

PROCESSO - A. I. N° 203459.0001/19-7
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - MERCADO COMERCIAL DE ESPORTES LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0089-04/23-VD
ORIGEM - DAT METRO/ INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/02/2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0018-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE O VALOR DOS PAGAMENTOS EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO INFORMADO PELO CONTRIBUINTE E O VALOR FORNECIDO POR INSTITUIÇÃO FINANCEIRA E ADMINISTRADORA DE CARTÃO. NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA. Inexistente na presente lide qualquer impeditivo para que se ingresse no mérito da questão, o que não ocorreu na Decisão recorrida. Nulidade do Acórdão recorrido. Retornar-se os autos à Primeira Instância para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, relativo ao julgamento da 4ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal; Acórdão nº 0089-04/23-VD) que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/04/2019 para formalizar a constituição de crédito tributário no importe de R\$ 391.234,11, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, sob a acusação do cometimento da irregularidade assim designada na instância de origem:

*“**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 nos anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativo de fls. 7 e 10 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 16. Lançado ICMS no valor de R\$ 391.234,11, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, mais multa de 100% tipificada no inc. III, do mesmo diploma legal”.*

A Junta apreciou a lide no dia 27/04/2023, decidindo de forma unânime pela Nulidade, nos termos abaixo transcritos (fls. 112 a 120):

“VOTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 23/04/2019, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFAZ VAREJO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 500173/19, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) por 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 nos anos de 2017 e 2018, conforme demonstrativo de fls. 7 e 10 dos autos, constantes do CD/Mídia de fl. 16. Lançado ICMS no valor de R\$ 391.234,11, com enquadramento no art. 4º, § 4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, mais multa de 100% tipificada no inc. III, do mesmo diploma legal.

Em sede de defesa, o sujeito passivo, diz que, compulsando a sua documentação fiscal, (SPED Fiscal), verifica-se que toda movimentação de suas operações mercantis, no tocante a pagamento com Cartões, seja ela, vendas à débito ou à crédito, relativas aos exercícios de 2017 e 2018, objeto do Auto Infração ora guerreado, foram devidamente escrituradas na escrita digital (SPED Fiscal), conforme documentação que diz anexar, (mídia CD - Rom anexo I).

Observa que, verificando as informações contidas na EFD dos períodos fiscalizados, fora constatado que as operações mercantis de vendas, realmente não foram informadas no Registro 1600. Ressalta, então, que foram efetivadas as devidas retificações nas EFD's dos períodos relativos à fiscalização, para inserção das informações referentes ao Registro 1600, como pode ser comprovado com os recibos de entrega que diz constar do CD - Rom, Anexo I da presente defesa.

Consigna, também, que todas as operações e/ou movimentação relativas ao TEF, foram devidamente

escrituradas na EFD Sped Fiscal, e lançado no conta corrente fiscal do ICMS, informados em DMA's da Autuada, e apurado o saldo credor/devedor nos períodos correspondentes, sendo que: "se saldo credor", transferido para o período seguinte, e "se saldo devedor", efetuado o pagamento, (anexo II), e ou parcelamento, (anexo III), conforme documentos que diz anexar ao presente PAF, extrato fornecido pela SEFAZ/BA, e mídia CD - Rom (Anexo I).

Diz, ainda, que isto pode ser comprovado ao confrontar a escrituração fiscal digital – SPED Fiscal, mais precisamente a parte referente aos registros de saídas, efetuados e entregues a SEFAZ/BA nos prazos determinados, ou seja, nos meses respectivos dos exercícios de 2017 e 2018, com as retificadas em junho de 2019, apenas para inclusão do Registro 1600.

Em sede de Informação Fiscal, o agente Fiscal Autuante, diz que a defesa apresenta o único argumento de que o débito apurado é decorrente de falha na transmissão dos arquivos magnéticos, vez que os mesmos foram enviados sem preenchimento do Registro 1600", o que teria levado à falsa constatação de falta de pagamento do ICMS.

Na verdade, o agente Autuante, diz que a apuração nada tem a ver com o dito registro, pois foi efetuada com base nas informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito, confrontando com a falta de pagamentos do imposto, informada nos controles da SEFAZ, mais precisamente o relatório "Relação de DAE's", constantes no presente PAF.

Neste contexto, em respeito ao princípio da ampla defesa e verdade material, em pauta suplementar do dia 30/04/2020, dado o "Roteiro de Auditoria" aplicado pela Fiscalização, a 4ª JF, às fls. 55/57, decidiu converter o presente processo em diligência ao Fiscais Autuante, para que sejam adotadas as seguintes providências:

- Item 1: intimar o sujeito passivo a apresentar as informações de vendas por meio de cartão de débito/crédito constante de "Redução Z", ou outro documento fiscal, nos anos de 2017 e 2018, com todos os elementos probantes de sua efetividade.

À fl. 60, têm-se Informação Fiscal produzida pelo agente Fiscal Autuante, a pedido desta 4ª JF, em que diz ter o Contribuinte Autuado apresentado as receitas que obteve nos exercícios de 2017 e 2018, através do meio de pagamento cartões de crédito e débito. Todos os documentos anexos às fls. 62/84 dos autos. Aliás esses documentos são "registros fiscais – operações com cartões de crédito e/ou débito" extraídos do SPED Fiscal do Autuado, informado pelo próprio, constantes da base de dados da SEFAZ.

Pois bem! Sobre o pedido de intimação desta 4ª JF, o que se observa dos autos, mais especificamente à fl. 61, um expediente/despacho assinado pelo i. Autuante intimando, o Autuado, a prestar as informações solicitadas pelos membros desta 4ª JF, porém não se observa, dos autos, qualquer documento ("DT-e", "AR/Correios", ou "qualquer outro documento") que comprove ter sido cumprido o Pedido de Diligência.

Na realidade, o que se tem acostados nos autos é o Termo de Intimação, via Mensagem DT-e, dando conhecimento da Informação Fiscal de fl. 60. Também, vê-se, às fls. 62/84, como antes destacado, demonstrativo "Registro de Operações com Cartão de Crédito e/ou Débito", extraído do Sped, que não se sabe se foi acostado pelo agente Autuante ou Contribuinte Autuado.

Neste contexto, em respeito ao princípio da ampla defesa e verdade material, em pauta suplementar do dia 30/11/2020, a 4ª JF decidiu, à fl. 91, converter, novamente, o presente processo em diligência ao Fiscal Autuante, para que se cumprisse o solicitado no pedido desta 4ª JF de fl. 55/57 dos autos.

À fl. 91 dos autos, vê-se nova informação fiscal produzida pelo agente Fiscal Autuante, agora, em relação ao Pedido de Diligência desta 4ª JF de fls. 87, em que diz ter, mais uma vez intimado o Contribuinte Autuado, e dessa vez para apresentar as leituras "Z", fonte primária das informações de vendas com cartões de crédito e de débito, para que fosse feito o procedimento fiscal; contudo destaca que o Contribuinte Autuado não atendeu à intimação, ficando prejudicada a realização da revisão fiscal.

Compulsando, assim, as documentações apensadas aos autos, após o 2º Pedido de Diligência desta 4ª JF de fl. 87, expedida em 30/11/2020, têm-se apenas, além do texto da Informação Fiscal produzida pelo agente Autuante à fl. 91, um expediente demonstrando uma Mensagem DT-e, com a indicação de data de emissão em 08/08/2022, portanto quase 2(dois) anos depois, com o seguinte indicativo: "contribuinte acima identificado, intimado a apresentar no prazo de 15 dias, na Inspeção Fazendária de Varejo, as Reduções Z dos anos de 2017 e 2018", sem tampouco constar o registro do "número do documento", "número de ordem de serviço" e também o registro "do tipo de ciência", "data da ciência" e "data de leitura" da Mensagem DT-e.

Sabe-se que a Diligência Fiscal é desenvolvida, a pedido dos membros das juntas ou câmaras de julgamento deste Conselho de Fazenda, para dirimir dúvidas ou apresentação de documentações no sentido de se confirmar a autuação imputada ao sujeito passivo. Assim, em que pese os 2(dois) pedidos de diligência desta 4ª JF não tenha alcançado o seu objeto com inteireza, vê-se, agora, com as documentações acostadas às fls. 94 a 115 dos autos, maior clareza das argumentações de defesa, mais especificamente o seguinte destaque:

"(...) todas as operações e/ou movimentação relativas ao TEF, foram devidamente escrituradas na EFD Sped Fiscal, e lançado no conta corrente fiscal do ICMS, informados em DMA's da Autuada, e apurado o

saldo credor/devedor nos períodos correspondentes, sendo que: “se saldo credor”, transferido para o período seguinte, e “se saldo devedor”, efetuado o pagamento, (anexo II), e ou parcelamento, (anexo III), conforme documentos que diz anexar ao presente PAF, extrato do fornecido pela SEFAZ/BA, e mídia CD - Rom (Anexo I)”.

Pois bem! De tudo até aqui apresentado, observo que, este Relator Julgador, acostou, também, aos autos algumas informações, do Contribuinte Autuado, extraídas do Sistema INC da SEFAZ, para, então, poder subsidiar o meu convencimento e dos demais membros desta 4ª JfJ no julgamento da lide do presente PAF, devidamente instruído nos termos da legislação.

Analizando, portanto, mais detidamente as peças processuais de constituição do presente lançamento fiscal, vê-se que o período fiscalizado é de 01/01/2017 a 31/12/2018 e estava o Contribuinte Autuado, neste período, sob o Sistema de Apuração do Imposto por “CONTA CORRENTE FISCAL”, ocorrência atestada pela informação constante dos “Dados Cadastrais” do Sistema INC (fl. 95-v), acostada agora, por este Relator Julgador, em sede instrução do presente PAF.

Aprofundando um pouco mais, têm-se que as informações cadastrais trazem o destaque de que até 31/12/2016, o Contribuinte Autuado, estava enquadrado sob Sistema de Apuração do Imposto por “SIMPLES NACIONAL”, passando para o “CONTA CORRENTE FISCAL” nos exercícios de 2017, 2018 e 2019 e retornando ao “SIMPLES NACIONAL” a partir de 01/01/2020.

Neste contexto, o que me apresenta como correto nos trabalhos da ação fiscal, em análise, seria o desenvolvimento do “Roteiro de Auditoria do Conta Corrente Fiscal”, pois, à luz das informações constantes do “SPED Fiscal”, mais especificamente os 3(três) primeiros meses do período fiscalizado, que diz respeito a 01/01/2017 a 31/12/2018, acostado por este Relator Julgador ao presente PAF, como acima destacado, têm-se o registro de utilização de crédito fiscal em virtude de mudança do regime de apuração do imposto de Simples Nacional para conta corrente fiscal, que levou, ao Contribuinte Autuado, não ter imposto (ICMS) a recolher nos primeiros meses da mudança de regime, ou mesmo outros meses do período fiscalizado, mesmo tendo levado para sua escrita fiscal todas as suas operações, como destacado na sua peça de defesa, seja por venda de cartão de crédito e de débito, seja por dinheiro, ou seja por qualquer outro meio de pagamento.

Aliás, o que se tem a observar deste destaque, em decorrência da mudança do regime de apuração do imposto de Simples Nacional para conta corrente fiscal, nos termos da alínea “c” do inciso III e do § 2º do art. 226 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13780/12, é se o Contribuinte Autuado, comunicou a Fazenda Pública Estadual a utilização do crédito apurado; e se, de fato, esse crédito é fidedigno nos termos da legislação pertinente.

Portanto, o que se tem, então, da constituição do lançamento fiscal, ora em análise, é o desenvolvimento de um “Roteiro de Auditoria” que se aplica a contribuinte enquadrado sob Sistema de Apuração do Imposto por “SIMPLES NACIONAL”, quando, na realidade o Contribuinte Autuado, encontrava-se, à época dos fatos geradores, inclusive na data da lavratura do Auto de Infração, ou seja, 23/04/2019, enquadrado sob Sistema de Apuração do Imposto por “CONTA CORRENTE FISCAL”, o que invalida a autuação por conter vícios materiais que afetam a sua eficácia, pois faltam provas do cometimento da infração imputada.

É nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração cometida. Portanto, com base no art. 18, inciso IV, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, declaro nulo o Auto de Infração por inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada.

Do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração em tela”.

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estabelecido no art. 169, I, “a” do RPAF/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 4ª JfJ recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão nº 0089-04/23-VD.

Às fls. 130 a 133, o contribuinte ingressou com petição que denominou Recurso Voluntário, para pugnar também pela improcedência da autuação, uma vez que:

- A Fiscalização não considerou a conta corrente fiscal e os estoques remanescentes em 01/01/2017, quando passou a apurar o imposto sob a sistemática normal.
- O auditor aplicou roteiro típico de contribuintes enquadrados no Simples Nacional, quando na verdade apurava o imposto de acordo com a conta corrente.
- Somente foi utilizado o relatório fornecido pelas administradoras de cartão para apurar o tributo supostamente devido.
- O contribuinte comprovou a regularidade de sua escrita fiscal.

Pede deferimento.

VOTO

O presente lançamento de ofício cuida da exigência do imposto por omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores aos fornecidos por instituições financeiras e/ ou administradoras de cartão de crédito/ débito, nos anos de 2017 e 2018, conforme os demonstrativos de fls. 7 e 10.

Na impugnação, o recorrido assegurou ter escriturado todas as operações promovidas por meio de cartões, conforme o conteúdo do CD de fl. 41. Alegou que, efetivamente, observando-se a EFD do período auditado, algumas operações de venda não foram consignadas no registro 1600. Entretanto, as retificações teriam sido efetivadas, o que se observa, segundo alega, no citado CD.

Anotou ainda que todas as operações relativas ao TEF foram devidamente escrituradas na EFD e registradas nas informações econômico-fiscais (DMA), apurando-se deste modo os saldos devedores ou credores respectivos.

Tais assertivas, segundo afirmou, podem ser comprovadas no cotejo entre o SPED FISCAL (SAÍDAS) e as retificações de junho de 2019, destinadas à inclusão do registro 1600.

Dado o contexto, foram realizadas duas diligências na primeira instância para sanear o feito e esclarecer dúvidas. Tais dúvidas não foram totalmente saneadas, motivo pelo qual o i. relator da instância de origem acostou aos autos algumas informações do contribuinte autuado, extraídas do Sistema INC da SEFAZ para, nas suas palavras, *“poder subsidiar o meu [seu] convencimento e dos demais membros desta 4ª JJF no julgamento da lide do presente PAF, devidamente instruído nos termos da legislação”*.

Restou constatado que o período fiscalizado foi o de 01/01/2017 a 30/11/2018 e estava o contribuinte autuado, neste lapso temporal, sob o Sistema de Apuração do Imposto por *“CONTA CORRENTE FISCAL”*, ocorrência atestada pela informação constante dos *“Dados Cadastrais”* do Sistema INC (fl. 95-v).

No entendimento da Junta, o que se apresentaria como correto seria o desenvolvimento do *“Roteiro de Auditoria do Conta Corrente Fiscal”*, pois, à luz das informações constantes do *“SPED Fiscal”*, nos 3 (três) primeiros meses do período fiscalizado o autuado tinha crédito, em virtude da mudança do regime de apuração do imposto de Simples Nacional para conta corrente fiscal.

A mencionada mudança de regime ocorreu em 01/01/2017. Nos dizeres do i. relator de origem:

“Aliás, o que se tem a observar deste destaque, em decorrência da mudança do regime de apuração do imposto de Simples Nacional para conta corrente fiscal, nos termos da alínea “c” do inciso III e do § 2º do art. 226 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13780/12, é se o Contribuinte Autuado, comunicou a Fazenda Pública Estadual a utilização do crédito apurado; e se, de fato, esse crédito é fidedigno nos termos da legislação pertinente.

Portanto, o que se tem, então, da constituição do lançamento fiscal, ora em análise, é o desenvolvimento de um “Roteiro de Auditoria” que se aplica a contribuinte enquadrado sob Sistema de Apuração do Imposto por “SIMPLES NACIONAL”, quando, na realidade o Contribuinte Autuado, encontrava-se, à época dos fatos geradores, inclusive na data da lavratura do Auto de Infração, ou seja, 23/04/2019, enquadrado sob Sistema de Apuração do Imposto por “CONTA CORRENTE FISCAL”, o que invalida a atuação por conter vícios materiais que afetam a sua eficácia, pois faltam provas do cometimento da infração imputada”.

Com a necessária e devida licença, permito-me discordar do quanto acima consignado, pois o roteiro de auditoria de vendas com pagamentos em cartões se aplica a contribuintes inscritos ou não no Regime Simples Nacional. Na hipótese de o autuante ter apurado o ICMS resultante da omissão segundo o Regime Simplificado, o que não restou esclarecido na Decisão originária, seria o caso de uma determinação de diligência com uma específica solicitação para que se convertesse os cálculos para aqueles relativos aos sujeitos passivos que apuram de acordo com a conta corrente.

O problema a se resolver nos presentes autos não trata de qual seria o melhor roteiro de auditoria a se desenvolver em face da mudança da situação cadastral do contribuinte (do Simples Nacional para a normal), mas sim de esclarecer se houve ou não vendas com pagamentos em cartões de débito e crédito em valores inferiores aos informados por administradoras ou instituições financeiras.

Não há impeditivo formal ou material para que se responda ao questionamento supra (houve ou não vendas com pagamentos em cartões de débito e crédito em valores inferiores aos informados por administradoras ou instituições financeiras?).

Uma vez comprovado que não houve, o Auto de Infração é improcedente.

Todavia, demonstrada a existência das referidas vendas/ omissões, há que se aplicar o quanto disposto no art. 4º, § 4º, VI da Lei nº 7.014/96, em valor correspondente às mesmas (omissões), independentemente do regime de apuração, sendo o Auto de Infração procedente (parcial ou totalmente):

“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:

a) instituições financeiras;

(...)”.

Inexistente na presente lide qualquer impeditivo para que se ingresse no mérito da questão, o que não ocorreu na Decisão recorrida, motivo pelo qual tenho-a como NULA.

Entendo que não é o caso de acolher o mérito da petição juntada pelo sujeito passivo às fls. 130 a 133, que denominou de Recurso Voluntário para pugnar também pela improcedência da autuação.

Isso significaria supressão de instância e somente teria cabimento no caso de a situação se enquadrar na hipótese do art. 155, parágrafo único do RPAF/99.

Ademais, o período fiscalizado foi de 01/2017 a 11/2018 e, em razão do fenômeno da decadência, o julgamento pela improcedência teria o mesmo resultado prático da nulidade, pois não é mais possível a determinação da renovação da ação fiscal para os meses auditados.

Em face do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício. O PAF deverá retornar à 4ª JJF, para que dê seguimento ao julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício interposto e decretar **NULA** a Decisão Recorrida referente ao Auto de infração nº 203459.0001/19-7, lavrado contra **MERCADO COMERCIAL DE ESPORTES LTDA.**, devendo o PAF retornar à 4ª JJF, para proferir novo julgamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS