

**A. I. N°** - 003424.0041/06-7  
**AUTUADO** - SENTOLLAS BAR E RESTAURANTE LTDA  
**AUTUANTE** - CLAYTON FARIA DE LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 26/12/2006

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0418-03/06**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/08/2006, para exigir ICMS no valor total de R\$ 87.837,83, com multa aplicada de 70%, pela falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta na descrição dos fatos que no exercício de 2006, no período de janeiro a junho, ocorreu omissão de saídas de mercadorias tributáveis no total de R\$ 516.693,18, com R\$ 87.837,18 de ICMS líquido devido, apurado no confronto de suas vendas por meio de cartões de crédito/débito, lançadas em suas Reduções Z, e as informações prestadas pelas Administradoras de tais cartões, tudo de conformidade com os Demonstrativos Relatórios TEF mensais e diários, planilhas de débitos e fotocópias de suas Reduções Z, anexos e nos termos da Lei 7.014/96 no seu artigo 4º, item também 4º.

O autuado, inconformado, apresenta defesa, tempestivamente (fls. 287//304), argüindo preliminarmente a nulidade do processo administrativo fiscal, tendo em vista que a intimação do autuado foi realizada em desconformidade ao regramento estatuído no RPAF. Diz que a intimação do sujeito passivo, quando não for prevista forma diversa pela legislação, será feita pessoalmente, conforme preleciona o artigo 108 do mencionado diploma legal. Entretanto, a intimação do defendente não se deu na forma prevista pela legislação, sendo realizada na pessoa do Sr. Vital Benedito Prazeres, que trabalha como office boy, da contadora da empresa autuada, ambas pessoas estranhas aos quadros de funcionários do impugnante. Aduz que o artigo 18, do RPAF/99, prevê a nulidade dos atos praticados e das decisões proferidas com preterição ao direito de defesa, estabelecendo, ainda, que a ausência de elementos suficientes para a segura determinação da infração e do infrator acarreta a nulidade do lançamento que não contenha tais elementos. Entende que o aspecto que necessariamente deve ser considerado na apuração da nulidade do Auto de Infração, é que da análise do demonstrativo de débito e dos relatórios de informações TEF's, verifica-se que as informações contidas não satisfazem às exigências da lei. Acusa a existência de elementos seguros que possibilitem identificar: a) quais foram as mercadorias supostamente omitidas; b) quais as alíquotas de ICMS incidentes para cada uma das mercadorias; c) sendo o autuado optante pelo regime de receita bruta deveria ter sido aplicada a alíquota de 4%, para as supostas saídas omitidas, ao invés de alíquota de 17%. Salaria que somente foram indicados valores globalizados a título de vendas através de cartão de crédito/ débito, totalizando R\$516.848,18, fazendo incidir indiscriminadamente a alíquota de 17%, sobre o montante apurado, e que o autuado

comercializa com mercadorias sujeitas à mencionada alíquota, em face do regime especial concedido e nos termos do artigo 4º da Lei 7014/96, transcrevendo o texto do aludido artigo. Ressalta que a lei não estabeleceu qual a alíquota aplicável incidente sobre a presunção da saída de mercadorias. Entende que o RICMS-BA, acompanhando a Lei, no seu artigo 2º § 3º, também deixou de estabelecer qual a alíquota deve ser aplicada na presumida omissão de saída de mercadorias tributáveis e que não cabe ao preposto fiscal “sponti própria”, preencher a vacância da lei, tendo por isso, sido utilizado procedimento órfão de disposição legal, conseqüentemente o Auto de Infração é nulo. No mérito, declara que o autuado atua na exploração de bar e restaurante tendo optado pelo regime especial de pagamento do ICMS, previsto no art. 504 do RICMS-BA, com base no regime de apuração em função da sua receita bruta, desde 06/08/2002, conforme Documento de Informação Cadastral (DIC), anexo. Complementa, arguindo que o autuado realiza recolhimento do ICMS com base na aplicação de 4% sobre o valor da receita bruta, consoante escrituração do livro de ICMS do período de janeiro a junho de 2006 e respectivos DAE's, acostados ao processo. Diz que o artigo 504, inciso V, “c”, do RICMS-BA, reza, que não são incluídos os valores das operações não sujeitas ao imposto por isenção ou não incidência, bem como das operações tributadas pelo regime de substituição tributária por antecipação, e que a maior parte de suas vendas refere-se a produtos sujeitos à substituição tributária, tais como bebidas alcoólicas e não alcoólicas, sendo considerado contribuinte substituído na cadeia da substituição tributária, conforme indicado no artigo 353, II, do RICMS-BA. Diz que o autuante na lavratura do auto de Infração, em que se apura a suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis, fez incidir alíquota única de 17% para o cálculo do valor do imposto, sem discriminar quais foram as mercadorias supostamente omitidas, sem levar em consideração o regime especial de apuração, e tampouco o regime de substituição tributária, aos quais está submetido o autuado. Entende que para o contribuinte ser desenquadrado do regime de apuração em função da receita bruta seria necessário procedimento administrativo no qual fosse garantida a sua intimação para controle e apuração dos fatos, admitindo, ainda, recurso administrativo, não podendo ocorrer o desenquadramento por arbítrio exclusivo da autoridade fazendária, em preterição aos direitos do autuado. Diz que os valores apurados através do demonstrativo que acompanha o Auto de Infração estão incorretos, pois, foram incluídas mercadorias sujeitas à substituição tributária, prevista no artigo 353 do RICMS-BA, tais como bebidas, alguns alimentos e outros. Acrescenta que para estas mercadorias o autuado é considerado contribuinte substituído na cadeia da substituição tributária, já recebendo-as com o imposto recolhido, não sendo ele o responsável tributário, conforme estatuído no citado artigo do RICMS-BA.

Reproduz o artigo 356 do mencionado diploma legal, para robustecer as suas alegações, e que está acostando ao processo as cópias das notas fiscais de aquisição das mercadorias com as quais comercializa, através ficando comprovada a improcedência de parte da cobrança exacerbada com relação às mercadorias descritas. Discorre sobre o conceito do instituto da substituição tributária e os diplomas legais que amparam a exigência de imposto sob esta modalidade, e que a cobrança consubstanciada na peça acusatória representa um bis in idem, posto que, exige que se pague aquilo que já foi efetivamente lançado e pago em operação anterior. Entende que o valor desta infração deve ser reduzido em R\$40.307,90, por conta desta alegação, comprovadas através das notas fiscais com antecipação tributária e DAE's de recolhimento do tributo, e apresenta planilha discriminativa à folha 296 dos autos. Afirmar, ainda, que o valor da diferença restante foi recolhido pelo autuado com base na aplicação de 4% sobre o valor da receita bruta, consoante escrituração do livro de ICMS do período de janeiro a junho de 2006, e respectivos DAE's anexos. Saliencia que, pelo princípio da razoabilidade, deve-se considerar que o valor das saídas supostamente omitidas foi proporcional ao montante das vendas declaradas e que a exigência do imposto deve apenas referir-se à cota-parte do seu valor, proporcionalmente à mercadoria segundo a tributação e alíquota aplicável. Acrescenta que, dessa forma, deve-se considerar que ante a impossibilidade de identificação das mercadorias omitidas, aplicando-se o benefício da dúvida, que é menos oneroso para o réu, estabelecendo-se apenas uma multa de caráter formal, ou a apuração proporcional do valor do imposto em face da mercadoria vendida e segundo a tributação e alíquota aplicável. Afirmar que a redação atual do artigo 4º, § 4º da Lei 7014/96, fere o direito e garantia individual constitucionalmente prevista no art. 5º, X, XII da Constituição Federal, podendo, ainda, acarretar erros grosseiros de tributação. Diz que os dispositivos da referida

Lei, desfazem e desnaturam o instituto do sigilo fiscal e bancário de tal modo que esse direito-dever somente passa a ser oponível entre particulares, não mais prevalecendo ante a administração tributária, pois, a Administração passa a imiscuir-se inconstitucionalmente na esfera jurídica privada, sem que haja justa causa determinada pelo Poder Judiciário. Protesta, também, contra a aplicação da multa, dizendo que o artigo 150, IV da Constituição Federal, veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Cita julgados do STF e ensinamentos do tributarista Sacha Calmon, e, também, que o fisco estadual está cobrando acréscimos moratórios ilegais por ferirem o art. 161, § 1º do CTN. Conclui, requerendo a nulidade do Auto de Infração, e no mérito seja julgado improcedente.

A informação fiscal foi prestada pela Auditora Fiscal Aída H. Valente, em face do artigo 127 do RPAF, às folhas 426/427, arguindo que o Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através do confronto de vendas com cartões de crédito e débito, lançadas em suas reduções “Z”, e as vendas informadas pelas administradoras são corretas, conforme planilha à folha 09, sendo que, esses valores não foram contestados na defesa. Diz que o autuado está inscrito na condição de normal, adotando a forma de pagamento do imposto, o conta corrente fiscal, justificando, dessa forma, a utilização da alíquota de 17% para apuração do débito. Acrescenta que o autuado apresentou à folha 312 do PAF, cópia do DIC onde consta a opção pelo pagamento do ICMS em função da receita bruta e que vem recolhendo, desde então, nessa condição. Confirma que a atividade econômica do autuado comporta os requisitos para o enquadramento, como também, o uso do ECF. Reconhece que assiste razão ao autuado para que seja aplicada a alíquota de 4% sobre o montante apurado, e elabora nova planilha alterando os dados originais. Diz que a nulidade suscitada pelo autuado não procede, uma vez que consta a intimação recebida pelo defendente quando do início da ação fiscal, o Termo de Início e Encerramento com a citação do Auto de Infração lavrado, tudo registrado no livro Registro de Ocorrências, cujas cópias fazem parte do processo nas folhas 05 a 08. Entende que o valor informado pelo autuado de R\$40.307,90 para dedução do débito apurado, correspondente às compras de mercadorias com substituição tributária, não tem amparo legal, e que foi adotado o procedimento fiscal amparado no artigo 504, IV, V, “c” pelo autuado quando calculou a receita bruta mensal escriturada no livro Registro de Saídas (fls. 325/330). Conclui, elaborando novo demonstrativo, reduzindo o débito para R\$20.664,93.

O autuado apresenta manifestação (fls. 441/452), dizendo que o autuante reconhece a aplicação correta da alíquota de 4% para o débito apurado. Protesta quanto ao novo demonstrativo elaborado pela autoridade fiscal, dizendo que não se coaduna com a legislação aplicável à espécie, e o teor de algumas questões não foram devidamente analisadas na informação fiscal. Cita o artigo 18 do RPAF, arguindo que a ausência de elementos suficientes para a segura determinação da infração e do infrator acarreta a nulidade do lançamento que não os contenha, sendo nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição ao direito de defesa. Declara que, após análise do demonstrativo de débito e dos relatórios de informações TEFs, verifica que as informações contidas não satisfazem, as exigências legais, pois, detectou ausência de elementos seguros que possibilitem identificar: quais foram as mercadorias supostamente omitidas; quais mercadorias estavam sujeitas à substituição tributária; quais as alíquotas de ICMS incidentes para cada uma delas. Diz que o Auto de Infração, ora guerreado, traz somente valores globalizados a título de vendas através de cartão de crédito/débito, fazendo incidir indiscriminadamente a alíquota sobre o montante apurado. Exemplifica com as informações do dia 01/01/2006, questionando: quais foram as mercadorias vendidas neste dia específico?, quais destas mercadorias estariam sujeitas ao regime da substituição tributária?, se houve algum saque efetuado por cliente no terminal da máquina de cartão de crédito?. Quanto ao pedido de nulidade pela intimação a pessoa não credenciada, entende que o artigo 108 do RPAF, preleciona que a intimação será feita pessoalmente, mediante aposição de data e assinatura do sujeito passivo ou interessado, seu representante ou preposto, e que a aludida intimação foi entregue na pessoa do Sr. Vidal Benedito Prazeres que trabalha como office boy da contadora da empresa autuada, ambas pessoas estranhas aos quadros de funcionários do autuado. No mérito, diz que o artigo 504, V, “c”, do RICMS-BA, reza que na

receita bruta mensal não são incluídos os valores das operações não sujeitas ao imposto por isenção ou não incidência, bem como das operações tributadas pelo regime de substituição tributária por antecipação, e que a atividade do autuado (bar e restaurante), pressupõe que a maior parte de suas vendas refere-se a produtos sujeitos à substituição tributária. Quanto ao restante das suas alegações defensivas, reitera os argumentos da inicial, não aduzindo questões de fato e de direito supervenientes.

A Auditora Fiscal, apresenta nova informação fiscal (fl. 454), arguindo que o autuado não trouxe aos autos nenhuma prova das suas alegações, além dos documentos, já considerados no levantamento original de vendas efetuadas mediante cartão de crédito ou de débito. Reproduz o artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, e mantém a procedência parcial do débito apurado no valor de R\$20.664,93.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em atendimento às formalidades legais e encontra-se revestido de todos os pressupostos de validação do processo. Foram observadas as exigências regulamentares, notadamente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, em seu artigo 18. As planilhas elaboradas pelo autuante demonstram de maneira clara a infração cometida, sendo permitido ao autuado o amplo direito de exercer o contraditório e a ampla defesa. Quanto à ilegitimidade da intimação assinada por pessoa não pertencente aos quadros do autuado, entendo que não assiste razão ao defendente na sua pretensão, tendo em vista que a referida intimação foi entregue a um preposto do autuado, e considera-se como tal, a pessoa que dirige serviço por delegação da pessoa competente, é a pessoa que se atribui poderes de representação para praticar atos ou efetivar negócios concomitantemente à realização dos serviços ou dos trabalhos que lhe são cometidos, como funções e encargos permanentes. Ora, a função de contador da empresa é um serviço permanente prestado por delegação do autuado, tendo poderes de representação para praticar determinados atos em nome do defendente, como assinatura em balanços patrimoniais, encaminhamentos de requerimentos perante a Fazenda Pública, Junta Comercial e outros. A intimação, por sua vez, é todo ato processual que tem por fim levar ao conhecimento de certa pessoa ato praticado; é o ato pelo qual se dá ciência a alguém dos atos, termos do processo, fato ou exigência fiscal, para que faça ou deixe de fazer alguma coisa, ou seja, é a ciência, geralmente em caráter de ordem e de autoridade, que deve ser dada à pessoa, parte ou interessado, em um processo, a fim de que o intimado, bem ciente do ocorrido, possa determinar-se, segundo as regras prescritas em lei ou fique sujeito às sanções cominadas. O que há de relevante é definir se o defendente foi cientificado sobre o ato praticado pela autoridade fiscal de forma a garantir o exercício do amplo direito de defesa e contraditório, de forma tempestiva, o que na realidade ocorreu, haja vista que o defendente impugnou o lançamento de ofício dentro dos prazos legais, arguindo questões de fato e de direito. Com efeito, para a validade do processo o comparecimento espontâneo do réu supre a intimação regular.

Quanto à arguição de nulidade por ausência de elementos necessários à identificação da infração, pela aplicação da alíquota de 17% de forma globalizada a título de vendas, entendo ser questão de mérito, e será analisada neste voto.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, pela falta de recolhimento do imposto, nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Apesar da descrição dos fatos imputados no Auto de Infração, verifico que se trata de irregularidade fiscal legalmente prevista, por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamentos não registrados pelo confronto entre os valores informados pela operadora de cartão de crédito e os valores lançados no TEF, que foram perfeitamente compreendidas pelo defendente, em face da apresentação da peça defensiva se reportar a este ilícito tributário.

O autuado em sua defesa alega que o autuante considerou no seu levantamento a alíquota de 17% sobre o total das saídas omitidas, e que deveria ser aplicado o percentual de 4%, em razão de o defendente

possuir regime especial previsto no artigo 504 do RICMS-BA. A auditora estranha ao feito, na sua informação fiscal reconhece este direito do sujeito passivo. Acato as alegações defensivas do sujeito passivo, como também o entendimento da informante, tendo em vista que o sujeito passivo detentor de regime especial de tributação, concedido pela SEFAZ-BA, tributava as mercadorias pela alíquota de 4%, e considero razoável que esta infração seja imputada pela referida alíquota. Por conseguinte o débito tributário deve ser reduzido para R\$20.664,93, conforme demonstrativo à folha 427.

Concernente às alegações defensivas de que parte das mercadorias comercializadas pelo autuado estão submetidas ao regime de substituição tributária, não acolho, tendo em vista que o defendente não trouxe aos autos as provas através de demonstrativos, acompanhados de documentos e livros fiscais que pudessem ser utilizados para mensurar a proporcionalidade das mercadorias já tributadas em relação ao total do débito apurado, nos termos do disposto no artigo 123 e 143 do RPAF. Ademais, os valores das mercadorias isentas, não tributadas e tributadas por antecipação, já foram deduzidos do faturamento quando da apuração da base de cálculo no período fiscalizado. No caso em apreço, se trata de operações não registradas pelo contribuinte de valores apurados nas reduções “Z”, em confronto com o montante informado pelas Administradoras de cartões de crédito/débito. Vale ressaltar que não são todas as bebidas alcoólicas que se encontram subordinadas ao referido regime como alega o autuado, uma vez que apenas cervejas comercializadas pelo estabelecimento sofrem a retenção do imposto pelo remetente, sendo este, considerado contribuinte substituto.

No que tange à arguição de inconstitucionalidade da Lei 7.014/96 e da aplicação da multa com efeito confiscatório, informo que consoante disposto no artigo 167, I do RPAF, não é da competência deste órgão julgador declarar a inconstitucionalidade de diplomas legais pertinentes à matéria apreciada e a multa aplicada obedeceu ao regramento insculpido no artigo 42, III do RICMS-BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE da autuação.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **003424.0041/06-7**, lavrado contra **SENTOLLAS BAR E RESTAURANTE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ R\$20.664,93**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2006.

ARIVALDO SOUSA PEREIRA- PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR