

A. I. N°. - 233048.0002/08-0
AUTUADO - ÉLDER MACEDO ALMEIDA
AUTUANTE - KARIME MANSUR MACHADO
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET - 27. 03. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0043-01/09

EMENTA: ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO 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. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 14/01/2008, foi atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento efetuado através de cartão de crédito e/ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, de janeiro a março e maio a julho de 2007, exigindo imposto no valor de R\$28.752,23, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de representante legalmente constituído, ingressou com impugnação ao lançamento do crédito tributário às fls. 17 a 20, protestando pela concessão de prazo para juntada do competente instrumento de mandato.

Preliminarmente, suscitou a nulidade da autuação, por insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores, e por cerceamento do direito de defesa, inclusive com infringência ao disposto no art. 46 do RPAF/99. Afirma que a insegurança advém da falta de entrega ao contribuinte dos elementos imprescindíveis à apuração, limitando o seu direito de defesa.

Aduz que apesar de terem sido mencionadas, as “informações fornecidas pelas administradoras e instituições financeiras” não compõem, de forma válida, a ação administrativa, desde quando a presunção de omissão de saídas não pode ser adotada em relação ao impugnante, tendo em vista que em seu estabelecimento não é utilizado ECF [equipamento emissor de cupom fiscal] e sim nota fiscal de venda a consumidor, não estando, inclusive, obrigado a registrar na nota fiscal o meio de pagamento.

Entende que, por esta razão, os dados relativos a suas vendas não podem sustentar a auditoria concernente aos usuários de ECF, tendo em vista que a comparação deveria ser feita entre os dados informados pelas administradoras e as declarações de receita do contribuinte, como previsto em lei, declarações estas que devem ser compostas por notas fiscais D-1, DMES, etc.

Argumenta que o autuado se encontra cadastrado no SimBahia, na condição de microempresa e, não tendo sido desenquadrado desse regime, não pode ser submetido à apuração pelo “regime normal”, mesmo com a concessão do crédito presumido de 8%, haja vista que a alíquota aplicada ultrapassa

em muito os percentuais previstos em lei para o contribuinte enquadrado no mencionado regime. Acrescenta que esse método de apuração tem sido acatado pela PGE e pelo CONSEF quando existe motivação e desenquadramento regular do SimBahia, conforme se verifica no Acórdão CJF nº. 0248-12/07 (fls. 21/22). Afiança que não sendo esta a hipótese, o contribuinte tem o direito de pagar o imposto pelo regime em que se encontra vinculado, constituindo-se este em mais um motivo a tornar a autuação ineficaz.

Tratando a respeito do mérito, ressalta que considerando a impossibilidade de confrontar as vendas informadas pelas administradoras com as inexistentes “reduções Z”, constitui-se também em um trabalho insano comparar todas as vendas por meio de notas fiscais com tais informações. Ademais, as vendas totais constantes nas notas fiscais e informadas nas DMEs ultrapassam os valores que serviram de base para a autuação, isto incluindo todas as modalidades de pagamento.

Deste modo, alega que as vendas lançadas nas notas fiscais e nas DMEs, no seu caso que não possui ECF, se constituem nas declarações de receitas tratadas na Lei nº. 7.014/96, não podendo, assim, ser desprezadas, sobretudo para fins de excludente de tributação. Considerando que suas vendas totais foram declaradas e tributadas, conclui que a autuação implica em *bis in idem*.

Afirma que trabalha com mercadorias isentas e sujeitas ao regime de substituição tributária, o que poderá ser confirmado através de diligência específica, razão pela qual entende que se o roteiro adotado fosse correto, deveriam ser excluídas da exigência.

Realça que os valores utilizados na autuação a título de “informações das administradoras” foram tributados pelo impugnante pelo regime SimBahia, conforme notas fiscais que emitiu, de modo que a autuação somente seria eficaz e legal sobre os valores totais declarados que excedessem os totais constantes daquelas informações.

Solicita que em caso de dúvida seja determinada a realização de revisão por fiscal estranho ao feito, para conferir as vendas totais, as vendas por cartões e as vendas declaradas. Pugna pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Através de petição, o autuado fez a juntado do instrumento de mandado (fls. 29/30).

A autuante apresentou informação fiscal à fl. 34, salientando que apesar de não possuir ECF, ao ser intimado, o contribuinte apresentou relação contendo as vendas com notas fiscais D-1 (fl. 07), as quais foram deduzidas da base de cálculo. Como o impugnante é cadastrado no SimBahia, foi abatido do valor do ICMS o crédito presumido de 8%. Afirma que, deste modo, a autuação foi feita conforme declarações do próprio contribuinte e de acordo com a lei.

Considerando as alegações do sujeito passivo de que trabalha com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e com mercadorias que gozam do benefício da isenção e tendo em vista que o contribuinte está inscrito no cadastro da SEFAZ/BA como “comércio varejista de animais vivos e de artigos e alimentos para animais de estimação”, atividade na qual grande parte das mercadorias comercializadas se encontra amparada por isenção: esta 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFRAZ Varejo (fl. 37), para que a autuante adotasse as seguintes providências:

01 – com base na documentação fiscal a ser apresentada pelo contribuinte mediante intimação, elaborasse demonstrativo relativo a cada período autuado, indicando os valores e percentuais correspondentes às saídas de mercadorias no período compreendido pela autuação, em relação às mercadorias tributadas, às isentas e àquelas enquadradas no regime de substituição tributária;

02 – tomando por base a proporcionalidade concernente às mercadorias tributadas normalmente, elaborasse novas planilhas comparativas de vendas por meio de cartões de crédito/débito, assim como novo demonstrativo de débito.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado, cópias reprográficas dos novos elementos acostados pelo diligente, bem como do termo de diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência à autuante.

À fl. 40 a autuante informou que visando cumprir a diligência requerida, intimara o contribuinte (fl. 41) a apresentar levantamento mês a mês, relativo às aquisições de mercadorias não tributadas, para que pudesse apurar a proporcionalidade alegada na peça defensiva, porém a intimação não foi atendida, impossibilitando a realização da diligência.

Conforme despacho à fl. 42, a Assistente do Conselho devolveu o processo à INFRAZ Varejo, para que o autuado fosse cientificado a respeito da diligência, quando deveria ser-lhe concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar.

Constam às fls. 45/46 termo de intimação e AR – aviso de recebimento, através dos quais o contribuinte recebeu cópias reprográficas dos documentos relativos ao pedido de diligência (fls. 37, 40 e 41), ao tempo em que foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, não constando dos autos, entretanto, nenhum pronunciamento a respeito.

VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado. Foi alegado que ocorreu insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores, além de ter ocorrido cerceamento do direito de defesa, sob a argumentação de que não lhe teriam sido entregues os elementos imprescindíveis à apuração da imputação.

Compulsando os autos, verifico que de acordo com o termo de intimação e AR – aviso de recebimento, constantes às fls. 14/15, todos os elementos constitutivos do processo foram normalmente entregues ao impugnante, quando inclusive os informes repassados pelas entidades financeiras, que consistem nos relatórios TEF por operação, foram apresentados por meio eletrônico (CD). Assim, a despeito de a autuante não ter procedido a entrega desse relatório de forma impressa, este fato não implica em cerceamento do direito de defesa do autuado, tendo em vista que o arquivo entregue através de mídia eletrônica oferece perfeitas condições de acesso, visualização e impressão, se constituindo em meio de prova plenamente aceito no julgamento processual.

Saliento que a infração imputada ao sujeito passivo tem previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador devidamente apontado, o que lhe dá fundamentação legal, tendo em vista, ademais, que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que trata sobre esse imposto no Estado da Bahia. Ressalto inexistir qualquer fundamento na argumentação da defesa de que o fato de a autuante ter cotejado os dados repassados pelas administradoras de cartões com as notas fiscais emitidas e não com os cupons fiscais provocaria a nulidade da autuação, haja vista que nesse caso a omissão detectada resultou do comparativo entre aqueles dados e a totalidade das saídas promovidas pelo contribuinte através da emissão de documentos fiscais admissíveis, que vêm a ser tanto os cupons como as notas fiscais.

Ademais, o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara e precisa, estando embasada em levantamentos e demonstrativos, em conformidade com a documentação fiscal do contribuinte e com os dados fornecidos pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, tendo sido determinado, com segurança, a infração e o infrator. Acrescento que foram garantidas ao sujeito passivo todas as formas de defesa, tendo o processo seguido o rito legalmente previsto.

No mérito, verifico que foi atribuída ao contribuinte a falta de recolhimento de ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias 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, tendo em vista que foi constatado que nas vendas com pagamentos realizados através de cartão de crédito e de débito foram emitidos documentos fiscais em valores inferiores àqueles fornecidos pelas mencionadas instituições.

Assim, considerando o resultado do levantamento realizado, a autuante presumiu ter ocorrido omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, baseada na previsão contida no artigo 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

“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”.

Nos termos dos artigos 824-B, *caput*, do RICMS/97, os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias ou prestarem serviços a não contribuintes do ICMS devem utilizar ECF (equipamento emissor de cupom fiscal) para documentar tais operações ou prestações. Esta é a situação do autuado, ou seja, usuário obrigatório de ECF.

O mesmo RICMS/BA estabelece no artigo 238, nos seus incisos, alíneas e parágrafos, os procedimentos que devem ser observados pelo contribuinte usuário de ECF, inclusive, quando emite nota fiscal de venda a consumidor, série D-1 e nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, por solicitação dos clientes.

Conforme se conclui da leitura desses dispositivos, no caso de emissão de nota fiscal, quando houver solicitação do cliente, o contribuinte usuário de ECF, obrigatoriamente deverá juntar a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF – cupom fiscal – à via fixa da nota fiscal emitida, na qual deverão ser consignados o número sequencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal. Saliento que esse procedimento não representa uma faculdade dada ao contribuinte, mas uma imposição, que resulta na comprovação da operação realizada ao ser obedecida a determinação regulamentar, havendo, a necessidade de uma perfeita identificação da operação, tanto para preservar o contribuinte quando fiscalizado quanto ao erário estadual, para evitar qualquer prejuízo.

Observo que o sujeito passivo, considerando o fato de estar enquadrado no regime SIMBAHIA, como empresa de pequeno porte, se insurgiu contra a utilização da alíquota de 17%, da maneira como efetuada pela autuante. Ressalto não lhe assistir razão, pois a apuração do imposto foi feita de forma correta, tendo sido seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S do RICMS/97, devendo ser aplicada a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto nº. 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/2000, com a concessão do crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02.

Vejo que a defesa se utilizou do Acórdão CJF nº. 0248-12/07, visando fundamentar sua tese, entretanto a presente discussão diverge da situação analisada por meio do mencionado julgamento, uma vez que naquele caso a improcedência decretada decorreu do seguinte fato: a fiscalização, tendo apurado a ocorrência de saldo credor de caixa, efetuou a exigência do imposto correspondente com base nos critérios e alíquotas aplicáveis às operações normais, com a dedução do crédito

presumido de 8%, em conformidade com o art. 19 da Lei nº. 7.357/98; além disso, através de uma segunda imputação, desenquadrou o contribuinte, de ofício, para exigir o pagamento do ICMS relativo a todo o período autuado com base no critério normal de apuração. E foi este segundo procedimento que foi declarado improcedente. Observo que este não é o caso da autuação em lide, haja vista que esta se refere à constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da verificação de divergência entre os dados informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito e as saídas acobertadas pelos documentos fiscais pertinentes, irregularidade esta expressamente contemplada dentre aquelas que geram a aplicação da alíquota prevista para o regime normal (17%), com a dedução do crédito presumido de 8%, conforme determinam os dispositivos legais acima reportados, não tendo ocorrido, inclusive, o desenquadramento do contribuinte do citado regime.

Registro que tendo o contribuinte alegado que operava também com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e com mercadorias beneficiadas por isenção, a 1ª JJF converteu o processo em diligência, para que a autuante se utilizasse da documentação fiscal a ser apresentada pelo contribuinte mediante intimação, revisando o levantamento com base nos percentuais correspondentes às saídas de mercadorias normalmente tributáveis. Constatou que, no entanto, apesar de ter sido intimado em duas oportunidades, o impugnante não atendeu às solicitações, o que torna prejudicada essa sua alegação.

Assim, considerando a ausência de elementos de provas hábeis capazes de elidir a acusação fiscal, a autuação é totalmente subsistente.

Tendo em vista, entretanto, que o crédito tributário é indisponível e que no levantamento fiscal foram consideradas todas as notas fiscais de venda a consumidor emitidas pelo contribuinte, sem que existam nos autos os elementos necessários à convicção de que realmente todas as operações consideradas pela fiscalização se referiam aos informes prestados pelas administradoras e instituições financeiras, com base no disposto no art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que determine a instauração de procedimento fiscal visando apurar se remanescem créditos tributários a serem exigidos, tendo em vista o aproveitamento total das notas fiscais pela autuante.

Pelo exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233048.0002/08-0**, lavrado contra **ÉLDER MACEDO ALMEIDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$28.752,23**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais. Recomenda-se a instauração de procedimento fiscal complementar, para apurar se existem parcelas do imposto reclamadas a menos no presente Auto de Infração, em conformidade com a disposição contida no art. 156 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR