

PROCESSO	- A. I. N° 206878.0007/19-0
RECORRENTE	- CAMPOS CONFECÇÕES LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 5ª JJF nº 0150-05/21
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 04/07/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0124-11/22-VD

EMENTA: ICMS. 1 OMISSÃO DE SAÍDAS. PRESUNÇÃO. APURAÇÃO COM BASE NO CONFRONTO ENTRE AS VENDAS DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE E OS VALORES INFORMADOS PELAS ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO E/OU DE DÉBITO. No Recurso Voluntário foi alegado que as empresas do SIMPLES NACIONAL fazem jus à redução de 20% sobre o pagamento da antecipação parcial, ou seja, o Recorrente insiste numa infração inexistente. Traz inclusive o art. 274 do RICMS, que trata do desconto de 20% da antecipação parcial. Pede a seguir, diligência para comprovação do pagamento do ICMS no demonstrativo que fundamentou a infração 3, quando em verdade há apenas uma infração por omissão de saída apurada mediante levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito, fornecido pelas administradoras. Constatou que o Recurso Voluntário é inepto, assim como foi a impugnação inicial, pelo fato do Recorrente tratar de infração inexistente no processo. Negada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto Recurso Voluntário de julgamento em primeira instância deste Conselho de Fazenda que decidiu pela Procedência do presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2019, para exigir crédito tributário no valor histórico principal de R\$ 177.208,01 (cento e setenta e sete mil, duzentos e oito reais e um centavo), em decorrência da seguinte imputação:

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 administradora de cartão de crédito. Fatos geradores ocorridos nos meses de: janeiro a dezembro, de 2017. Multa de 100%, art. 42, III, Lei 7.014/96."

O Contribuinte ingressou com defesa administrativa, em 29/11/2019, peça processual que se encontra anexada ao PAF, às fls. 103 a 123. O autuante prestou informação fiscal às fls. 126/27, quando então o processo foi pautado para julgamento, cujo voto pela procedência encontra-se abaixo, transscrito integralmente.

VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor histórico principal de R\$ 177.208,01 (cento e setenta e sete mil, duzentos e oito reais e um centavo), e é composto de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente, registro que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.
(...)"

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, ao efetuar o lançamento do crédito tributário:

"CTN - LEI Nº 5.172/1966

(...)

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatoria, sob pena de responsabilidade funcional.

(...)"

Destaco ainda, que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), determina expressamente que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

(...)"

Preliminarmente, o autuado suscita a nulidade do lançamento arguindo: (i) ofensa aos princípios de direito, dentre eles o princípio da motivação; e (ii) que a função administrativa tributária deve ser exercida pela autoridade fiscal, com obediência ao princípio da legalidade objetiva.

Constatou que a infração em combate foi apurada mediante os demonstrativos de fls. 08 a 69. Que tais demonstrativos contemplam todos os elementos que fundamentam a acusação fiscal. Que a ocorrência em comento configura a motivação necessária e suficiente para a efetivação do lançamento de ofício. Que os referidos demonstrativos foram entregues ao contribuinte, conforme recibos consignados nas fls. 09 e 96, e possibilitaram a este o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório. E que não foram observados quaisquer fatos que pudesse caracterizar desobediência ao princípio da legalidade objetiva. Passível, portanto, o lançamento em lide, de análise de mérito. Não acolho as nulidades suscitadas.

Ademais, após análise dos elementos que compõem o presente PAF, verifico também que: (i) o lançamento de ofício foi efetuado por autoridade competente para fazê-lo; (ii) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível; (iii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; (iv) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e (v) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o crédito tributário exigido e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, este está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No que tange ao mérito da autuação, constato que a defesa não se reporta aos fatos que deram origem ao lançamento em discussão. Que todos os argumentos defensivos se referem a uma imputação que não se encontra presente no auto de infração, qual seja, a de falta de pagamento do ICMS referente à antecipação parcial em operações interestaduais. Que a acusação fiscal de "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", encontra respaldo no art. 4º, § 4º, VI, "b" da Lei nº 7.014/96, na redação vigente até 21/12/17, e no art. 4º, § 4º, VII da mesma lei, na redação que vigorou a partir de 22/12/17. E que não há no PAF nenhum documento ou elemento jurídico probatório capaz de elidir a imputação fiscal que deu origem ao Lançamento de Ofício em lide:

"Lei nº 7.014/96

(...)

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)"

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem

pagamento do imposto sempre que se verificar:

(...)

VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

(...)

b) administradoras de cartões de crédito ou débito; (efeitos até 21/12/17).

VII - valores totais diários das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras. (efeitos a partir de 22/12/17).

(...)"

Julgo, portanto, que no presente caso está caracterizada a responsabilidade do Sujeito Passivo pelo lançamento e recolhimento do crédito tributário apurado no levantamento fiscal, consubstanciado nos documentos de fls. 08 a 69, que dão supedâneo ao lançamento de ofício em apreço, referente à Infração 01, descrita à fl. 01 deste PAF, em especial pelo fato daquele não ter trazido aos autos documentos e/ou elementos jurídico probatórios, capazes de obliterar a imputação fiscal descrita na peça de lançamento, vez que, na dicção do Art. 123, § 5º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), abaixo reproduzido, caberia ao autuado apresentar provas capazes de elidir a exigência fiscal, na fase de Impugnação do Lançamento:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.

(...)

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

(...)"

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário, às fls. 18/202, abaixo transscrito, em resumo.

Aduz que no sentido de dirimir toda e qualquer dúvida acerca das impropriedades das infrações exigidas nestes autos, vem a Recorrente sustentar suas razões em sede recursal, juntando aos autos do PAF em apreço FATURAMENTO E VENDAS COM CARTÃO DE CRÉDITO que comprovarão o real faturamento da empresa e afastam qualquer manutenção do lançamento fiscal, o que por certo demonstrará a necessidade de julgamento de inteira improcedência do auto lavrado, notadamente em razão da exegese do princípio da verdade material, tendo em vista que a Recorrente efetivamente recolheu o imposto que vem sendo exigido no presente processo.

Daí porque a respeitável Câmara, ao decidir sobre lavratura de Auto de Infração, nunca deverá resolver de plano, sem qualquer aprofundamento quanto a real existência do fato gerador. Senão vejamos:

Ao lavrar o Auto de Infração em tela, o nobre autuante desconsidera a previsão do artigo 274 do RICMS/BA, que autoriza os contribuintes enquadrados no Regime do Simples Nacional a reduzirem o pagamento da antecipação parcial em 20%, independente do recolhimento sobre a receita bruta, sob o argumento de que “o cálculo equivocado em um único documento compromete o direito do desconto em todos os outros uma vez que não se sabe em qual documento houve erro”. Tal argumentação, *per si*, além de carecer de fundamento legal, também carece de prova do documento que supostamente teria sido pago fora do prazo regulamentar.

Neste tema, especialmente no que se refere a prova efetiva de ausência de pagamento do imposto no prazo regulamentar, não consta nos autos qualquer comprovação do mesmo pelo Autuante ou pela Junta de Julgamento Fiscal - devendo ser dada interpretação mais favorável ao contribuinte – e nem pudera, vez que o imposto em exigência fora devidamente recolhido pela Recorrente no prazo regulamentar, utilizando-se do dispositivo legal que prevê, no artigo 274, o

desconto de 20% no valor do ICMS devido por antecipação parcial para os contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, “*ad literam*”.

Art. 274. No caso de antecipação parcial decorrente de aquisições efetuadas por contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, independentemente da receita bruta, fica concedida uma redução de 20% (vinte por cento) do valor do imposto apurado, na hipótese de o contribuinte recolher no prazo regulamentar, não cumulativa com a redução prevista no art. 273.

Nesse sentido, merece acolhimento o pleito da ora Recorrente para que esta E. Câmara de Julgamento constate, mediante diligência, que os pagamentos relativos a todas as notas fiscais relacionadas pelo autuante no demonstrativo que fundamentou a imputação de infração de nº 03 foram realizados com o desconto previsto RICMS/BA, tornando improcedente/nulo a presente autuação.

Como se vê, a glosa de tal desconto, ocorre com todas notas fiscais constantes do demonstrativo elaborado pelo denodado autuante, faltando, desse modo, motivo para se proceder a exigência fiscal constante de tal imputação.

Destarte, **falta motivo** para se proceder ao lançamento do crédito tributário, porque o lançamento configura ato de vontade pelo qual o Estado aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta. Segundo o consagrado mestre, Seabra Fagundes, há cinco elementos a considerar no ato administrativo:

- A) A manifestação de vontade que é o impulso gerador do ato, devendo emanar de agente competente, ou seja, pessoa que tem atribuição legal para o exercício da função, no caso a de lançar tributo;
- B) O MOTIVO, que compreende os fundamentos que dão ensejo à prática do ato. Tratando-se de ato vinculado, os motivos são legais, DEVEM FIGURAR EXPRESSAMENTE, PELA MENÇÃO À LEI EM QUE SE BASEIA;
- C) O objeto do ato é o seu conteúdo, o próprio objeto de manifestação da vontade, a sua essência. Será a declaração da ocorrência do fato jurídico tributário, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e a alíquota aplicável, com apuração do montante a pagar, conferindo exigibilidade ao crédito assim formalizado;
- D) A finalidade é o resultado prático que o ato procura alcançar (cobrança e arrecadação de tributo);
- E) A forma, que é o meio “pelo qual se exterioriza a manifestação da vontade. Por ela se corporifica o ato”. A forma do lançamento, como regra geral, é escrita. Não será verbal, como acontece com frequência na atividade policial de emergência. (Grifei)

A lei tributária atribui ao agente administrativo um poder vinculado, o MAIS VINCULADO POSSÍVEL, no exercício do qual serão praticados ATOS PLENAMENTE VINCULADOS. Essa, aliás, é a expressão utilizada no art. 3º do CTN, que define o tributo como “prestação pecuniária, compulsória, cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Assim, o objeto do lançamento, como ato de vontade da administração (a saber, a declaração da ocorrência do fato jurídico, a identificação do sujeito passivo da obrigação, a determinação da base de cálculo e da alíquota para apuração do montante a pagar e os TERMOS DA EXIGIBILIDADE) já está predeterminado na lei tributária, vale dizer, “*in casu sub examine*”, expressamente previsto os dispositivos de lei que autorizam a imputação de responsabilidade quando ocorrer infração a eles, inexistindo margem de liberdade de escolha para o agente que pratica o ato (autuante).

A Editora Forense, em sua excelente publicação “Comentários ao Código Tributário Nacional” edição 1ª, pág. 386, assim nos ensina, *in verbis*:

“Ao apreciar o erro como um dos motivos que justificam o desfazimento ou a revisão do lançamento, distingue a melhor doutrina, e já hoje, também a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, as duas espécies em que o mesmo se pode revestir – erro de fato e erro de direito –, para só autorizar a revisão nos casos em que a autoridade lançadora tenha incorrido no primeiro (erro material de cálculo, por exemplo), mas não quando se trate de erro de direito. Tal entendimento está absolutamente conforme com o sistema jurídico que nos rege, que

não admite defesa baseada em erro de direito, pois a ignorância da lei não escusa a ninguém. Se assim é para os particulares, com maior soma de razões sé-lo-á para a própria administração pública, que não poderá alegar a nulidade de ato seu por haver mal interpretado o direito, fazendo errônea aplicação sua ao fato”.

Pelo que se constata, não havia MOTIVO para que a autuante lavrasse o malsinado Auto de Infração, pelo menos no que se relaciona a “suposta” infração que ora se contesta e este é o entendimento do CONSEF conforme decisões ilustrativas abaixo:

JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL. ACÓRDÃO JJF Nº 0041-04/14. EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DIREITO DE DEFESA. A fiscalização incorreu em nulidade ao efetuar procedimento de auditoria à margem dos livros do contribuinte, e, em decorrência disso, ao não conseguir enfrentar as argumentações defensivas de forma fundamentada, clara e precisa, em explícita desobediência ao art. 127, § 6º, RPAF/1999. Há vício insanável, em razão de a autuação ter dado ensejo a ato administrativo sem a explicitação clara, pormenorizada e comprehensível dos motivos, situação que atinge o direito à ampla defesa e se subsume na hipótese do art. 18, II, RPAF/1999. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

Recordando o saudoso mestre HELY LOPES MEIRELLES, em sua memorável obra “Direito Administrativo Brasileiro, 15ª Ed. RT, SP, 1990, PP. 174/175”, transcrevo, “ad litteram”, o inestimável ensinamento:

“O Auto de Infração, como ato administrativo – fiscal, sem MOTIVAÇÃO adequada e pertinente, é ato administrativo nulo, ineficaz, porque sendo sempre vinculado e regrado, deve ficar sempre de acordo com as previsões legais pertinentes”.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, a autuada REQUER, que este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF, visando apurar a verdade real e frente a interpretação mais favorável ao contribuinte, nos termos do art. 112, CTN, seja determinada a realização de DILIGÊNCIA, VIA ASTEC/CONSEF, no sentido de identificar o efetivo recolhimento do ICMS ora exigido, com interpretação do artigo 274 do RICMS/BA, tudo com o fito de que, ao final, SEJA DECRETADA A IMPROCEDÊNCIA OU A NULIDADE TOTAL do Auto de Infração em tela, por ser de direito e da mais LÍDIMA JUSTIÇA.

VOTO

Constatando inicialmente que há uma intimação para entrega de documentos fiscais na data de 18.07.2019, fl. 04, outra intimação no dia 02 de agosto, fl. 06, relatório TEF - ANUAL, fl. 08, com total de débito em 2017 de R\$ 267.336,31, e de crédito, no total de R\$ 717.152,66, totalizando R\$ 984.488,97.

À fl. 09, há um demonstrativo com vendas em cartões de crédito registradas nas notas fiscais D-1, totalizando ZERO, e as vendas com cartões de crédito no total de R\$ 984.488,97, cujo imposto à alíquota de 18%, resulta no ICMS devido de R\$ 177.208,01, que foi lançado no Auto de Infração. A seguir, entre as folhas 10/97, encontra-se o demonstrativo analítico do relatório diário de operações TEF. Tanto as cópias do demonstrativo sintético, como do analítico, encontram-se com assinatura de recebimento de cópias no dia 03.10.2019.

O Recorrente confirma à fl. 103, o recebimento do Auto de Infração com o demonstrativo. Assim, encontra-se devidamente comprovado que foi oferecida a mais ampla defesa do contribuinte. Assim, nego o pedido de nulidade, por não verificar qualquer erro formal ou material no lançamento.

Conforme vemos no voto Recorrido, o contribuinte defendeu-se da infração por antecipação parcial, inclusive alegando se tratar de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, de mercadorias com substituição tributária, isentas, de consumo, canceladas, devolvidas etc. e que seriam inclusive *mercadorias da sexta básica*, sendo que o contribuinte autuado, conforme CNAE à fl. 08, tem atividade como COMÉRCIO VAREJISTA DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO. O voto recorrido consignou que a defesa inicial não se reporta aos fatos que deram origem ao lançamento.

No Recurso Voluntário, foi alegado que as empresas do SIMPLES NACIONAL fazem jus à redução de 20% sobre o pagamento da antecipação parcial, ou seja, o Recorrente insiste numa infração

inexistente.

Traz inclusive o art. 274 do RICMS, que trata do desconto de 20% da antecipação parcial. Pede a seguir, diligência para comprovação do pagamento do ICMS no demonstrativo que fundamentou a infração 3, quando em verdade, há apenas uma infração por omissão de saídas apuradas mediante levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito, fornecido pelas administradoras. Negado o pedido de diligência, por não haver qualquer elemento que a justifique.

Constatou que o Recurso Voluntário é inepto, assim como foi a impugnação inicial, pelo fato do Recorrente tratar de infração inexistente no processo. Devo registrar ainda, que na sessão de julgamento foi verificado que no exercício fiscalizado o contribuinte possuía regime normal de recolhimento do ICMS, sendo, portanto, correta a alíquota aplicada pelo autuante, e que embora com quase um milhão de receitas auferidas por cartões de débito e crédito, pagou a ínfima quantia de pouco mais de 700 reais no mês de agosto, não havendo qualquer recolhimento nos outros meses.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 o Auto de Infração nº 206878.0007/19-0, lavrado contra CAMPOS CONFECÇÕES LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 177.208,01, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de maio de 2022.

RUBENS BEZERRA SOARES –PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS