

A. I. N° - 269440.0006/17-8
AUTUADO - H S BORGES E CIA. LTDA. - ME
AUTUANTE - WALTER KHUN
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS (OESTE)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/01/2020

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0202-01/19

EMENTA: ICMS. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Em face das alegações defensivas e na busca da verdade material, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência em duas oportunidades, sendo que na última diligência, cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, foi realizada uma revisão fiscal na forma recomendada por esta JJF, o que culminou com a redução do valor do ICMS originariamente exigido no Auto de Infração, conforme “NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” elaborado pelo diligenciador. Na referida revisão fiscal o diligenciador detalhou os pontos que foram suscitados na diligência, tendo, inclusive, considerado a proporcionalidade, conforme demonstrativo que elaborou acostados aos autos. Não acolhida a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/02/2017, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$1.003.105,12, acrescido da multa de 100%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *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.*

Consta, adicionalmente, na descrição da conduta infracional imputada ao autuado: *As diferenças apuradas foram calculadas utilizando os valores apurados no TEF – transferência eletrônica de fundos e DMA.*

Período de ocorrência: janeiro, abril a novembro de 2013, janeiro a maio e julho de 2014, janeiro a novembro de 2015.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.100 a 118). Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Sustenta que a autuação não merece prosperar pelas seguintes razões:

- por duplicidade de exigência fiscal, haja vista que sobre o mesmo fato gerador, ou seja, saída de mercadorias, e no mesmo período, no caso 2013, 2014, e 2015, o ICMS incidente sobre as operações de vendas está sendo exigido por meio do presente Auto de Infração, mas, também, mediante o Auto de Infração nº 269440.0007/17-4, cuja cópia colacionou aos autos;
- por incompetência do Auditor Fiscal autuante para proceder a exigência fiscal contra empresa do regime do Simples Nacional;
- pela não observância do princípio da não cumulatividade do ICMS;
- pela inobservância da determinação contida na Instrução Normativa nº 56/2007.

Afirma que foram muitos os equívocos incorridos pela Fiscalização, razão pela qual se este órgão julgador administrativo não decidir pela nulidade da autuação, por certo julgará improcedente.

Aduz que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem

atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Observa que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Diz que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no trecho da Revista dos Tribunais cuja redação reproduz.

Afirma que a função administrativo-tributária, que deve ser exercida pela autoridade fiscal, exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em face do que o tributo será tornado líquido e certo, e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade.

Assevera que é por isso que o caso em lide, devido aos vícios que possuem, levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Reporta-se sobre a ocorrência do *bis in dem*.

Alega que o autuante não observou que o ICMS exigido no presente Auto de Infração, também está sendo exigido no Auto de Infração nº 269440.0007/17-4, o que configura duplicidade da exigência fiscal.

Observa que a dupla exigência fiscal tem como consequência o enriquecimento sem causa, prática condenável no mundo jurídico. Acrescenta que a ação fiscal praticada pela autuante ao exigir duas vezes o mesmo imposto, sobre o mesmo fato gerador e no mesmo período recai no *bis in idem*.

Salienta que a validade e eficácia do ato administrativo estão condicionadas à sua prática em motivos reais, idôneos e existentes, no caso a exigência do tributo se baseou em um único fato gerador já considerado no Auto de Infração nº 269440.0007/17-4. Neste sentido, invoca e reproduz decisões do CONSEF, conforme os Acórdãos CJF Nº 0045-11/11, JJF Nº 0016-03/12, CJF Nº 0158-12/15.

Diz que, desse modo, a Constituição Federal de 1988, veda o emprego do confisco tributário, consoante o art. 150, IV, impedindo que todo e qualquer ente político, com poder de imposição fiscal emanado da mesma Carta, venha a cobrar: tributo, contribuições ou penalidades, que tenham nítido e ostensivo caráter confiscatório.

Consigna que cobrar duas vezes o mesmo imposto é efetuar confisco do patrimônio do contribuinte, uma vez que o imposto só deve ser pago uma única vez, sob pena de incorrer na prática condenável do *bis in idem*. Neste sentido, invoca e reproduz ensinamento de Hugo de Brito Machado.

Alega a incompetência do Auditor Fiscal autuante. Diz que se trata de empresa optante pelo Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, sendo que a ação fiscal foi desenvolvida por Auditor Fiscal quando a competência para tanto é do Agente de Tributos, consoante o art. 42, II do RPAF/BA/99. Neste sentido, invoca e reproduz as ementas dos Acórdãos CJF Nº 0332-11/15 e JJF Nº 0132-03/15.

Alega inobservância do princípio da não cumulatividade. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 155, II, § 2º, I e II da Constituição Federal, bem como a posição doutrinária de Sacha Calmon, Roque Carrazza e Misabel Derzi.

Diz que aplicando ao presente caso as lições dos mestres acima aduzidos, vê-se que a ação fiscal se resume a cobrar supostos débitos de ICMS, pela falta de recolhimento do imposto devido pelas saídas das mercadorias, ignorando a existência de créditos fiscais para serem compensados com débito do ICMS, conforme se constata nas cópias das notas fiscais que colaciona aos autos (doc.05).

Ressalta que os créditos de ICMS constantes das referidas notas fiscais não se referem aos créditos de ICMS considerado pelo autuante na DMA. Neste sentido, invoca e reproduz as ementas dos Acórdãos JJF Nº 0072-04/12, JJF Nº 0072/01/16.

Conclusivamente, requer a retificação do valor da exigência fiscal, considerando, no quanto devido, o direito a compensar o crédito fiscal gerado pelo imposto incidente na operação anterior, devendo ser recolhido aos cofres públicos apenas a diferença, se houver.

Alega a inobservância da determinação contida na Instrução Normativa nº 56/2007. Diz que, sem observar os índices de proporcionalidade constante das DMAs, conforme se vê nos demonstrativos colacionados aos autos (doc.06), ou seja, sem excluir do cálculo do ICMS devido, as operações sem débito do imposto, o autuante não observa o que prescreve a Instrução Normativa nº 56/2007, cuja redação transcreve. Registra que o CONSEF já decidiu nesse sentido, conforme os Acórdãos CJF Nº 0170-11/15, CJF Nº 0257-12/14, CJF Nº 0286-11/16, cujas ementas reproduz.

Finaliza a peça defensiva, requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, se este não for o entendimento deste órgão julgador, a procedência parcial, excluindo do débito, as saídas isentas, com base de cálculo reduzida, não tributadas e com a fase de tributação encerrada em face da substituição tributária.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.161 a 164). Contesta a alegação defensiva de ocorrência do *bis in idem*.

Afirma que as infrações têm fatos geradores distintos. Explica: a infração de que cuida o presente Auto de Infração tem o código 05.08.01, cujo fato gerador é a omissão de saída de mercadorias tributadas 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 em comparação com as DMAs escrituradas e enviadas à SEFAZ/BA pelo autuado. Já a infração de que trata o Auto de Infração nº 269440.0007/17-4 tem o código 02.01.02, sendo referente a operações com mercadorias em que o contribuinte, apesar de emitir a Nota Fiscal eletrônica não as escriturou na EFD.

No tocante à alegação defensiva referente à incompetência da autoridade fiscal, afirma que o autuado não se trata de optante do Simples Nacional. Esclarece que, em conformidade com os Dados Cadastrais extraídos do INC-Informações do Contribuinte, a forma de apuração do imposto é Conta Corrente Fiscal. Ressalta que consta ainda no INC como data da exclusão do Simples Nacional, em 31/12/2010.

Conclusivamente, diz que a ação fiscal foi legalmente exercida por Auditor Fiscal, em conformidade com os termos do art. 42, I do RPAF/BA/99.

Quanto à alegação defensiva atinente a inobservância da Instrução Normativa nº 56/2007, consigna que o autuado acostou aos autos, fls. 154 a 156, um levantamento levando em consideração as DMAs para fins de cálculo do índice de proporcionalidade entre as operações de saídas sem débito do ICMS e o total das operações. Contudo, os valores apresentados no referido levantamento são divergentes das DMAs que se encontram no banco de dados da SEFAZ/BA.

Diz que, considerando a orientação dada pela Instrução Normativa n. 56/2007, não foi possível encontrar elementos ou informações confiáveis que dessem suporte para considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido.

Finaliza a peça informativa, mantendo na totalidade o Auto de Infração.

O autuado apresentou petição (fl.169) no sentido de que seja acostada, aos autos, planilha de crédito do exercício de 2015, ratificando o equívoco da autuação que cobrou débitos do ICMS pelas saídas sem considerar a existência de créditos a serem compensados com os débitos do ICMS. Neste sentido, invoca o art. 145 do RPAF/BA/99 para solicitar que seja determinada a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito.

O ilustre Julgador/Relator do presente PAF, Marcelo Mattedi e Silva, submeteu à apreciação dos demais membros desta JJF a proposição de realização de diligência à INFAZ/BARREIRAS (fls. 218/219) que foi acolhida, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências:

1. Intimasse o autuado a apresentar, no prazo de 30 dias, planilha indicando as notas fiscais de

saídas por ele emitidas vinculadas aos recolhimentos efetivamente realizados em cada período de apuração objeto deste Auto de Infração, inclusive com memória de cálculo da apuração do imposto;

2. após o cumprimento da intimação pelo autuado, refizesse o demonstrativo de débito, retirando da exigência fiscal os valores das notas fiscais exigidas no referido Auto de Infração nº 269440.0007/17-4, que não constam na relação vinculada aos recolhimentos efetuados pelo autuado, conforme o item 1;
3. elaborasse planilha de cálculo da proporcionalidade entre o valor das operações tributadas e o valor total das operações, com base nas saídas apresentadas no item 1, somadas às notas fiscais exigidas no referido Auto de Infração nº 269440.0007/17-4, aplicando os valores ao demonstrativo de débito resultante do item 2.

O autuado apresentou petição (fl.223) na qual apresenta planilha de crédito fiscal do 2º semestre de 2014 que, segundo diz, ratifica o equívoco da autuação ao cobrar débitos de ICMS ignorando a existência de créditos fiscais para fins de compensação com os débitos do ICMS. Reitera o pedido de diligência anteriormente apresentado.

O Auditor Fiscal estranho ao feito se pronunciou (fl. 250), esclarecendo que, em cumprimento a diligência solicitada, intimou o autuado por meio do DTE para que apresentasse planilha com notas fiscais de saídas, conforme solicitado no item 01 da diligência. Contudo, decorrido 70 dias da intimação, o autuado não apresentou a referida planilha, assim como não abriu o DTE para ler a intimação. Anexou aos autos cópias da intimação.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFRAZ/BARREIRAS (fls.261), a fim de que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. refaça o demonstrativo de débito, retirando da exigência fiscal os valores das notas fiscais exigidas no Auto de Infração nº.269440.0007/17-4;
2. elabore planilha de cálculo da proporcionalidade entre o valor das operações tributadas e o valor total das operações, com base nas saídas, incluídas as notas fiscais exigidas no Auto de Infração nº. 269440.0007/17-4, aplicando os valores ao demonstrativo de débito resultante do item 1.

O Auditor Fiscal designado para cumprimento da diligência - em razão da aposentadoria do autuante - consignou que refez o demonstrativo de débito, retirando da exigência fiscal os valores das notas fiscais de saídas exigidas no Auto de Infração nº 269440.0007/17-4, conforme “NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” anexado.

Esclarece que elaborou planilha de cálculo da proporcionalidade entre o valor das operações tributadas e o valor total das operações, com base nas saídas incluídas as notas fiscais exigidas no Auto de Infração nº 269440.0007/17-4, e aplicou os índices de proporcionalidade aos valores do “NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO”, anexado aos autos.

O autuado, cientificado via DTE – Domicílio Tributário Eletrônico, do resultado da diligência (fl.278), não se manifestou.

VOTO

Inicialmente, cumpre consignar que o lançamento de ofício em lide foi realizado em consonância com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, inexistindo qualquer vício ou falha que o inquira de nulidade. O devido processo legal foi observado. A conduta infracional imputada ao autuado encontra-se descrita com clareza e precisão, permitindo a perfeita compreensão da acusação fiscal. A base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito e o sujeito passivo estão claramente identificados no lançamento.

Não ocorreu qualquer ofensa ao artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99. O direito à ampla defesa e ao contraditório do autuado foi respeitado, portanto, inexistindo qualquer cerceamento deste direito.

No que concerne à alegação defensiva atinente à incompetência da autoridade fiscal, verifica-se que também não há como prosperar, haja vista que o autuado no período objeto da autuação - janeiro, abril a novembro de 2013, janeiro a maio e julho de 2014, janeiro a novembro de 2015 - não se encontrava na condição de optante pelo Regime do Simples Nacional. Na realidade, de acordo com os Dados Cadastrais constantes do sistema da SEFAZ/BA, INC - Informações do Contribuinte, a forma de apuração do imposto é Conta Corrente Fiscal, sendo que a sua exclusão do Simples Nacional ocorreu em 31/12/2010.

Diante disso, não acolho as nulidades arguidas.

No mérito, verifico que o autuante utilizou, no levantamento, os dados e informações entregues pelas administradoras de cartões de crédito/débito, referentes a valores de vendas realizadas pelo autuado e que teriam sido omitidos no período de janeiro, abril a novembro de 2013, janeiro a maio e julho de 2014, janeiro a novembro de 2015, em face da não emissão dos respectivos documentos fiscais.

Conforme relatado, esta Junta de Julgamento Fiscal, em face das alegações defensivas e na busca da verdade material, converteu o feito em diligência em duas oportunidades, sendo que na última diligência, cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, foi realizada uma revisão fiscal na forma recomendada por esta JJF, o que culminou com a redução do valor do ICMS originariamente exigido no Auto de Infração de R\$1.003.105,12 para R\$73.672,28, conforme “NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” elaborado pelo diligenciador, acostado à 266 dos autos.

Na referida revisão fiscal, o diligenciador detalhou os pontos que foram suscitados na diligência, tendo inclusive considerado a proporcionalidade, conforme demonstrativo que elaborou acostados aos autos.

Cabe observar que não procede a alegação defensiva de que o autuante não considerou o seu direito ao crédito no levantamento, haja vista que se trata de exigência fiscal por presunção de omissão de receitas referente a operações de saídas tributadas. Ademais, por se tratar o autuado de Contribuinte que apura o imposto pelo regime normal de apuração - conta corrente fiscal -, os créditos fiscais são lançados na entrada da mercadoria no estabelecimento e compensados com os débitos referentes às operações de saídas, apurando-se o saldo do ICMS, devedor ou credor, conforme o caso.

Diante disso, a infração é parcialmente subsistente o valor de R\$73.672,28, conforme “NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO” elaborado pelo diligenciador de 266 dos autos.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

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 269440.0006/17-8, lavrado contra **H S BORGES E CIA LTDA. – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$73.672,28**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR