

A. I. N º - 207185.0015/06-5  
AUTUADO - JÂNIO NOGUEIRA ARGOLO  
AUTUANTE - PAULO ROBERTO MENDES LIMA  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 21.03.2007

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0065-01/07**

**EMENTA.** ICMS. 1. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. 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. Autuado comprova descaber parte do valor do crédito tributário. Infração parcialmente subsistente. 2. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. OMISSÃO DE ENTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Inexistência de previsão legal para o método adotado pelo autuante, além de ser confirmado que o sujeito passivo recebe mercadorias apenas em transferência do estabelecimento matriz. Infração descaracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. a) EXTRAVIO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Não evidenciado nos autos o extravio apontado nos itens 03 e 04 da ação fiscal. Multas descabidas. b) FALTA DE ATENDIMENTO ÀS INTIMAÇÕES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração mantida. 4. DECLARAÇÃO DO MOVIMENTO ECONÔMICO DE MICROEMPRESAS. DME. DADOS INCORRETOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade argüida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 24/08/2006, exige ICMS no valor de R\$22.120,41, além da multa no valor de R\$1.240,00, pelas seguintes irregularidades:

1) falta de recolhimento do imposto por omissão de saída 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/ou administradora de cartão de crédito, nos meses de dezembro de 2002, fevereiro, junho, setembro e dezembro de 2003, janeiro, fevereiro, abril a junho, novembro e dezembro de 2004, janeiro, fevereiro, abril, agosto a outubro de 2005, no valor de R\$5.425,29;

2) deixou de recolher o ICMS apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de lançamento ou registro fictício ou inexato, na escrita contábil-fiscal. Constatada omissão de entradas de mercadorias nos exercícios de 2002 a 2005, procedido arbitramento conforme demonstrativos anexos ao Auto de Infração, no valor total de R\$16.695,12;

- 3) extraviou documentos fiscais. Não apresentou as leituras Z, relativas ao exercício de 2001, penalidade aplicada à Microempresa, limitada a R\$ 460,00;
- 4) extraviou documentos fiscais. Não apresentou no curso da ação fiscal, talões de NFVC numerados de 000001 a 002400, apesar de intimado duas vezes, multa no valor de R\$460,00;
- 5) declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME - Declaração do Movimento Econômico de Microempresas, relativos a entradas de mercadorias nos exercícios de 2002 a 2005, multa no valor de R\$140,00;
- 6) deixou de apresentar documentos fiscais quando regularmente intimado. Não apresentou esclarecimentos requisitados, em segunda intimação, apresentada em 07/08/2006, multa no valor de R\$180,00.

O autuado, às fls. 190/195, apresentou defesa alegando preliminarmente a nulidade do Auto de Infração, uma vez que o mesmo foi lavrado fora do estabelecimento autuado, ou seja, no corpo do Auto de Infração consta que o mesmo foi lavrado na Inspetoria Fazendária de Itabuna, não tendo o autuante demonstrado ter fiscalizado a empresa em seu estabelecimento, nem lavrado o auto no estabelecimento em relação a eventuais faltas encontradas.

Disse que o Decreto nº 70.235/72, no seu art. 10 e o Regulamento de Processo Administrativo Fiscal - Estadual estabelecem a obrigatoriedade da lavratura do Auto de Infração no local da verificação da falta, isto é, no próprio estabelecimento fiscalizado, porque qualquer infração cometida por este somente poderia ocorrer dentro do estabelecimento, excetuando feiras, exposições, mostras e operações semelhantes e que nesse sentido é o que dispõe o art. 196 e seu parágrafo único, do CTN. Transcreveu trecho de lição do tributarista Prof. Bernardo Ribeiro de Moraes (Compêndio de Direito Tributário, 1ª, Ed. Forense, Rio, 1984, p. 872).

No mérito, alegou que em relação à infração 01 - todas as vendas realizadas, emitidas pelo ECF e nos talões de notas fiscais, totalizam R\$455.935,11, período de 2001 a 2005. No período de 2002 a 2005, o total de cada ano supera os valores informados pela Administradora. Argumentou que o auditor autuante informa apenas os meses em que supostamente encontrou venda com cartão informado pelas administradoras superiores a venda com cartão constante na redução "Z", os demais meses são muito superiores as vendas informadas pela administradora.

Disse ser público e notório que as microempresas, por lapso ou descuido, mesmo as vendas sendo à vista, emite as notas fiscais e não o cupom quando o cliente paga um sinal pela compra e o valor restante é emitido cartão de crédito, sem que tenha sido feito um rigoroso controle das anotações que deveriam ser feitas no cupom fiscal e no momento da emissão do cartão de crédito ou de débito. No entanto, reafirmou que as vendas superam os valores informados pelas administradoras de cartões. Transcreveu o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Alegou que o roteiro adotado pelo autuante não é o apropriado para a empresa enquadrada no regime do Simbahia.

Infração 02 - argumentou que estando enquadrado no regime do Simbahia não procede a suporta infração, conforme art. 384-A do RICMS-BA, onde todas as suas receitas foram totalmente declaradas, através da apresentação da DME e o pagamento foi recolhido aos cofres do Estado. O autuado é filial e, sendo assim, todos os estabelecimentos devem se enquadrar na mesma condição, levando-se em consideração a receita bruta ajustada ou o volume de compras de cada um.

Alegou que o estabelecimento autuado (filial) apenas recebia as transferências das mercadorias da matriz e, apenas a matriz é quem realiza compras e posteriormente transferia para filial. Pode-se ter deixado de cumprir a obrigação acessória de emitir as notas fiscais de transferências, devido a proximidade das duas lojas, obrigação acessória, passível de multa fixa, nunca o levantamento de crédito tributário, já que o pagamento do imposto foi realizado com base na receita bruta declarada, como consta das DMES.

Disse que o arbitramento não condiz com os fatos à luz da legislação. Primeiro, não se deve em face de constatação de omissão de registro de entradas, simplesmente descrever o fato, omissão de entradas e calcular o imposto. Segundo, em caso dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre nas entradas. Terceiro, a exigência do pagamento de imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência e operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, sem pagamento do imposto, o que não é o caso em questão.

Protestou alegando que o autuado é uma filial com matriz neste Estado, enquadrada no regime do Simbahia e que todas as compras foram realizadas pelo estabelecimento matriz, sendo, posteriormente transferidas para a filial, não devendo prevalecer o arbitramento, e sim, o descumprimento de obrigação acessória, previsto no art. 915, IX ou XI do RICMS/BA.

Asseverou que a primeira infração fala em suposta omissão de saídas e a segunda em omissão de entradas e o próprio PAF estabelece que detectando omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências devem ter critérios e optar apenas por um tipo de presunção, nunca os dois.

Quanto às demais infrações (03 a 06) o autuado disse ter ficado impugnadas pelos motivos acima expostos, por não haver infração para pagamento do principal, não havendo o que falar em descumprimento de obrigação acessória.

Requeru que sejam reconhecidos os equívocos dos lançamentos e que se julgue improcedente o Auto de Infração.

O autuante, às fls. 197/199, informou que a preliminar argüida não pode prosperar por absoluta falta de fundamento legal, no que se refere aos autos lavrados na fiscalização de comércio. Atualmente, com o processo eletrônico adotado para lavratura dos Autos, as dependências da Repartição Fiscal tornaram-se o local mais adequado, em face de disponibilidade de equipamentos próprios e acesso indispensável aos Sistemas e Bancos de Dados da SEFAZ.

Disse que em relação à infração 01, foi fornecido o Relatório Diário de Operações, apresentados pelas Administradoras, que retrata diariamente todas as operações realizadas pelo autuado e, na impugnação o autuado não contesta a consistência de tal relatório, limitando a sugerir “supostas” vendas em outros meses que não aqueles documentados no Auto.

Esclareceu que os dados fornecidos pelo autuado, constantes das “Leituras Redução Z Diárias e das NFVC” submetidas a exame, foram transportados para as planilhas de cálculos e o autuado não apresentou demonstrativo alternativo. O próprio livro Caixa escruturado pelo autuado (cópias às fls. 143 a 185), atestam a inconsistência de sua argumentação.

Disse que as operações de saídas pagas com cartão de crédito/débito, não declaradas pelo contribuinte, com base nas disposições do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542/02, caracteriza ocorrência de fato gerador do ICMS, por omissão de saídas não declaradas pelo contribuinte.

No item 02 da autuação, disse que o contribuinte advoga ter recebido “transferências” de mercadorias oriundas do estabelecimento “matriz” situado em Ilhéus - BA, no entanto, confessa textualmente que tais supostas transferências teriam ocorrido sem emissão de documentos fiscais, não sendo declaradas nas DMEs.

Esclareceu que não ficou comprovada a origem das mercadorias que ingressaram no estabelecimento e, também não comprovou a origem de recursos utilizados para pagamento das citadas aquisições. Foi constatado pelo fisco varias “transferências” de mercadorias entre os estabelecimentos matriz e filial, as quais foram declaradas nas DMEs e que foram consideradas

nos levantamentos efetuados, com base na documentação exibida e declarações constantes das DMEs, em cada exercício.

Informou que foi procedido o arbitramento em função das entradas não comprovadas e que não caberia a execução do roteiro de Auditoria dos Estoques pelas razões justificadas no processo e em razão do autuado não disponibilizar as leituras Z do exercício de 2001, nem as fitas detalhe dos demais exercícios, não apresentou todas as notas fiscais de entradas declaradas nas DMEs de 2001 a 2005, a escrituração do livro Registro de Inventário não contem elementos suficientes para identificar a correta discriminação das mercadorias; não apresentou ao fisco os talões de notas fiscais de venda a consumidor de números 000001 a 02400, tornando impraticável a realização de levantamento quantitativo de estoques, optando pela alternativa disponível de aplicar o arbitramento.

Disse não proceder a alegação defensiva quanto a aplicação de “compensação de valores”, pela ocorrência de saídas e de entradas em exercícios diferentes. E, tal compensação só é admissível nos casos de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, executado em conformidade com disposições de Portaria específica e porque se trata de situações distintas em exercícios distintos e capitulados em infrações também distintas.

Em relação às infrações 03 a 06, disse que o autuado não contestou as multas, não comprovou a apresentação das leituras Z, relativas ao exercício de 2001, não comprovou a apresentação dos talões de notas fiscais venda a consumidor, nem esclareceu sua destinação, apresentou declarações incorretas nas DMEs e não prestou os esclarecimentos requeridos na segunda intimação.

Concluiu opinando pela manutenção da autuação.

Esta 1<sup>a</sup> JJF, à fl. 202, considerando que não consta dos autos a comprovação de que o autuado tivesse recebido cópia dos "Relatórios Diários por Operação" (fls. 32 a 112), deliberou que o processo fosse encaminhado à INFRAZ Itabuna, solicitando que a Repartição Fazendária, intimasse o autuado, entregando-lhe, mediante recibo, cópia reprográfica dos Relatórios Diário por Operação, fls. 32 a 112, bem como dos demonstrativos anexados aos autos, às fls. 11 a 31 e da informação fiscal às fls. 197 a 199, comunicando-lhe da reabertura do prazo de defesa 30 (trinta) dias, a contar da ciência do recebimento dos citados relatório, para que não ficasse caracterizado o cerceamento do direito de ampla defesa do contribuinte.

A Repartição Fazendária, atendendo ao acima solicitado, faz a entrega, via correios, ao autuado dos documentos acima indicados, reabrindo o prazo de defesa.

Novamente, o autuado, às fls. 207/213, reitera todos os termos da peça defensiva, requerendo a improcedência da acusação fiscal.

O autuante, à fl. 215, entendeu desnecessária a diligência solicitada por esta 1<sup>a</sup> JJF, sob o fundamento de que os documentos citados já haviam sido entregues ao autuado, por ocasião da "ciência" do Auto de Infração.

Informou que o autuado simplesmente reproduziu às fls. 206/213, os mesmos argumentos já expostos às fls. 189/195.

## VOTO

Rejeito a preliminar arguida, haja vista que o Auto de Infração pode ser lavrado em outro local que não seja o estabelecimento comercial, conforme preceitua o art. 39, §1º do RPAF/99, podendo ser lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar a infração.

*Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

*§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.*

Das peças processuais, constato que foi exigido imposto em razão de: falta de recolhimento do imposto por omissão de saída 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/ou administradora de cartão de crédito e o ICMS apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de lançamento ou registro fictício ou inexato, na escrita contábil-fiscal. Também, foi aplicada multa por extraviou documentos fiscais (leituras Z) e não apresentação de talões de NFVC numerados de 000001 a 002400, declaração incorreta dos dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DME e falta de atendimento à intimação quando regularmente intimado.

No tocante à infração 01, o imposto foi cobrado por ter o autuado omitido saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito em valor inferior ao fornecido pela administradora de cartão de crédito e instituição financeira, previsão estabelecida no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, estabelece o seguinte:

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

*§ 4º. O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

Também, a Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98. Por esta nova redação, o imposto apurado em razão de omissão de saídas de mercadorias, deve ser tomado como base os critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos. E os créditos fiscais devem ser apurados utilizando-se o percentual de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais, a não ser que o contribuinte comprove a existência de créditos superiores ao acima indicado (§§ 1º e 2º do art 19 da citada Lei). No cálculo do imposto a ser exigido foi observado o percentual de 8% a título de crédito fiscal.

O processo foi encaminhado em diligência à INFRAZ ITABUNA para que fosse entregue ao autuado cópia do Relatório TEF - Operações Individualizadas, comunicando-lhe da reabertura do prazo de defesa 30 (trinta) dias, no entanto, o sujeito passivo, cientificado, mantém os mesmos argumentos da peça defensiva alegando que as vendas realizadas no estabelecimento, através da emissão de cupom fiscal - ECF e emissão de notas fiscais, superam aos valores informados pela Administradora de Cartões de Débito e/ou Crédito, sem atentar que o que se está exigindo é a comprovação, através de emissão de cupons fiscais e/ou notas fiscais, das operações realizadas que tiveram como forma de pagamento: cartão de débito e/ou crédito. Assim, a não comprovação, mesmo estando, o autuado, de posse do relatório por operações, onde se encontra identificado cada operação realizada através de cartões de crédito/débito, confirma a assertiva do lançamento do crédito tributário.

Saliento que o autuante na apuração do valor do débito, considerou o percentual de 8%, a título de crédito fiscal, calculado sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto. Mantida a autuação.

Infração 02 - Houve um arbitramento da conta “Mercadorias”. Nos autos verifico que o autuante tomado por base o estoque inicial do exercício acrescido das transferências recebidas e deduzido do estoque final identificou que o Custo da Mercadoria Vendida acrescida da MVA de 50% era inferior ao valor das vendas realizadas. Assim, considerou que as diferenças negativas representavam omissão de entradas de mercadorias, exigindo-se o imposto.

Neste sentido, tenho a observar que, independentemente de qualquer análise quanto ao cabimento ou não do arbitramento da base de cálculo, o estabelecimento autuado, de acordo com as informações constantes nas DMEs e demonstrativo elaborado pelo autuante, não adquire mercadorias de terceiros, e sim, recebe mercadorias em transferência de seu estabelecimento matriz, situado neste Estado, não se podendo falar em existência de omissão de entradas, por presunção legal de falta de contabilização dos pagamentos de tais entradas. Apenas por este fato já está desconstituída a irregularidade apontada na autuação.

Já no tocante ao método adotado pelo autuante, não existe previsão legal para que seja apurado imposto, mediante arbitramento da base de cálculo, com base no custo das mercadorias vendidas. Tal indicação apenas representa forte indício de irregularidade. O próprio autuado confirma ter recebido de sua matriz, situada em Ilhéus - BA, mercadorias em transferência, sem que houvesse a emissão do documento fiscal, pelo estabelecimento remetente (matriz). Assim, entendo que deve ser buscada a exigência do imposto do contribuinte que omitiu a saída da mercadoria, no caso, o estabelecimento matriz do autuado.

Também, saliento que na infração 01 está sendo exigido imposto decorrente de falta de emissão de nota fiscal de saídas de mercadorias, envolvendo o mesmo período deste item da autuação, o que caracterizaria em cobrança em duplicidade, com base no disposto no art. 60, § 1º, do RICMS/99.

Diante do exposto, concluo pelo descabimento da exigência do crédito tributário.

Em relação às infrações 03, 04 e 06 - entendo que não ficou evidenciado nos autos o extravio das leituras Z e dos talões de notas fiscais de venda a consumidor (infrações 03 e 04). Na descrição das infrações consta que tais documentos não foram apresentados e, não apresentados não caracteriza extravio. Assim como o autuante aplica multa pelo não atendimento às intimações, na infração 06, concluo que a multa aplicada alcança a falta de entrega dos documentos indicados nas infrações 03 e 04. Desta forma, considero descabidas as irregularidades apontadas nos itens 03 e 04 e mantida a multa aplicada na infração 06.

A infração 05 se reporta a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória por declaração incorreta dos dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através das DMEs. O próprio autuado ao afirmar receber mercadorias em transferência do estabelecimento matriz, sem documentação fiscal, confirma que os dados constantes nas DMEs são incorretos. Mantida a autuação.

Em relação a insurgência do autuante contra a diligência solicitada pela Junta de Julgamento, esclareço que apesar de sua alegação de que teria entregue os documentos indicados na citada diligência quando da “ciência” do Auto de Infração, tal fato não está comprovado documentalmente nos autos. Tal obrigatoriedade, como se verifica do art. 46 do RPAF/99, visa preservar o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207185.0015/06-5, lavrado contra **JÂNIO NOGUEIRA ARGOLO**, devendo ser o autuado intimado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$ 5.425,29**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$320,00**, previstas no art. 42, XVIII, “c” e XX, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2007.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE/RELATORA

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - JULGADOR