

PROCESSO - A. I. Nº 269141.0002/06-5  
RECORRENTE - ELETRO-RIO COMÉRCIO DE MATERIAIS ELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0197-04/06  
ORIGEM - INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
INTERNET - 03/01/2007

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0516-12/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. 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 tributáveis sem pagamento do imposto devido. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. a) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR. O estabelecimento que receber mercadoria em devolução deverá comprovar a efetiva devolução, segundo as expressas determinações da legislação tributária estadual. b) DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR PESSOA OBRIGADA À EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS. A utilização do crédito fiscal referente à devolução de mercadorias é condicionada à emissão de Nota Fiscal por parte do adquirente da mercadoria devolvida. c) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. O regime de substituição tributária encerra a fase de tributação do imposto. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo interestadual que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infrações comprovadas. Indeferida a solicitação de diligência. Não cabe a este órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (4ª JJF) que julgou Procedente o Auto de infração em lide, o qual foi lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$ 111.734,25, em razão das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administrativa de cartão de crédito. Foi cobrado imposto no valor de R\$ 95.865,57.

2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 10.735,72, a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação.
3. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 659,17, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.
4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 1.281,32, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária.
5. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$3.192,47, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88.

Inconformado com a Decisão proferida pela 4<sup>a</sup> JJF, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário, onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Quanto à infração 1, o recorrente afirma que todas as vendas foram lançadas no seu livro Registro de Saídas de Mercadorias, o qual esteve à disposição do fisco e, no entanto, não foi examinado na ação fiscal. Diz que a inexistência de vinculação entre o comprovante de venda paga mediante cartão de crédito e o respectivo documento fiscal não caracteriza a ocorrência de fato gerador do ICMS. Sustenta que, no máximo, seria cabível a aplicação de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória.

Frisa que as vendas apuradas pelo autuante integram as saídas contabilizadas e, portanto, não há o que se falar em omissão de saídas. Assegura que haveria omissão, se as vendas contabilizadas fossem inferiores às informadas pelas administradoras de cartão de crédito (art. 2º, § 3º, VI, do RICMS-BA). Aduz que não se está diante de uma presunção legal e, desse modo, o fisco deveria comprovar a infração. Menciona que não se pode exigir a produção de prova negativa, e que a Constituição Federal proíbe a exigência de tributo sem lei que o estabeleça. Para embasar suas alegações, cita doutrina e jurisprudência. Ao final, sustenta que a exigência fiscal é insubstancial.

Relativamente à infração 2, o recorrente explica que se debitou do imposto ao efetuar a venda das mercadorias arroladas nessa infração e, portanto, na devolução dessas mercadorias era necessária a apropriação do imposto anteriormente debitado. Aduz que, com a devolução das mercadorias e a restituição do valor pago, o fato gerador do imposto não ocorreu, não havendo o que se falar em tributação.

Salienta, nos termos do disposto no art. 5º, II, da Constituição Federal, ninguém pode ser obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Diz que o Regulamento do ICMS, por ser um decreto estadual, não pode exigir a apresentação de declaração assinada pela pessoa que esteja devolvendo mercadoria. Sustenta que a mera inobservância de obrigações formais, impostas pelo Regulamento do ICMS, não dá ao Estado o direito de ignorar o cancelamento da operação. Diz que, em casos como esses, é possível a aplicação de penalidade fixa por descumprimento de obrigação tributária acessória.

No que tange à infração 3, alega o recorrente que se trata de situação semelhante à anterior, com a diferença de que aqui os adquirentes das mercadorias eram contribuintes do ICMS. Reitera a argumentação expandida na infração anterior. Diz que não pode ser impedida de utilizar os créditos fiscais em razão de os adquirentes das mercadorias devolvidas não terem emitido nota fiscal para acobertar as devoluções. Ressalta que as devoluções estão acobertadas por notas fiscais emitidas pelo próprio recorrente.

No tocante às infrações 4 e 5, o recorrente ressalta que a quase totalidade das operações apontadas na infração 4 são idênticas às citadas na infração 5, conforme se pode ver pela numeração dos documentos fiscais. Diz que, se houve o pagamento do imposto por antecipação tributária, a infração 5 não pode prosperar.

Explica que adquiriu as mercadorias em questão, creditando-se de imposto, sem efetuar a antecipação parcial, contudo, se debitou na saída das mercadorias. Diz que aplicou a sistemática normal de recolhimento (crédito-débito) e, por essa razão, não há o que se falar em utilização indevida de crédito fiscal (infração 4), nem em falta de recolhimento do ICMS devido por

antecipação (infração 5). Aduz que a prova da saída da mercadoria com débito é a sua escrita fiscal, a qual deveria ter sido solicitada pela 4ª JJF, mediante diligência, que desde já requer.

Ao finalizar, o recorrente solicita o conhecimento e provimento de seu Recurso Voluntário, para que seja o Auto de infração julgado improcedente.

Ao exarar o Parecer de fls. 660 a 663, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que o recorrente não apresentou documentos suficientes para se afastar a presunção de que trata a infração 1, pois a indicação de notas fiscais de venda a consumidor não se apresenta como meio apto para tanto. No que tange à obrigatoriedade de comprovação de devolução de mercadorias, a ilustre Parecerista diz que a legislação estadual é expressa nesse sentido, não cabendo ao órgão julgador afastar essa exigência legal. Quanto às infrações 4 e 5, diz que não é pertinente o pedido para realização de diligência, uma vez que a fiscalização baseou-se exatamente nos livros fiscais apresentados pelo contribuinte. Afirma que o recorrente não trouxe aos autos qualquer documento que pudesse afastar a presunção de utilização indevida de crédito referente a mercadorias adquiridas com o imposto pago por antecipação tributária ou a falta de pagamento do imposto devido por antecipação. Ao finalizar, a ilustre representante da PGE/PROFIS opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, para que seja mantida a Decisão recorrida.

## VOTO

Da análise das peças processuais, constato que a autuação, quanto à infração 1, está fundamentada no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual expressamente prevê que a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Assim, cai por terra a alegação recursal que diz que a presunção utilizada no lançamento não tinha base legal.

O fato de serem as vendas totais do recorrente superiores às informadas pelas administradoras de cartão de crédito não elide a autuação. Apesar da redação do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, é lógico e pacífico o entendimento de que esse dispositivo legal prevê o confronto entre as vendas registradas pelo contribuinte como pagas com cartão com as vendas informadas pelas administradoras de cartão. Seria um contra-senso supor que a lei determinasse o cotejo das vendas totais dos contribuintes com as vendas informadas pelas administradoras de cartão.

Os autos mostram que os valores das vendas informadas pelas financeiras e administradoras de cartão de crédito (relatórios TEFs) foram superiores aos valores registrados nos equipamentos emissores de cupons fiscais (reduções “Z” dos ECF). Uma vez comprovado esse fato, o disposto no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza que se presuma a omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal. Considerando que o recorrente não comprovou a improcedência dessa presunção, está caracterizada a infração.

No que tange à infração 2, a qual trata de utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de devolução de mercadoria efetuada por consumidor final, foi acertada a Decisão recorrida, pois não restaram comprovadas as efetivas devoluções das mercadorias.

Conforme bem explicado na Decisão recorrida, a legislação tributária estadual reconhece o direito à apropriação do crédito fiscal referente às devoluções efetuadas por consumidores finais. Todavia, exige a legislação que o recebedor das mercadorias devolvidas observe as obrigações tributárias acessórias previstas, de forma que fique caracterizada a devolução. Assim, não se trata de simples inobservância de obrigação tributária acessória, como tenta fazer crer o recorrente.

Quanto às alegações pertinentes à constitucionalidade da legislação tributária estadual, ressalto que tal matéria não se inclui na competência desse órgão julgador administrativo, ao teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99.

Relativamente à infração 3, constato que o recorrente não observou as disposições expressamente previstas na legislação, não havendo como saber se efetivamente as mercadorias foram

devolvidas. A inobservância da obrigação tributária acessória prevista na legislação impediu que se caracterizasse a devolução das mercadorias. Foi correto o procedimento do autuante e a Decisão exarada pela Junta de Julgamento Fiscal.

Quanto às infrações 4 e 5, as mesmas serão abordadas em conjunto neste voto, como fez o recorrente em suas impugnações.

Examinando os demonstrativos de fls. 491/492 (infração 4) e 493/494 (infração 5), constato que efetivamente há notas fiscais que foram arroladas nas duas citadas infrações. Todavia, nada há de errado nesse procedimento do autuante, pois não está sendo cobrado imposto em duplicidade e nem as infrações são mutuamente excludentes. Na infração 4, foram glosados os créditos fiscais referentes às operações próprias nas saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Já na infração 5 foi cobrado o imposto devido por substituição tributária, sendo deduzidos os créditos fiscais referentes às operações próprias.

As mercadorias arroladas nas infrações 4 e 5 estão enquadradas no regime de substituição tributária e, desse modo, por força do disposto nos artigos 97, IV, “b”, e 371, I, “a”, do RICMS-BA, é vedada a utilização do crédito fiscal corresponde às aquisições dessas mercadorias (infração 4), bem como é devido o ICMS a ser recolhido por antecipação tributária (infração 5).

Não há como acolher a alegação recursal de que as mercadorias arroladas nas infrações 4 e 5 foram tributadas pelo regime normal, pois não foi trazida ao processo qualquer prova dessa alegação, mesmo que fosse por amostragem. Além disso, ressalto que não cabe aos contribuintes decidir qual o regime de tributação a ser dado às mercadorias que comercializa.

Com fulcro no disposto no art. 147, I, “b”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois a mesma seria destinada a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal do recorrente, cujos dados poderia ter sido trazidos ao processo mediante a juntada de photocópias, uma vez que não se trata de dados volumosos que impedissem essa providência. Além disso, observo que não está fundamentada a necessidade da diligência, conforme exige o disposto no art. 145 do RPAF/99.

Em face do acima comentado, entendo que as infrações estão caracterizadas e que foi acertada a Decisão recorrida.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de infração nº 269141.0002/06-5, lavrado contra **ELETRO-RIO COMÉRCIO DE MATERIAIS ELETRÔNICOS E ELETRODOMÉSTICOS LTDA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$111.734,25**, sendo R\$95.865,57, acrescido da multa de 70% e R\$15.868,68 acrescido da multa de 60%, previstas no art. 42, III, II, “d”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. PGE/PROFIS