

PROCESSO - A. I. Nº 120018.0009/05-0
RECORRENTE - COLEZZIONE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (PIZI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0111-05/06
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 24/07/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0202-12/08

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. DECLARAÇÕES DE VENDAS INFORMADAS PELO CONTRIBUINTE EM VALORES INFERIORES ÀS INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção legal de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Desde 01/01/03, por força do disposto no art. 824-E, do RICMS-BA, a legislação tributária estadual já previa a obrigatoriedade de os contribuintes do ICMS indicar no documento fiscal a forma de pagamento adotado na operação ou prestação realizada. Afastada a preliminar de nulidade. Deferida a realização de diligência. Vencido o voto do relator quanto à preliminar de nulidade referente aos exercícios de jan/2003 a jan/2004. Decisão por maioria. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 5.ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF n.º 0111-05/06, que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração, lavrado em 30/6/2005, exige ICMS no valor de R\$51.520,83, acrescido da multa de 70%, em decorrência da omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao que foi fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

O autuado impugnou o lançamento fiscal (fls. 26/32), através de advogado, inicialmente observando as determinações do art. 238 § 7º, do RICMS/97, que, disse, ser *juris tantum*.

Em seguida, afirmou que, se a autuante constatou que as vendas registradas nas Reduções Z não suportavam os valores “informados” pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, deveria ter examinado sua escrita contábil, objetivando incluir todas as vendas efetivamente realizadas, já que os livros contábeis depõem em favor do contribuinte. Ressaltou que se o ônus da prova, quanto à acusação em lide, cabia ao contribuinte, de igual forma cabe à fiscalização provar a acusação. Neste sentido, trazendo citações de Acórdãos proferidos por este Colegiado, observou que a contabilidade da empresa foi desconsiderada e privilegiadas informações de terceiros que estão sujeitas às mais diversas variáveis.

Como aspecto que considerou relevante, informou que a autuante não levou em consideração o seu ramo de atividade comercial, ou seja, calçados. Desta forma, conforme demonstrou, 80% em média de suas vendas são mercadorias (calçados) enquadradas no regime da substituição

tributária, não podendo mais sofrer qualquer ônus, para não haver dupla tributação. Neste sentido, observou que a acusação se restringiu à presunção de saídas de mercadorias e não de entradas.

Transcrevendo trecho do Acórdão nº 0184-11/05 deste Colegiado, observou que o Decreto nº 8.882/04, que procedeu a Alteração nº 51 no RICMS, somente passou a vigorar a partir de 21/1/2004. Desta forma, no período anterior a esta data, não havia base legal para se exigir que houvesse registrada, no seu encerramento, a forma de pagamento das vendas realizadas através dos ECF. Portanto e em sendo assim, a ação fiscal, no período de janeiro de 2003 até janeiro de 2004, seria nula.

E, se tudo que foi exposto não bastasse, registrou que todos os cálculos para apuração do imposto foram realizados como se a empresa estivesse enquadrada no SimBahia, fato que não espelha a realidade. Entendeu que o procedimento era de nulidade da ação fiscal.

Requeru a nulidade, total ou parcial, da autuação ou a sua improcedência.

A autuante contra argumentou as razões de defesa (fls. 196/197) dizendo que:

1. o privilégio dado a informações de terceiros consta determinado no art. 4, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Desta forma, não se há que falar em análise da contabilidade da empresa;
2. entendeu que o autuado confundiu substituição tributária com isenção ou não-incidência. Observou que o fato da substituição tributária encerrar a fase de tributação, não significava que havia decaído o direito da Fazenda Pública de averiguar se as operações comerciais realizadas seguiram as determinações legais.
3. observou que o § 4º do art. 824-E, do RICMS, somente foi acrescentado como alternativa às determinações do seu *caput* e parágrafos.
4. concordando com o defendente de que a empresa, por estar enquadrada no regime normal de apuração do imposto, não tinha direito ao crédito de 8%, informou que havia lavrado o Auto de Infração nº 120018.0001/06-8, de acordo com a Ordem de Serviço nº 527597/05, objetivando exigir a diferença não cobrada nesta autuação em lide.

Por fim, informando que foi entregue ao autuado os arquivos contendo as informações enviadas à Secretaria de Fazenda pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito, pugnou pela manutenção do Auto de Infração.

Chamado para tomar conhecimento da informação fiscal (fls. 199/200), o contribuinte manifestou-se (fls. 203/205) discordando da autuante quanto aos seus argumentos em relação à não consulta da contabilidade da empresa, bem como sobre a inadequação do roteiro de auditoria aplicado, tendo em vista seu ramo de atividade comercial. Quanto ao fato de que não se poderia cobrar, na forma feita, o imposto por presunção, já o que o § 4º do art. 824-E, do RICMS somente foi acrescido ao referido regulamento em 2004, entendeu que os argumentos da autuante aparentemente o reconhecia.

E, a respeito da fiscal de ter reconhecido seu equívoco quanto ao regime de apuração do imposto da empresa, disse ser fato novo que seguramente refletiu no levantamento realizado, pois se tratam de roteiros distintos de fiscalização. Desta forma, nula seria a ação fiscal. Trouxe Decisão deste Colegiado para consubstanciar sua alegação.

Novamente requereu a nulidade ou a improcedência do lançamento fiscal.

A autuante se manifestou (fl. 209) ratificando o procedimento fiscal, já que o novo Auto de Infração lavrado apenas objetivava a exigência do imposto que neste não havia sido cobrado.

Através do Acórdão JIF nº 0111-05/06, decidiu a 5ª Junta de Julgamento pela Procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“A acusação do presente Auto de Infração trata da presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que ele prove a improcedência da presunção, conforme autoriza o art. 4, § 4º, da Lei nº 7.014/96, no exercício de 2003.

Para a apuração do imposto o autuante confrontou os valores fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito e instituições financeiras com aqueles apresentados pela Redução Z do ECF do contribuinte, bem como, com as notas fiscais de saídas emitidas, conforme planilhas comparativas elaboradas e apensadas aos autos (fls. 8/10). Em seguida, calculou o imposto aplicando a alíquota de 17%, dando um crédito presumido de 8% sobre a diferença do imposto apurado.

Sendo a acusação uma presunção legal juris tantum, ou seja, admite prova em contrário, o autuado apresentou como razão de defesa, que levaria o Auto de Infração à nulidade, ser uma loja que comercializa com calçados. Em sendo assim, 80% de suas vendas médias são desta mercadoria, enquadrada no regime da substituição tributária. Por isto a auditoria aplicada era método inadequado para exigência do imposto, pois com ela estava havendo bis in idem.

Este seria argumento pertinente, que poderia determinar diligência para averiguação, se o próprio defendente não houvesse indicado qual o real percentual de suas operações comerciais com 'mercadorias outras', uma vez que a auditoria fiscal para apurar omissão de saídas por presunção poderia ser, de fato, um método inadequado, pois a presunção legal tem por finalidade de lançar imposto incidente sobre saídas de mercadoria tributáveis. Mas como ele próprio o fez, através inclusive de planilhas que anexou aos autos (fls. 39/42) indicando a média de 80%, ficou provado que parte considerável do faturamento da empresa não se constitui em mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Desta forma, não posso dar sustentação ao argumento defensivo, diante da posição já firmada por este Colegiado em inúmeras decisões, como exemplo no Acórdão nº 0279-11/03, que transcrevo parte.

'[...]

Já me manifestei em casos semelhantes, conforme Acórdãos nº 2170-12/01, da 2ª CJF, e 0139-21/02, da Câmara Superior, e concluí que, sendo o faturamento do contribuinte, comprovadamente, decorrente de saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária, o levantamento de caixa, para apurar omissão de saída por presunção, neste caso, é um método de auditoria totalmente inadequado, porque a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, e, em razão do encerramento da fase de tributação ou ausência de imposto a recolher, isto não é possível, pois implicaria em bitributação ou tributação indevida, e fui mais longe, não haveria nem como se falar em utilizar uma possível proporcionalidade, visto que o lançamento de ofício para exigência de tributo deve ser preciso, e proporcionalidade implica em estimativa, o que geraria incerteza no montante do débito.

Ocorre que o recorrente não logrou êxito em demonstrar, numericamente, que o seu faturamento é composto de saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária, pois os demonstrativos existentes nos autos que poderiam atestar este faturamento (fls. 34, 35, 85 e 86) apontam o sentido contrário, qual seja, a existência, em estoque, de mercadorias sujeitas à tributação em volume considerável'.

O impugnante ainda se insubordinou contra a auditoria aplicada, pois a mesma desconsiderou os livros contábeis e privilegiou informações de terceiros. Trouxe à lide decisões deste CONSEF para embasar sua argumentação. Esta é matéria que decorre de determinações da própria Lei nº 7.014/96. A auditoria aplicada não necessita de averiguações na contabilidade do impugnante. No caso, o ônus da prova a ele cabe. Se pela contabilidade ou mesmo através de documentos fosse comprovado que não houve a diferenças apurada, o sujeito passivo deveria ter trazido à lide. Apenas observo que a autuante considerou não somente as reduções Z, mas e de igual forma, todas as notas fiscais emitidas. E, quanto o Acórdão deste Colegiado apresentado ele não dar sustentação como paradigma à presente lide já que naquela auditoria ficou constado que os valores apresentados nas reduções Z do ECF e os valores auferidos com prestação de serviços suportavam os valores apresentados pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito.

Também foi requerida a nulidade da ação fiscal tendo em vista que a autuante ao apurar o

imposto devido, inadvertidamente concedeu crédito fiscal de 8% como se a empresa autuado estivesse enquadrada no SimBahia. O defendente acusou tal erro quando de sua primeira manifestação, o que foi aceito pela autuante, que lavrou outro Auto de Infração exigindo a diferença. Na sua nova manifestação, o impugnante entendeu que existiu fato novo que repercutiu no lançamento impugnado. Além do mais, entendeu que os roteiros de auditoria deveriam ser diversos para as empresas naquele regime enquadradas e naquelas que apura o imposto no pelo regime normal. Entendo equivocada a posição da defesa. Primeiro não existiu qualquer fato novo, pois deste o início os créditos estavam consignados. Em segundo este erro foi indicado de pronto pela defesa. Terceiro, conforme norma legal não se decreta a nulidade de um lançamento fiscal se o erro possa ser sanado. Ele apenas, e neste momento, exige ICMS a menos, pois em se tratando de empresa subordinada ao regime normal de apuração do imposto tais créditos não podem ser concedidos, porém o roteiro de auditoria é o mesmo. E, quanto à lavratura de outro Auto de Infração, neste momento ele não interfere na Decisão do presente. Se houve algum erro na sua lavratura é Decisão a ser considerada quando do seu julgamento.

Foi ainda contestada a exigência tributária referente ao período compreendido entre janeiro de 2003 a janeiro de 2004, pois o Decreto nº 8.882/04, que procedeu a Alteração nº 51 no RICMS somente passou a vigorar a partir de 21/1/2004. Concorro com o defendente de que o referido decreto somente foi editado nesta data. No entanto o embasamento legal consta determinado deste 1/1/2003 no art. 4, § 4º, da Lei nº 7.014/96 e deste 25/9/2001 na norma regulamentar, quando foi acrescentado ao Decreto Estadual nº 7.636, de 21/7/1999 o art. 3-A (Decreto nº 8.038, de 24/9/2001, efeitos a partir de 25/9/2001), Este artigo sofreu modificação em 26/6/2002 através do Decreto Estadual nº 8.276. O Decreto Estadual nº 7.636 foi revogado em 21/1/2004 pelo Decreto Estadual nº 8.882/04, que o substituiu.

A determinação do art. 3-A era a seguinte:

'Art. 3º-A Em substituição ao tratamento tributário previsto no art. 822 do RICMS/BA, poderá o contribuinte optar por autorizar as administradoras de cartões de crédito ou de débito com que transacionem a informar discriminadamente à Secretaria da Fazenda o valor do faturamento do estabelecimento usuário do equipamento correspondente às operações e prestações com pagamento efetuado com os referidos cartões'.

Embora o art. 822, do RICMS tenha sido revogado pela Alteração nº 38 em 31/12/2001 (Decreto nº 8.413, de 30/12/2002 – DOE de 31/12/2002), o Decreto nº 7.636 continuou com sua vigência até 21/1/2004.

Em sendo assim, não se pode falar de que não existe base legal para a exigência em comendo. E, por isto é que o autuado autorizou às administradoras de cartão de crédito e/ou débito a fornecer à Secretaria da Fazenda as suas transações comerciais nestas modalidades. No mais, o Acórdão deste Colegiado citado pelo impugnante foi Decisão isolada e já superada por outras. Assim, não posso dar sustentação à tese de nulidade defendida pelo sujeito passivo.

Por tudo exposto e não sendo trazidas provas materiais para a desconstituição do tributo ora em discussão, voto pela procedência da autuação para exigir o ICMS no valor de R\$51.520,83'.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário, através do qual repisa, integralmente, os argumentos expendidos pelo mesmo em sua peça defensiva. Ao final, propugna pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

A douta Procuradoria, em sua primeira manifestação nos autos, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

Na assentada do julgamento, decidiu esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converter o presente PAF em diligência (fl. 244) à ASTEC, a fim de que fiscal estranho ao feito constatasse, ou não, a existência de meses em que as vendas de mercadorias enquadradas sob o regime da substituição tributária tenham alcançado o percentual de 100% das vendas totais, excluindo-se da autuação os valores atinentes aos respectivos meses, elaborando-se novo Demonstrativo de Débito, dando-se, posteriormente, vista ao autuante e autuado acerca do resultado da diligência e encaminhando os

autos à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo a respeito da matéria.

Às fls. 247/248, o fiscal diligente informa que foi excluído o mês de outubro de 2004, único mês em que a venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária alcançou o percentual de 100%, ficando o valor reduzido para R\$ 47.018,00.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, apenas este último se manifestou (fls. 270/273) requerendo a aplicação do critério da proporcionalidade no julgamento do presente Auto de Infração, ao tempo em que solicita a realização de nova diligência para que seja excluído da autuação *“tudo aquilo que não deveria ser tributado, cujos percentuais já foram identificados pelo Parecer objeto desta manifestação”*.

Através de novo Parecer (fls. 277/278), o ilustre Procurador Assistente da PGE/PROFIS opina pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário, após ser apurado *“o percentual de saídas tributadas pelo contribuinte, no período autuado, e com base nisso ser exigido o ICMS presumidamente omitido”*.

Após inclusão do PAF em pauta suplementar, deliberou esta 2ª Câmara de Julgamento pela realização de nova diligência (fls. 282/283), por parte da ASTEC, deste CONSEF, a fim de que, *“com espeque no princípio da proporcionalidade que tem orientado as recentes decisões deste CONSEF ... sejam informados, através de Demonstrativos, os respectivos percentuais, em relação ao montante total de cada mês, de vendas de mercadorias enquadradas sob o regime da substituição tributária, promovendo-se, desde logo, as devidas exclusões”*, dando-se, posteriormente, vista ao autuante e autuado acerca do resultado da diligência e encaminhando os autos à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo a respeito da matéria.

O ilustre fiscal diligente da ASTEC, através do Parecer 143/2007 (fls. 285/287), apresenta, mês a mês, os percentuais decorrentes de operações de saídas de mercadorias com ICMS pago antecipadamente, indicando, como valor remanescente após as exclusões o montante de R\$ 12.227,63.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, apenas este último se manifesta (fl. 405), ratificando os termos de sua petição anteriormente atravessada nos autos, requerendo a aplicação da proporcionalidade também ao caso vertente, como ocorreu no Acórdão CJE nº 0293-12/07.

Em sua última investida nos autos, nos termos do Parecer ASTEC jungido aos autos, opina o Procurador Assistente da PGE/PROFIS pelo “provimento” do Recurso Voluntário interposto.

VOTO VENCIDO (Quanto à Preliminar de Nulidade – Jan/2003 a Jan/2004)

Merece reforma a Decisão proferida em Primeira Instância.

Em sede prefacial, insta-me acolher a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente, posto que efetivamente não estava o mesmo - até o mês de janeiro de 2004, - obrigado a indicar, no seu ECF, a modalidade de venda realizada, notadamente porque o § 7.º foi acrescentado ao art. 238, do RICMS/97, pela Alteração n.º 51, através do Decreto n.º 8882, de 20/01/04, DOE de 21/01/04, razão pela qual somente a partir daquela data é que se torna possível exigir do contribuinte que indique no Cupom Fiscal o meio ou forma de pagamento adotado na operação ou prestação.

Esse, inclusive, é o entendimento constante dos Acórdãos n.ºs 0184-11/05, da lavra do Conselheiro Ciro Roberto Seifert, e 0196-12/05, da nossa lavra, os quais se aplicam inteiramente ao presente caso.

Por tal razão, em relação ao período da autuação que abrange os meses 2003, voto pela NULIDADE da autuação.

Quanto aos meses de maio de 2004 a março de 2005, que também integram a autuação, acolhemos os valores indicados na última diligência realizada pela ASTEC através do demonstrativo de fl. 287 que reduziu o valor do ICMS para o montante de R\$ 5.290,07, notadamente porque caberia ao autuado o ônus de demonstrar os demais equívocos da autuação, o que efetivamente não ocorreu.

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto, voto no sentido de DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, a fim de reduzir a condenação atinente ao Auto de Infração,

para o valor de R\$5.290,07.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Preliminar de Nulidade – Jan/2003 a Jan/2004)

Afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo recorrente, segundo o qual até o mês de janeiro de 2004 ainda não estava em vigor a obrigatoriedade de o contribuinte indicar no cupom fiscal o meio de pagamento adotado na operação, já que o § 7º somente foi acrescentado ao art. 238 do RICMS-BA/97 em 21/01/04.

Efetivamente, o disposto no § 7º do art. 238 do RICMS-BA/97 só entrou em vigor a partir de 21/01/04, porém, desde 01/01/03, por força do disposto no art. 824-E do RICMS-BA/97, a legislação tributária estadual já previa a obrigatoriedade de os contribuintes usuários de ECF indicarem, no documento fiscal, o meio de pagamento adotado na operação ou prestação realizada. Ressalto que os acórdãos citados pelo ilustre relator, com o devido respeito, não devem ser considerados como precedentes válidos, pois contradizem a legislação tributária estadual e não refletem o atual entendimento deste CONSEF sobre a matéria.

Quanto ao mérito da lide, acompanho o voto do ilustre relator no que tange aos meses de maio de 2004 a março de 2005. Porém, em razão do não acolhimento da preliminar citada acima, além dos valores considerados como devidos pelo relator, também devem ser mantidos os débitos referentes ao exercício de 2003, no montante de R\$6.937,56. Assim, a infração é procedente em parte no valor total de R\$12.227,63, conforme o demonstrativo de débito apresentado à fl. 287.

Voto, portanto, pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, o valor de R\$12.227,63.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **120018.0009/05-0**, lavrado contra **COLEZZIONE COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. (PIZI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.227,63**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Preliminar de Nulidade – Jan/2003 a Jan/2004) – Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira, Helcônio de Souza Almeida e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto à Preliminar de Nulidade – Jan/2003 a Jan/2004) - Conselheiro: Nelson Antonio Daiha Filho, Márcio Medeiros Bastos e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de julho de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Quanto à Preliminar de Nulidade – Jan/2003 a Jan/2004)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR (Quanto à
Preliminar de Nulidade – Jan/2003 a Jan/2004)

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS