

A. I. N ° - 298237.1204/06-5  
AUTUADO - LINHARTE MÓVEIS LTDA.  
AUTUANTE - TRAJANO ROCHA RIBEIRO  
ORIGEM - INFAC EUNÁPOLIS  
INTERNET - 09. 06. 2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0199-01/08**

**EMENTA:** ICMS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. 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 àqueles informados 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. Contribuinte elide parcialmente a imputação. Não acolhidas as argüições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 14/12/2006, traz a exigência do ICMS, no valor total de R\$ 29.743,93, acrescido da multa de 70%, imputando ao autuado, omissão de saída de mercadoria tributáveis, 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 administradora de cartão de crédito. Nos meses de janeiro a julho/2006.

O autuado, às fls. 21 a 41, apresenta impugnação argüindo, em preliminar, nulidade do auto de infração, posto que entende ser indevida a cobrança tributária, pois a receita bruta utilizada pelo autuante para levantamento do crédito tributário não tem cobertura de notas fiscais de vendas das respectivas mercadorias.

Alega que o imposto foi pago integralmente de acordo com a sua receita bruta total, com inclusão das receitas de cartão de crédito, posto que é venda vinculada a instituições financeiras. Afirma que houve erro na escrituração de livros fiscais, no que se refere à forma de pagamento das mercadorias, não as identificando, o que, segundo seu entendimento, colaborou para a lavratura equivocada do auto de infração.

Segundo o autuado, o autuante não teria levado em conta o procedimento de realização da conciliação bancária com as notas fiscais emitidas pela recorrente, tendo-se limitado a fazer presunção, posto que o levantamento teria sido feito sem cupons e notas fiscais. Afirmando ainda que não há omissão de receita e nem saídas de mercadorias sem cobertura de documentos fiscais.

Assevera que está quite e regular com suas obrigações fiscais e tributárias, buscando a comprovação de suas afirmações com a juntada de pagamentos dos impostos do respectivo período mencionado no auto de infração ora questionado, concluindo que a presente cobrança seria apenas a repetição do que já devidamente recolhido.

Lembra que, por considerar indevida a cobrança, se acolhida pelo Conselho, como procedente, trará prejuízos ao contribuinte pela indevida constrição de bens e ainda, sujeitando-se ao que considera a

uma divida inexistente e sem fato gerador, explicando que o lançamento se deu apenas por um erro material contábil.

Aponta que, de acordo com o auto de infração lavrado, as vendas com cartões atingiu o valor de R\$ 330.488,06, no período de 04-01-2006 a 31-07-2006. Alega que o citado valor é bem inferior ao total contábil, juntando na oportunidade da apresentação de defesa, declarações de imposto de renda de pessoa jurídica, relação de vendas de mercadorias mensais do mesmo período, cópias dos livros de entradas, saídas, apuração de ICMS, para tentar provar suas afirmações.

Alega que o fato gerador, a base de cálculo e a matéria tributável, se encontram ausentes no presente lançamento de crédito tributário. Entendendo ainda que, por este motivo, o auto de infração ou a notificação do lançamento exige tributo sem a prova da ocorrência real e material do fato gerador, ainda que baseado em analogia ou interpretação extensiva; ou com base de cálculo errada, sem que a matéria tributável esteja em conformidade com o conteúdo real e concreto do ato, fato, operação ou atividade, razão pela qual, considera nulo o auto de infração, por violação dos princípios da atividade administrativa, amparando suas argüições no arts. 22, 37 e 150 da CF/88.

Argúi haver afronta direta ao art. 145 da CF, por entender enquadrar-se como pequena empresa e inobservância ao art. 150 do mesmo diploma, posto que, no seu entendimento, o presente auto de infração visaria prática de confisco, bem como, apresenta ensinamentos do Doutrinador Samuel Monteiro, para alicerçar sua defesa.

Ressalta o entendimento de que o próprio auto de infração demonstra que o lançamento de crédito seria indevido ao descrever como motivação a omissão de saída apurada por levantamento de informações apresentadas por instituições financeiras.

Entende ser inidôneos os elementos constantes do auto de infração, reputa nulo o presente feito, escudando-se no entendimento do STF (ERE, 75.421 BA; RTJ79/478-491).

Quanto à multa aplicada, afirma ser tal imputação indevida, já que inexistente qualquer prova material de ato que comprove prejuízo para o Estado, originado de sonegação fiscal, fraude fiscal, conluio, emissão ou aquisição de notas frias. Concluindo que a existência de eventuais infrações decorrentes de obrigações acessórias não pode gerar a exigência de multas como a prevista no auto de infração, afirmando ser excessiva e arbitrária a cobrança da multa que lhe é imputada.

Lembra a pertinência das Súmulas números 346 e 473 do STF, dando poderes a Administração Pública para a revisão dos seus atos, afirmado que a presunção fiscal é contrária às orientações da jurisprudência (cita entendimento do TRF, Ap. n°. 37.387-PR; REO n°. 60.5 52- SP, 6a. T., DJU-I de 20.5.82, p. 4.829), bem como levanta o questionamento do enriquecimento sem causa por parte do Estado, tendo em vista o que considera como um ato confiscatório.

Conclui sua impugnação requerendo que se abstenha de restringir o nome da recorrente, para dificultar seus créditos, e dificultar obter CNI, enquanto não julgada definitivamente o presente processo, e que seja o auto julgado “insubstancial”.

O autuante, à fl. 109, intima o autuado para apresentar, em 10 dias, cópias dos cupons fiscais correspondentes a cada uma das operações relacionadas no demonstrativo em anexo, em ordem cronológica (Relatório Diário das Operações TEF). O autuado, à fl. 111, requer a dilação do prazo de entrega 10 para 30 dias.

O autuante, à fls. 112, concede a dilação do prazo para apresentar documentos de 10 para 30 dias, requerendo ainda ao contribuinte a apresentação de cópias dos 48 cupons fiscais correspondentes às operações realizadas no mês de janeiro / 2006; preenchimento de demonstrativo do Relatório Diário de Operações TEF, informando o número do respectivo cupom fiscal para cada uma das operações dos meses de 02 a 07/2006; apresentação dos originais dos meses de 02 a 07/2006.

O autuante apresenta informação fiscal (fls. 167), acatando os documentos apresentados e requerendo a improcedência do auto de infração.

A 1º JJF, à fl. 172, considerando que o autuado indicou, atendendo a intimação do autuante, em demonstrativo às fls. 114 a 120 os cupons fiscais relativos a cada operação realizada com cartão de crédito constante do Relatório Diário Operação TEF, às fls. 10 a 17; considerando que a maior parte das cópias dos cupons fiscais apresentados (que foram apenas do mês de janeiro de 2006), às fls. 121 a 165 dos autos, não coincidem em valores e datas com as operações realizadas com cartão de crédito indicadas pelo autuado e relacionadas às fls. 114 a 120: deliberou que o processo seja encaminhado à INFRAZ DE ORIGEM, para que o autuante:

- “a) intime o autuado a apresentar o restante dos cupons fiscais concernentes aos demais meses (fevereiro a julho de 2006);*
- b) deduza da base de cálculo constante do demonstrativo à fl. 08, em relação aos respectivos meses, apenas os valores dos cupons fiscais que coincidam em valor e data com cada operação realizada através de cartão de crédito constante 10 a 17 dos autos;*
- c) apresente, após a apuração das novas bases de cálculo relativas a cada mês, um novo demonstrativo de débito com os valores remanescentes a serem reclamados.”*

Em resposta ao pedido de diligência, o autuante se manifesta nos autos (fl. 174), aduzindo que procedeu ao quanto requisitado pela 1ª JJF, realizando a análise da documentação entregue pelo autuado, apontando novo valor do ICMS devido, totalizando o montante de R\$ 24.135,64. Abrindo, ao autuado, prazo de 30 dias para manifestação.

O autuado, manifesta-se nos autos (fls. 605 a 610), em resposta à nova informação fiscal, relembrando que houve erro de escrituração de sua parte, que não destacou nos livros os valores das vendas com cartão de crédito, demonstrando ainda, através de tabela, comparativo entre valores apuradas pelo fisco e os que reputa por corretos, concluindo que o total da receita bruta ou de vendas das mercadorias de cada mês entre janeiro a julho de 2006 foi bem superior ao total de cartões, e, cuja diferença de vendas, ficou bem superior aos valores demonstrados no lançamento de revisão fiscal.

Argumenta que em vista de inexistência de débito com o fisco, haveria pagamento em duplicidade caso o CONSEF julgue procedente o presente auto de infração. Ressalta que, neste caso, o autuado incorrerá em riscos de sofrer prejuízos de difícil reparação, para ir a juízo e comprovar que lhe assiste razão, bem como a possibilidade de restrição de seu nome comercial, inscrição de dívida ativa, restrição no CADIN e SERASA, SPC, etc, por um débito fiscal, que defende ser inexistente.

Recorre aos ensinamentos do Doutrinador Celso Antonio Bandeira de Mello, para basear suas afirmações, e dos princípios da atividade administrativa que entende ter sido desconsiderados, tendo em vista a inexistência de fato gerador e a discricionariedade que julga ter havido no lançamento da base de cálculo. Afirmado ainda inexistir prova da ocorrência real e material do fato gerador, pois, no seu entendimento, este foi baseado em analogia ou interpretação extensiva.

Assevera que, o total de vendas de mercadorias realizadas no mesmo período da infração, de janeiro a julho de 2006, registradas em fita magnética, referente a vendas de cartões e outras, representa um total contábil de R\$ 1.107.605,63, e as mesmas vendas teriam sido lançadas nos livros fiscais de apuração de ICMS e saídas em menor valor, estes no valor total de R\$ 1.065.265,42, apontando, portanto, uma diferença a menos da base de cálculo, que não teria sido tributada de R\$ 42.385,21. O que o faz concluir que o ICMS a recolher, na forma presumida de 8% (oito por cento), não seria superior ao valor de R\$ 3.390,81, sem acréscimos, reputando o presente lançamento no valor de R\$ 24.135,64, como ilegal.

Finaliza sua manifestação reiterando o pedido de julgamento de insubsistência total do auto de infração.

O autuante, volta a se manifestar nos autos, à fl. 656, mantendo a exigência tributária no valor de R\$ 24.135,64, alegando que para ser considerada venda com emissão de documento fiscal, é necessário os dados do cupom fiscal (data e valor) serem coincidentes com os dados da operação do cartão de crédito/débito.

## VOTO

O presente lançamento de ofício exige o crédito tributário relativo à 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 valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito/débito.

Cabe, inicialmente atestar, no que concerne ao aspecto formal, que o PAF está revestido de todas as formalidades legais, foram atendidos todos os procedimentos necessários ao devido processo administrativo fiscal, pertinente. Ressaltando que, diferente do alegado, o fato gerador, a base de cálculo e a matéria tributável, estão perfeitamente identificados no presente lançamento de ofício, visto que foi consignado nos autos a existência de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, com infração prevista no §4º do art. 4º da Lei 7014/96, a base de cálculo corretamente ajustada, em conformidade com as confirmadas alegações do autuado, bem como não há elementos para que se considere inseguros os dados fornecidos pelas administradoras de cartões, portanto, não há violação aos princípios do Direito Administrativo, ao exercício do contraditório ou direito da ampla defesa do autuado. Ficam, assim, rejeitadas as arguições de nulidade articuladas pelo autuante.

No que diz respeito ao mérito, o Auto de Infração está amparado no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, “*o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de 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*” (grifo nosso).

Estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Portanto, estamos, na infração sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos.

A defesa do autuado, em sua parte material, está centrada na divergência da declaração de vendas consignadas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, e os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, relativos às essas vendas. O autuado entende que as informações fornecidas pelas administradoras de suas vendas através de cartões de créditos/débitos deveriam ser comparadas com o total de sua receita, ou seja, incluindo as vendas efetuadas com todos os meios de pagamentos, quando apenas os meios de pagamentos por cartões de créditos/débitos seriam pertinentes, conforme determina a legislação acima citada.

O autuante, após intimação específica ao autuado, cumprindo diligência solicitada pela 1ª JJF, excluiu os valores constantes nos cupons fiscais apresentados pelo impugnante, que coincidiram em valor e data com as operações individualizadas, constantes do relatório TEF por operações, conforme demonstrativos às fls. 175 a 196, onde ficou evidenciada que a maior parte das operações com cartões, conforme destaca o autuante, foi efetuada sem a emissão de cupons fiscais. Após os

aludidos ajustes, consequentes das exclusões acima aludidas, o valor a ser exigido passou para R\$ 24.135,65.

Quanto à argüição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório, é importante lembrar que o art. 150, IV da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Alinho meu entendimento ao da Professora Mizabel Derzi, em notas de revisão da obra de Aliomar Baleiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519, quando afirma que o referido dispositivo constitucional não impede, entretanto, a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissão que trouxe danos ao fisco, prejudicando os superiores interesses da coletividade.

Fica consignado que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Quanto ao tratamento adotado pelo autuante no cálculo do imposto, apesar de estar enquadrado no SIMBAHIA, ante a constatação da omissão de saídas de mercadorias relativas à infração apontada, o imposto deve ser calculado pelos mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, do RICM/97, com a aplicação da alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00, com a concessão do crédito fiscal calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º, do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº 8.413/02, conforme fez o autuante e determinam as normas subsumidas no RICMS/97:

*“Art. 408-S. Quando se constatar qualquer das situações previstas nos arts. 408-L, 408-M, 408-P e 408-R, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos que derem causa ao desenquadramento.*

*§ 1º Ocorrendo a hipótese prevista neste artigo, para o cálculo do imposto a recolher, deverá ser utilizado crédito de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos fiscais.”*

*“Art. 408-L. Perderá o direito à adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (SimBahia) a empresa:*

*V - que incorrer na prática de infrações de natureza grave de que tratam os incisos III, IV e as alíneas “a” e “c” do inciso V do artigo 915, a critério do Inspetor Fazendário*

*“Art. 915. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*III - 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;”)*

Assim, considero a infração parcialmente subsistente, devendo ser reduzido o valor exigido de R\$ 29.743,93, para R\$ 24.135,65, conforme demonstrativo de débito à fl. 656.

Voto pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298237.1204/06-5, lavrado contra **LINHARTE MÓVEIS LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.135,65**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR