

PROCESSO - A. I. N° 217445.0603/16-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - HC PNEUS S.A.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0061-04/23-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAC COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/11/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0370-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Acatadas as alegações defensivas de equívocos no cálculo do imposto devido. Refeitos os demonstrativos por fiscal estranho ao feito, não apurando diferenças a serem exigidas. Infração insubstancial. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Informação Fiscal prestada por auditor estranho ao feito comprovou as argumentações defensivas, especialmente no que se refere a não consideração no levantamento inicial, das notas fiscais de prestação de serviços. Infração insubstancial. A arguição de decadência acatada em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado, no qual a JJF julgou improcedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/06/2016, para exigir ICMS no valor total de R\$ 99.192,31, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 07.01.02: “Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, no valor de R\$ 80.533,13.”. Aplicada multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96.

Infração 02 - 05.08.01: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis presumidas por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito”, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 18.659,18, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, apresenta impugnação, fls. 47 a 57. Diz que a fiscalização foi iniciada em 01/03/2016. Pontua que a autuação não cabe qualquer exame ou exigência de tributos relativos aos fatos geradores do ICMS ocorridos até 28/02/2011, tendo em vista que tais fatos foram atingidos pela decadência, conforme previsto no artigo 173 do CTN (Lei nº 5.172 de 25/10/1966).

Para a Infração 01, afirma que o autuante examinou as notas fiscais de compras de mercadorias da autuada, incluindo a verificação de cada item constante de cada nota fiscal de entrada. Ao examinar cada item de mercadoria, o agente do fisco atribuiu como código das mercadorias, a chave de acesso da nota fiscal eletrônica, incorrendo nos seguintes equívocos:

- Confundiu pneus de passeio com pneus de carga, fato que leva a erro de cálculo da substituição tributária, tendo em vista que os MVAs aplicados são diferentes;
- Em várias notas fiscais, o agente do fisco considerou a alíquota de ICMS de origem como sendo 6,38% quando o correto é 7%;
- Deixou de considerar o Convênio ICMS 6 de 03/04/2009, e Convênio ICMS 21 de 05/04/2013, que reduzem a base de cálculo do ICMS, nas saídas de pneumáticos para as regiões que especifica, fato que provoca erro no cálculo da substituição tributária arguida em seu levantamento.
- Informou notas fiscais com numeração errada, citando-se como exemplo ocorrido em 04/02/2011 onde o fisco cita a nota fiscal 141019 quando o correto é nota fiscal número 106192.
- Considerou notas fiscais emitidas para corrigir o ICMS de outras notas fiscais, como notas fiscais referentes às mercadorias, exigindo o ICMS-ST. Observar que em referidas notas fiscais, constam em, "Informações Complementares", a citação da Resolução 13, citando ainda o número da nota fiscal de origem (Resolução do Senado nº 13 de 25/04/2012). Como se não bastasse, no campo destinado à descrição dos produtos, também consta a mesma citação à referida Resolução. O valor do ICMS complementado nessas notas fiscais, representam o ICMS próprio do fornecedor, que no cálculo do ICMS- ST é considerado como crédito do adquirente. Esse fato demonstra que o valor do ICMS - ST retido da postulante e recolhido pelo fornecedor, foi maior que o devido, e não menor, como quer o agente do fisco.

Informa que esses erros estão demonstrados na planilha “*Documentos Fiscais e Respectivas GNREs correspondente ao Demonstrativo 01 - Antecipação Tributária Entradas Elaborada pelo Agente do Fisco*”.

Na Infração 02, salienta que ocorreram erros demasiados no levantamento fiscal, pois a autorização fornecida pelas administradoras, refletem pagamentos que, na maioria dos casos, não se referem a um único documento fiscal ou a uma única forma de pagamento.

Assevera que as possibilidades de formas de pagamento são diversas, podendo ocorrer no atendimento a um cliente, que parte do pagamento seja efetuado em dinheiro ou cheque, utilizar um determinado cartão de crédito para efetuar o pagamento de uma parcela da compra, e utilizar outro cartão de crédito para pagar o restante da compra da mercadoria ou serviço que solicitou.

Afirma que em nenhum momento se justifica a utilização da Presunção de Omissão de vendas prevista no Artigo 4º, § 4º, Inciso VI, alínea “B” e inciso VII da Lei nº 7.014/96, pois ausente está a comprovação de que os valores recebidos das administradoras de cartões de crédito superaram os valores das vendas efetuadas, fato que, por si só, torna nula a Infração 2.

Informa anexou a planilha “*Confronto das Vendas do Estabelecimento com as vendas efetuadas através de Cartão de Crédito/Débito*” que demonstra mês a mês, os valores das vendas efetuadas e os valores para os quais foram utilizados cartões de crédito/debito, e explica que nessa planilha fica patente que as vendas efetuadas pelo estabelecimento são superiores as vendas, para as quais foram utilizados cartões de crédito/debito, destruindo a pretensão fiscal de se presumir Omissão de Vendas.

Reporta que as VENDAS EFETUADAS ATRAVÉS DO BNDES, dizendo que são centralizadas em um único estabelecimento, CNPJ 00.000.802/0001-00 que é o estabelecimento matriz da empresa. Isto significa que as informações fornecidas pelas Administradoras de cartões MasterCard, Visa ou Elo, que se referiram às vendas financiadas pelo BNDES, correspondem a todas as vendas efetuadas pela empresa em todas suas filiais, e não apenas pela filial autuada. Comprova-se esse fato através do Cadastro anexo à impugnação, bem como notas fiscais juntadas a cada autorização correspondente ao financiamento concedido.

O auditor estranho ao feito prestou a Informação Fiscal, fls. 78 as 82, informando que após análise das alegações defensivas e em exame dos demonstrativos de suporte e seus anexos, concluiu pelo reconhecimento de que o auto de infração em lide seja julgado totalmente improcedente.

VOTO

(...)

Antes, porém, observo que o sujeito passivo requereu a declaração de decadência dos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre 01/01/2011 a 28/02/2011, com base /no artigo 150, § 4º, do Código Tributário

Nacional.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

No caso presente, vejo que as questões debatidas nestes autos se amoldam, em parte, à regra prevista pelo Art. 150, § 4º do CTN, vez que em relação a infração 01 o autuado declarou o imposto, o qual foi apurado mediante interpretação da norma tributária pelo próprio e o pagamento foi efetuado de acordo com o valor lançado.

O fato da fiscalização ter apurado a posteriori valor que entendeu ter contribuído para ocorrer o recolhimento a menos do imposto por erro na determinação do valor da base de cálculo, não autoriza o lançamento do imposto com base na regra do Art. 173, I do CTN, já que não houve débito declarado e não pago e não há qualquer indício nos autos, de que o Recorrente tenha agido com dolo, fraude ou simulação, quanto a débito declarado e pago, integral ou parcialmente.

Isto posto, no que diz respeito à infração 01, acolho a prejudicial de mérito suscitada pelo autuado em relação aos fatos geradores anteriores a 12/07/2011, vez que o mesmo tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 12/07/2016, conforme aposto no aviso de Recebimento -AR, anexado à fl. 45, que é o marco inicial para a contagem do prazo decadencial, devendo, desta maneira, serem excluídos do lançamento os valores, referentes aos meses de janeiro a junho de 2011, nos valores de R\$ 32.837,40; R\$ 10.663,80; R\$ 161,34, R\$ 445,09 e R\$ 2.069,99, respectivamente, totalizando R\$ 46.177,62.

Com relação à infração 02 não coaduno com o mesmo entendimento, pois o lançamento de ofício em exame, trata de supostas omissões de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito/débito.

Portanto, inequívoco o fato de o contribuinte não ter antecipado qualquer pagamento de que nos fala o Art. 150, § 4º do CTN, sendo clara e inquestionável a não aplicação do mesmo ao caso em comento, devendo vigorar o entendimento de aplicação do prazo previsto no artigo 173, inciso I do CTN, contando-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se vislumbrando nos autos, qualquer presença do instituto da decadência.

No mérito, como dito anteriormente a infração 01 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, em aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

O defensor apresentou o seu inconformismo com a seguinte fundamentação: o Autuante teria: (i) atribuído como código das mercadorias, as chaves de acesso da nota fiscal eletrônica; (ii) considerou pneus de passeio como pneus de carga e consequentemente utilizou MVA equivocada para cálculo da substituição tributária; (iii) não aplicou a redução da base de cálculo do ICMS nas saídas de pneumáticos previstas no Convênio ICMS 6 de 03/04/2009 e Convênio ICMS 21, de 05/04/2013; (iv) informou notas fiscais com numeração incorreta; (v) incluiu notas fiscais emitidas para correção do ICMS, que não são alcançada pela substituição tributária.

O fiscal estranho ao feito responsável pela emissão da Informação Fiscal, em virtude da aposentadoria do autuante, após revisão do levantamento efetuado inicialmente acolheu em sua totalidade os argumentos defensivos afirmando que:

- a) Houve uma repetição quase infundável no número da nfe 141019 por todos os 4 exercícios, estando errado em 99% das citações.
 - b) Houve a indicação do CNPJ dos fornecedores como sendo os códigos de itens. Embora irrelevantes para o cerne da infração, acrediito importante a menção, já que em relatórios extensos os códigos de itens aceleram a conferência.
 - c) Foram utilizados por inúmeras vezes percentuais de MVA errados;
 - d) Foram incorporados ao levantamento entradas sob o CFOP 6949, inadequado para a infração;
- Além disso observou que foi considerado a menos cerca de R\$ 31.244,32 de recolhimentos por GNREs,

referentes ao período fiscalizado.

Ante aos fatos relatados informou ter refeito todo o demonstrativo, com as devidas correções, inclusive considerando os recolhimentos através de GNREs, não computados inicialmente, sendo elidida totalmente a infração.

Concordo com as conclusões do fiscal estranho ao feito, que após refazer todo o levantamento fiscal, considerando as irregularidades apontadas pelo sujeito passivo conclui pela inexistência de diferenças a serem exigidas. Consequentemente a infração é totalmente insubsistente.

A infração 02 se refere à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito/débito.

O Impugnante contesta o valor exigido, alegando que as informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito/débito refletem pagamentos, que na maioria dos casos, não se referem a um único documento fiscal ou a uma única forma de pagamento.

Assim, uma mesma autorização pode se referir a:

- a) Pagamento parcial de mercadorias;
- b) Pagamento concomitante de serviços e mercadorias, e nesses casos são emitidos dois documentos fiscais;
- c) Pagamento total somente de mercadorias;
- d) Pagamento total somente de serviços;
- e) Pagamento de uma ou mais parcelas que se referem ao documento fiscal emitido;
- f) Utilizar mais de um cartão de crédito/debito para efetuar pagamento de uma mesma nota fiscal.

Acrescentou que opera com vendas efetuadas através do BNDES, e neste caso, diferentemente dos outros cartões, as mesmas são centralizadas em um único estabelecimento, CNPJ 00.000.802/0001-00 que é o estabelecimento matriz da empresa. Isto significa que as informações fornecidas pelas Administradoras de cartões MasterCard, Visa ou Elo, que se referiram às vendas financiadas pelo BNDES, correspondem a todas as vendas efetuadas pela empresa em todas suas filiais, e não apenas pela filial autuada. Comprova-se esse fato através do Cadastro anexado à impugnação, bem como notas fiscais juntadas a cada autorização correspondente ao financiamento concedido.

Para comprovar as suas assertivas anexou ao PAF planilha denominada “Planilha de Documentos Fiscais não Considerados no Demonstrativo da Presunção de Omissão de Operações elaborada pelo Agente do Fisco”, acompanhadas dos respectivos documentos comprobatórios.

Na Informação prestada por auditor estranho ao feito foi afirmado que a característica comercial do estabelecimento evidencia a revenda de pneus com as pertinentes montagens, alinhamentos, balanceamentos, trocas de válvulas etc., ou seja, vendas de peças e serviços. Assim, após análise das argumentações defensivas verificou que o grande equívoco do trabalho fiscal foi a não consideração das notas fiscais de prestação de serviços e cupons fiscais emitidas pela empresa durante todo o período fiscalizado, estes últimos presentes no LRS/EFD da empresa desde 2011.

Em seguida asseverou que ao analisar os demonstrativos apresentados pelo sujeito passivo para contrapor os elaborados pelo aujuante conforme a mídia CD de fl. 74, intitulados: “Presunção Omissão Mensal 01 2011”, verificou diversos equívocos, a exemplo de: duplicação de inúmeros lançamentos de CF e NFS-e, inclusive com datas e valores diferentes entre si. Assim decidiu reconstruir todo o levantamento seguindo a seguinte metodologia:

- a) Identificação das notas fiscais de serviço em documento oficial de caráter público – o mesmo oferecido à fiscalização do município; Vide anexos gravados na mídia CD que integra esta 1ª Informação Fiscal;
- b) Inserimos as NFS-e ao conjunto dos documentos fiscais presentes nos LRS/EFD (NFE e CF) dos exercícios de 2011 a 2014, por data;
- c) Expurgamos os lançamentos inadequados à tipicidade da auditoria: devoluções, remessas não vendas; CFOP 5929; etc.;
- d) Realizamos somatório por data, de toda e qualquer saída com documento fiscal de vendas (serviços e peças);
- e) Confrontamos com a Listagem TEF, também somada por data;
- f) Aplicamos os índices de proporcionalidade mensais, na forma da IN 56/07 aos respectivos montantes mensais;
- g) Calculamos o imposto devido sobre as bases de cálculo resultantes. Remanescente encontrado: R\$ 6,58, valor indiferente para cobrança. Infração inexistente.

Como dito anteriormente o presente lançamento é decorrente do comparativo entre as documentações fiscais emitidas pelo contribuinte para as operações efetuadas por meio de cartão de crédito ou de débito e as operações informadas pelas financeiras e administradoras de cartões, através de Relatório Diário de operações – TEF.

De acordo com averiguações efetuadas pelo auditor estranho ao feito restou comprovado que o sujeito passivo, a época dos fatos geradores tinha como atividade a comercialização de mercadorias e prestação de serviços. Ocorre que no levantamento inicial, para efeito de comparativo com as informações contidas no Relatório TEF, somente foram considerados os documentos fiscais que acobertavam as vendas de mercadorias.

Esta irregularidade foi suprida na Informação Fiscal, que efetuou os devidos ajustes, observando a atividade mista exercida pelo defendant, ou seja, considerou todas as operações realizadas, na modalidade cartão de débito/ crédito, incluindo além dos documentos fiscais que acobertavam vendas de mercadorias, devidamente lançados no Livro Registro de Saídas e informados na sua EFD, também às notas fiscais de prestação de serviços. Ainda mais, foram excluídas as operações estranhas a auditoria em comento: devolução, remessas, etc.

Assim, foi feito o somatório dos valores diários acima comentados e aplicado o índice de proporcionalidade, relativo às vendas de mercadorias normais, previsto na Instrução Normativa 56/07, tendo em vista que a empresa comercializava com mercadorias tributadas e sujeitas à substituição tributária.

Ditos valores foram comparados com o informado no Relatório TED, apurando-se diferenças no valor total de R\$ 6,58, que, de acordo com o responsável pela emissão da Informação Fiscal, deve ser desprezado, tendo em vista tratar-se de somatório de pequenas diferenças ocorridas ao longo de todo o período auditado (janeiro de 2011 a dezembro de 2014), com o que concordo. Sendo assim, acolho as conclusões apresentadas pelo auditor estranho ao feito, pois os argumentos, livros e documentos fiscais trazidos ao processo pelo autuado elidiram a presunção de omissão de saídas de mercadorias constantes do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96. Consequentemente a infração é totalmente insubstancial.

Ante ao exposto voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99.

É relatório.

VOTO

Observo que a decisão da 4ª JJF (Acórdão N° 0061-04/23-VD) desonerou o sujeito passivo do lançamento tributário de R\$ 258.940,63 em valores atualizados à data do julgamento, fls 146, fato este, que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Contemplando o Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF contra a decisão que julgou **Improcedente** o Auto de Infração em epígrafe, constata-se que, a desoneração decorreu pela comprovação das alegações apresentadas em sede de impugnação, alegações estas, que foram acolhidas integralmente pelo fiscal estranho ao feito, conforme demonstrado na informação fiscal apresentada sob às fls. 78 a 82.

Verifico que, o presente lançamento, ora recorrido de ofício se deu em razão do sujeito passivo na acusação da infração 01, ter efetuado a menor o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, e para infração 02, omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de vendas com cartões de crédito ou de débito em valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito no período de 01.01.2011 a 30.12.2014.

Examinando as peças que integram os autos, observo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação no tocante às infrações que compõem o Auto de Infração em razão do contribuinte ter apresentado alegações e comprovações que foram acatadas pelo auditor estranho ao feito, e acolhidas pela Junta de Julgamento Fiscal conforme fundamentação a seguir:

“ Assim, após análise das argumentações defensivas verificou que o grande equívoco do trabalho fiscal foi a não consideração das notas fiscais de prestação de serviços e cupons fiscais emitidas pela empresa durante todo

o período fiscalizado, estes últimos presentes no LRS/EFD da empresa desde 2011. “

De acordo com averiguações efetuadas pelo auditor estranho ao feito restou comprovado que o sujeito passivo, a época dos fatos geradores tinha como atividade a comercialização de mercadorias e prestação de serviços. Ocorre que no levantamento inicial, para efeito de comparativo com as informações contidas no Relatório TEF, somente foram considerados os documentos fiscais que acobertavam as vendas de mercadorias.

Esta irregularidade foi suprida na Informação Fiscal, que efetuou os devidos ajustes, observando a atividade mista exercida pelo defendant, ou seja, considerou todas as operações realizadas, na modalidade cartão de débito/crédito, incluindo além dos documentos fiscais que acobertavam vendas de mercadorias, devidamente lançados no Livro Registro de Saídas e informados na sua EFD, também às notas fiscais de prestação de serviços. Ainda mais, foram excluídas as operações estranhas a auditoria em comento: devolução, remessas, etc.

Assim, foi feito o somatório dos valores diários acima comentados e aplicado o índice de proporcionalidade, relativo às vendas de mercadorias normais, previsto na Instrução Normativa 56/07, tendo em vista que a empresa comercializava com mercadorias tributadas e sujeitas à substituição tributária”

Constata-se nos autos que, o auditor estranho ao feito prestou a Informação Fiscal, fls. 78 as 82, informa que após análise das alegações defensivas e em exame dos demonstrativos de suporte e seus anexos, e concluiu pelo reconhecimento de que o auto de infração em lide seja julgado totalmente improcedente.

Desta forma, tendo em vista que a fiscalização acertadamente acolheu as alegações/comprovações defensivas, passo em que refez o demonstrativo do lançamento comparados com o informado no Relatório Diário de Operações (TEF), apurando-se diferenças a recolher, que totalizou o valor de R\$ 6,58. Valor este, que o auditor fiscal estranho ao feito desprezou a cobrança residual, pois tratava-se de somatório de pequenas diferenças ocorridas ao longo de todo o período auditado (janeiro de 2011 a dezembro de 2014), fato esse, que foi acolhido pela decisão de piso, o que concordo.

Diante de tais constatações, concluo em manter a decisão de piso.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

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 IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 217445.0603/16-5, lavrado contra HC PNEUS S.A.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS