para escrituração e apuração do ICMS e, enquanto adotara esse regime, não escriturou a apuração e pagamento do ICMS na forma do regime do conta corrente fiscal, tendo havido a necessidade de se fazer um trabalho que até então não

existia e que compreendia a reconstituição de toda a sua escrita fiscal.

Asseverou que a adoção retroativa dessa metodologia, ao qual não estava adstrito, fez com que a escrituração dos livros e demonstrativos exigidos pelo regime normal fosse extremamente prejudicada pela compressão de tempo, fazendo com que não efetuasse com correção o lançamento de todas as notas fiscais nos livros competentes.

Argumentou que foi o que ocorreu no mês de outubro de 2013, em que o Autuante não lançou qualquer valor como venda com cartão constante na redução Z, quando em verdade, as notas fiscais em anexo demonstram que houve vendas com cartão no importe de R\$39.124,00, não havendo o que recolher de imposto a esse título.

Explicitou que houve equívoco do Autuante ao apurar a suposta falta de pagamento da antecipação parcial do ICMS, como já ficara determinado na decisão de primeira instância, ao não observar a legislação da época dos fatos geradores e adotar o momento da emissão do documento fiscal para fixar aspecto temporal da incidência tributária, e não o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento destinatário, consoante determinação contida na norma vigente no período fiscalizado.

Salientou que tal erro já foi corrigido na decisão de primeira instância, mas deve ser considerado que pagou o valor das antecipações com as reduções previstas no Art. 274 do RICMS/12, que concedia o desconto de 20% para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, independentemente de estarem sob a égide do SIMPLES NACIONAL, como era o seu caso.

Entendeu que, na apuração do ICMS pelo regime do conta-corrente fiscal, no caso de exclusão do SIMPLES NACIONAL, o recolhimento da antecipação parcial com valor reduzido já o penaliza, porque seu crédito fiscal também será menor, não encontrando guarida na legislação a imposição de multa sobre um benefício que estava fruindo regularmente.

Apelou pela dispensa ou redução da multa por equidade, consoante o Art. 176, III, “c” do RPAF/99, sob o argumento de que a penalização do contribuinte, ao ser excluído do sistema simplificado de pagamento de tributos, com o recolhimento do ICMS calculado no regime normal de tributação dos últimos cinco anos já se revela como punição suficiente.

Requeru o Provimento do Recurso Voluntário para que seja decretada a improcedência do Auto de Infração, determinando para os casos pertinentes a necessária diligência por Auditor estranho ao feito.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, o qual exige ICMS em decorrência da omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, e multa percentual sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial.

O Autuado, ao final de sua peça recursal, requereu a realização de diligência por Auditor estranho ao feito, sem esclarecer as suas razões. Indefiro o pleito, lastreado no Art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Ademais, as matérias discutidas neste processo se referem a fatos vinculados à escrituração fiscal e respectivos documentos, cuja cópia simplesmente poderia ter sido juntada aos autos pelo Autuado.

No tocante à Infração 01, a simples alegação de que o momento do pagamento não coincide com o momento da emissão do documento fiscal não desonera o Autuado de provar que emitiu o referido documento e efetuou o respectivo recolhimento do imposto devido.

Cabia ao Autuado demonstrar que o documento fiscal foi emitido, mesmo que em momento posterior ao pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito, relacionando-o com os pagamentos, o que ainda pode ser efetuado em sede de controle de legalidade.

Também cabia ao Autuado vincular os referidos documentos fiscais que disse ter emitido no mês

de maio de 2013 (embora tenha se referido ao mês de outubro do mesmo ano) às informações prestadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito ou débito, os quais nem escriturados foram, conforme inclusive foi confessado pelo próprio Autuado, e provar que o imposto referente a estas saídas foi pago.

Mantenho a decisão recorrida em relação à Infração 01.

Em relação à Infração 02, verifico que as devidas correções foram efetuadas pela Decisão de piso, tendo o Autuado questionado apenas a aplicação da multa, solicitando a sua dispensa ou exclusão ao apelo de equidade, consoante o Art. 176, III, “c”, do RPAF/99.

Primeiro, devo esclarecer que não cabe a esta instância avaliar tal pedido.

Segundo, não entendo que é uma questão de equidade. Conforme consta de sua peça recursal, o Autuado foi excluído do regime do SIMPLES NACIONAL, em 15/06/2016, retroagindo seus efeitos para 01/01/2013, momento em que deveria ter migrado espontaneamente para o regime normal com a adoção do conta-corrente fiscal para escrituração e apuração do ICMS.

O Autuado não pode alegar a sua própria desídia no refazimento da sua escrita, tendo consciência dos seus erros, para embasar um pedido de dispensa ou redução de multa prevista legalmente.

Terceiro, ressalto que a multa aplicada na Infração 02 decorre de descumprimento de obrigação principal, já que seu comando é a falta de pagamento do imposto, cujo pagamento apenas é dispensado em função da sua satisfação a partir do recolhimento relativo às operações subsequentes. Portanto, é inaplicável à espécie o § 7º do Art. 42 da Lei nº 7.014/96 e o Art. 158 do RPAF/99, afinal, ambos os dispositivos só permitem a dispensa ou redução da multa aplicada quando se referirem a descumprimento de obrigação acessória.

Saliento que a redução prevista no Art. 274 só é aplicável quando o imposto é pago no prazo regulamentar e que os valores exigidos, mesmo após as exclusões efetuadas pela Decisão de piso, são bem mais elevados, não correspondendo ao percentual de 20% como alegado.

Só caberia a redução com a comprovação do pagamento do imposto em relação às notas fiscais relacionadas no demonstrativo, efetuado no prazo regulamentar, mediante a aposição dos seus números nos documentos de arrecadação.

Diante do exposto, também mantenho a Decisão ora recorrida em relação à Infração 02, com a redução ali prevista.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 203459.0003/17-3, lavrado contra **LARJU COMERCIAL DE MÓVEIS LTDA. (TOP MÓVEIS) – EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.780,79**, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$12.196,17**, prevista no inciso II, “d”, do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS