

PROCESSO - A. I. Nº 298618.0013/16-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SOHO RESTAURANTE LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0031-04/18
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/11/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0346-12/19

EMENTA: ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Na ação fiscal foram cometidos erros que tornam ilíquido e incerto o valor do crédito tributário exigido. Além do mais, houve claro cerceamento de defesa. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de equívocos e obedecidos os prazos decadenciais. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 4ª JJF Nº 0031-04/18 que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2016, onde exigiu multa percentual e ICMS no valor total de R\$109.326,66, em face das seguintes acusações:

Infração 01 - Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, fevereiro, agosto, setembro e novembro de 2015, no valor total de R\$2.132,49.

Infração 02 - “Efetuou o recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras fora unidades da Federação e/ou exterior”. ICMS: R\$1.657,16. Período: janeiro a maio e novembro de 2015. Multa de 60%.

Infração 03 – “Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões” ICMS: R\$105.538,91. Período: exercício de 2015. Multa de 100%.

Após o autuado, por representante legalmente constituído, ingressar com sua impugnação, fls. 28/37, discorrendo a irresignação do lançamento tributário, e o fiscal autuante prestar sua informação fiscal (fls. 71/73), combatendo os fatos apontados pelo contribuinte, a 4ª JJF consignou sua apreciação da lide no dia 13 de março de 2018, por decisão unânime, nos seguintes termos:

VOTO

Ressalto, de forma bastante sucinta, que o crédito tributário representa o momento de “exigibilidade” do tributo, ou seja, da relação jurídico-tributária entre o Estado e os seus contribuintes. Nasce com o lançamento tributário – Auto de Infração, por exemplo (sendo privativo e vinculado) e que confere à obrigação tributária a sua exigibilidade. Ou seja, é ele a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança e este lançamento é um procedimento administrativo, o qual objetiva detectar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o quantum de tributo devido, apontar o sujeito passivo e, quando devida, cominar a penalidade aplicável. E tudo isto se encontra determinado no art. 142, do CTN.

Portanto, o quantum de tributo devido é elemento nuclear do crédito tributário, uma vez que a base de cálculo do imposto é a sua dimensão material, aquela que mensura o fato tributário impositivo. Assim não sendo, carece dos atributos de certeza e liquidez,

Feitas estas iniciais colocações, analiso a forma como foi apurado o quantum devido no presente Auto de Infração.

As infrações 01 e 02 encontram-se baseadas nas NF-es de entradas do estabelecimento autuado.

A infração 01 trata da Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

O autuante, conforme planilha extraída do CD do Auto de Infração (arquivo intitulado “SubstTrib Normal Ent”), listou todas as NF-es de aquisições realizadas pelo estabelecimento autuado, incluindo nela todas as mercadorias, quer estivessem no regime da antecipação/substituição tributária (ex: vinho), com regime normal (ex: Ervilha com Wasabi), ou mesmo aquisições, que pela atividade do autuado, se caracteriza como de uso e consumo ou ativo imobilizado (ex: Cardapios Dig Capadura - Carta de Vinho, forno elétrico, toner para impressora). Estes exemplos foram retirados do mês de janeiro de 2015, porém servem para os demais meses.

Somou o valor das NF-e na forma acima descrita e apresentou como base de cálculo para apuração da antecipação parcial, motivadora da infração 01. Ainda como exemplo de janeiro de 2015: o valor encontrado foi de R\$32.929,73. Este valor é a soma da coluna “A PARCIAL B. CALCULO” levada para o DEMONSTRATIVO DO PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO. Foi calculado o ICMS devido (Coluna: “ICMS Integral), abatidos os créditos fiscais e apurado o valor devido. Deste valor devido foi, igualmente, abatido o valor recolhido pelo autuado e exigida a diferença entre o ICMS devido e o recolhido.

O impugnante, embora de forma equivocada, pois alegou que seria da infração 02, pontuou esta situação, que de fato se faz presente nesta infração 01.

Ou seja, o autuante considerou todas as entradas, independente do regime de enquadramento das mercadorias, bem como, da destinação de algumas delas e exigiu a multa percentual sobre o ICMS antecipação parcial em relação às aquisições devidamente escrituradas que, no seu entender, deveria ter sido pago o ICMS-Antecipação parcial.

Quando de sua primeira informação fiscal, seguiu o mesmo equívoco do impugnante (infração 02 e não infração 01) e afirmou textualmente: “No levantamento realizado, foram retiradas as notas de consumo e as de substituição tributária alocadas na planilha de substituição parcial. Resultado consta do CD que acompanha esta informação Fiscal”. Em seguida, apresenta à fl. 75 um Demonstrativo de Débito da infração 01, que passou para R\$26,64, referente ao mês de janeiro de 2015, embora tenha afirmado que a mantinha em sua totalidade.

Não se tem notícia como o autuante chegou a este valor de R\$26,64, valor este que, nas suas manifestações foi cancelado, já que, manteve a autuação em sua integralidade. Se acaso ele tenha de fato se referido à infração 02, quando prestou sua informação fiscal, esta situação não restou comprovada, já que esta também foi mantida.

Em síntese, resta patente a iliquidez e incerteza do valor da multa percentual a ser exigida, pois o ICMS Antecipação Parcial na forma que foi apurado, encontra-se eivado de vícios que somente uma nova fiscalização poderá sanar, inclusive não sendo da competência da ASTEC/CONSEF executar.

A infração 02 diz respeito ao recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras fora unidades da Federação e/ou exterior.

Desta mesma planilha acima nominada (infração 01), o autuante captou os valores da base de cálculo do ICMS-ST. Sabe-se que assim agiu, pois foi necessário se perquirir onde ele havia encontrado o valor de R\$5.202, 94, no mês de janeiro de 2015, como base de cálculo do referido imposto e que consta no DEMONSTRATIVO DO PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO.

O cálculo do imposto por antecipação/substituição tributária não foi apresentado neste demonstrativo. Apenas indicado. Consta ainda nesta planilha que para esta apuração deveria ser analisado o “Demonstrativo “1” Anexo”. Este demonstrativo não se encontra nos autos.

Todas estas incorreções, se presume, fez com que o defendente tenha cometido equívocos na sua impugnação.

Afora tal situação, o autuante quando de sua informação fiscal confunde a infração 01 com a infração 02. Diz que estava retirando as notas de consumo e as de substituição tributária (em total incoerência, pois aqui se exige a antecipação/substituição tributária), apresenta demonstrativo da infração 01 (cancelado) e mantém a ação fiscal.

Mais uma vez, resta patente a iliquidez e incerteza do valor do imposto a ser exigido, pois o ICMS Antecipação na forma que foi apurado, encontra-se eivado de vícios que somente uma nova fiscalização poderá sanar, inclusive não sendo da competência da ASTEC/CONSEF executar.

A infração 03 diz respeito à omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição

financeira e administradora de cartões.

Depois de diversos embates, o próprio autuante pede a exclusão desta infração do presente processo, pois constatou ter havido erro no programa PRODIFE que havia utilizado para apuração do imposto. Informa que ele somente havia processado os cupons fiscais, contidos no CD fornecido pelo contribuinte, do ECF Bematech, chassi BE050769200007012789, não levando em consideração o ECF Epson, Chassi EP0814100000064295. Que após análise entre a informação das Administradoras e os valores lançados como saídas nos DMA mensais, os valores das saídas são sempre maiores que os valores informados pelas administradoras.

Embora a análise realizada pela autuante não seja a mais adequada para desconstituir a presente infração, ao não serem apuradas as saídas de todos os ECF's, este fato maculou a ação fiscal.

Assim, e pela terceira vez, resta patente a iliquidez e incerteza do valor do imposto a ser exigido, somente podendo ser sanado através de nova fiscalização.

Por tudo exposto, alinho-me aos argumentos do impugnante de que o presente Auto de Infração encontra-se eivado de vícios que o leva à sua nulidade, uma vez que existem vícios no procedimento fiscal que tornou ilícito o quantum a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo, além de claro cerceamento ao direito de defesa.

Voto pela Nulidade do presente Auto de infração com base no art. 18, II e IV, "a", do RPAF/BA. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de equívocos e obedecidos os prazos decadenciais.

A JJF recorreu de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda, nos termos do artigo 169, I, "a", item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto em relação à Decisão da 4ª JJF que julgou pela Nulidade do Auto de Infração.

Ressalto, de forma bastante sucinta, que o crédito tributário representa o momento de "exigibilidade" do tributo, ou seja, da relação jurídico-tributária entre o Estado e os seus contribuintes. Nasce com o lançamento tributário onde o Auto de Infração é um lançamento de ofício, efetuado pela autoridade fiscal, sendo privativo e vinculado e que confere à obrigação tributária a sua exigibilidade. Ou seja, é ele a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança e este lançamento é um procedimento administrativo, o qual detecta a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o *quantum* de tributo devido, apontar o sujeito passivo e, quando devida, cominar a penalidade aplicável. E tudo isto se encontra determinado no art. 142 do CTN.

Portanto, o *quantum* de tributo devido é elemento referente ao próprio núcleo do crédito tributário, uma vez que a base de cálculo do imposto é a sua dimensão material, aquela que mensura o fato tributário impositivo. Assim não sendo, carece dos atributos de certeza e liquidez,

Feitas estas iniciais colocações, analiso a forma como foi apurado o *quantum* devido no presente Auto de Infração.

As infrações 01 e 02, encontram-se baseadas nas NF-es de entradas do estabelecimento autuado.

A **infração 01** trata da *Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

O autuante, conforme planilha extraída do CD do Auto de Infração (arquivo intitulado "SubstTrib Normal Ent"), listou todas as NF-es de aquisições realizadas pelo estabelecimento autuado, incluindo nela todas as mercadorias, quer estivessem no regime da antecipação/substituição tributária (ex: vinho), com regime normal (ex: Ervilha com Wasabi), ou mesmo aquisições, que pela atividade do autuado, se caracteriza como de uso e consumo ou ativo imobilizado (ex:

Cardapios Dig Capadura - Carta de Vinho, forno elétrico, toner para impressora). Estes exemplos foram retirados do mês de janeiro de 2015, porém servem para os demais meses.

Somou o valor das NF-e na forma acima descrita e apresentou como base de cálculo para apuração da antecipação parcial, motivadora da infração 01. Ainda como exemplo de janeiro de 2015: o valor encontrado foi de R\$32.929,73. Este valor é a soma da coluna “A PARCIAL B. CALCULO” levada para o DEMONSTRATIVO DO PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO. Foi calculado o ICMS devido (Coluna: “ICMS Integral), abatidos os créditos fiscais e apurado o valor devido. Deste valor devido foi, igualmente, abatido o valor recolhido pelo autuado e exigida a diferença entre o ICMS devido e o recolhido.

O impugnante, embora de forma equivocada, alegou que seria da infração 02, pontuou esta situação, que de fato se faz presente nesta infração 01.

Ou seja, o autuante considerou todas as entradas, independente do regime de enquadramento das mercadorias, bem como, da destinação de algumas delas e exigiu a multa percentual sobre o ICMS antecipação parcial em relação às aquisições devidamente escrituradas que, no seu entender, deveria ter sido pago o ICMS-Antecipação parcial.

Quando de sua primeira informação fiscal, seguiu o mesmo equívoco do impugnante (infração 02 e não infração 01) e afirmou textualmente: *“No levantamento realizado, foram retiradas as notas de consumo e as de substituição tributária alocadas na planilha de substituição parcial. Resultado consta do CD que acompanha esta informação Fiscal”*. Em seguida, apresenta à fl. 75 um Demonstrativo de Débito da infração 01, que passou para R\$26,64, referente ao mês de janeiro de 2015, embora tenha afirmado que a mantinha em sua totalidade.

Não se tem notícia como o autuante chegou a este valor de R\$26,64, valor este que, nas suas manifestações foi cancelado, já que, manteve a autuação em sua integralidade. Se acaso ele tenha de fato se referido à infração 02, quando prestou sua informação fiscal, esta situação não restou comprovada, já que esta também foi mantida.

Em síntese, resta patente a iliquidez e incerteza do valor da multa percentual a ser exigida, pois o ICMS Antecipação Parcial na forma que foi apurado, encontra-se eivado de vícios que somente uma nova fiscalização poderá sanar, inclusive não sendo da competência da ASTEC/CONSEF executar. É certo, por isso, que o colegiado de piso acertou na nulidade da imputação, pois verificou que não tem coerência quanto à liquidez de apuração do crédito tributário. Assim, mantenho a decisão recorrida.

Para a infração 02, que diz respeito ao *recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras fora unidades da Federação e/ou exterior*.

Desta mesma planilha acima nominada (infração 01), o autuante captou os valores da base de cálculo do ICMS-ST. Sabe-se que assim agiu, pois foi necessário se perquirir onde ele havia encontrado o valor de R\$5.202,94, no mês de janeiro de 2015, como base de cálculo do referido imposto e que consta no demonstrativo do pagamento do ICMS devido por antecipação em operações de aquisição de mercadoria destinada à comercialização.

Verifica-se que o cálculo do imposto por antecipação/substituição tributária não foi apresentado neste demonstrativo. Apenas indicado. Consta ainda nesta planilha que para esta apuração deveria ser analisado o “Demonstrativo “1” Anexo”. Este demonstrativo não se encontra nos autos, sendo que todas estas incorreções, se presume, fez com que o procurador defendente tenha cometido equívocos na sua impugnação.

Afora tal situação, o autuante quando de sua informação fiscal confunde a infração 01 com a infração 02. Diz que estava retirando as notas de consumo e as de substituição tributária (em total incoerência, pois aqui se exige a antecipação/substituição tributária), apresenta demonstrativo da infração 01 (cancelado) e mantém a ação fiscal.

Mais uma vez, resta patente a iliquidez e incerteza do valor do imposto a ser exigido, pois o ICMS Antecipação na forma que foi apurado encontra-se eivado de vícios que somente uma nova fiscalização poderá sanar, inclusive não sendo da competência da ASTEC/CONSEF executar.

Mais uma vez, vejo que a JJF está certa em anular a imputação, pois se verifica incerteza do fato e da liquidez da imputação. Mantenho a decisão recorrida.

Quanto à infração 03, diz respeito à *omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões*.

Depois de diversos embates, o próprio autuante pede a exclusão desta infração do presente processo, pois constatou ter havido erro no programa PRODIFE que havia utilizado para apuração do imposto. Informa que ele somente havia processado os cupons fiscais, contidos no CD fornecido pelo contribuinte, do ECF Bematech, chassi BE050769200007012789, não levando em consideração o ECF Epson, Chassi EP0814100000064295. Que após análise entre a informação das Administradoras e os valores lançados como saídas nos DMA mensais, os valores das saídas são sempre maiores que os valores informados pelas administradoras.

Embora a análise realizada pela autuante não seja a mais adequada para desconstituir a presente infração, ao não serem apuradas as saídas de todos os ECF's, este fato maculou a ação fiscal.

Assim, e pela terceira vez, resta patente a iliquidez e incerteza do valor do imposto a ser exigido, somente podendo ser sanado através de nova fiscalização. Também devido ao reconhecimento do fiscal autuante da insubsistência da imputação, vejo que o mesmo não apurou corretamente a infração, no qual, solicita sua exclusão.

Alinho-me que o presente Auto de Infração encontra-se eivado de vícios que o leva à sua nulidade, uma vez que existem vícios no procedimento fiscal que tornou ilíquido o *quantum* a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo, além de claro cerceamento ao direito de defesa, conforme entendo ser pela aplicação do art. 18, II e IV, "a" do RPAF/99, o qual determina que:

Art. 18 - São nulos:

(...)

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

(...)

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e pela NULIDADE do presente Auto de Infração com base no art. 18, II e IV, "a" do RPAF/BA. Recomendo a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de equívocos e obedecidos os prazos decadenciais.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **298618.0013/16-0**, lavrado contra **SOHO RESTAURANTE LTDA**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de equívocos e obedecidos os prazos decadenciais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO DE OLIVEIRA PINHO – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS