

A. I. N°. - 206956.0014/08-0  
AUTUADO - ELIDAM COSTA DO NASCIMENTO  
AUTUANTE - PAULO APARECIDO ROLO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 13. 05. 2009

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0112-01/09**

**EMENTA.** ICMS. 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. Infração subsistente. Rejeitadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 26/08/2008, 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 ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões, nos meses de fevereiro a dezembro de 2006, exigindo imposto no valor de R\$13.215,90, acrescido da multa de 70%. Consta que foi elaborada planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito e lançamento das vendas efetuadas por meio de notas fiscais. Encontram-se em anexo, também, em meio magnético, as informações das movimentações por operação fornecidas pelas administradoras dos cartões. As cópias desses elementos foram entregues ao contribuinte mediante recibo.

O contribuinte, através de advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 39 a 48, salientando que o autuante, em uma mesma ação fiscal, procedeu à lavratura do Auto de Infração nº 206956.0014/08-0, objeto da impugnação, bem como o de nº 206956.0016/08-3, sem que tivesse apresentado ao autuado a justificativa e a autorização da adoção desse procedimento. Observa que em momento algum em que foi desenvolvida a ação fiscal, o autuante justificou o motivo de em uma mesma ação fiscal relativa aos períodos de 2006 e 2007, proceder à lavratura de dois autos de infração sem autorização da autoridade competente para praticar tais atos.

Transcrevendo o art. 2º do RPAF/99, ressalta que o legislador baiano buscou assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal. Não há como esquecer os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Constituição Federal. Salienta que o art. 112 do CTN (Código Tributário Nacional), ao procurar proteger o direito do contribuinte, estabeleceu o princípio do *in dubio pro contribuinte*, o que significa que no julgamento do Auto de Infração deve ser observado o devido processo legal e a garantia da ampla defesa.

Afirma que tendo em vista que o administrador fiscal tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não pode agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, uma vez que sua função é a de aplicador das leis, de fazer as pessoas cumprirem as leis. Assim, o administrador

público não pode agir ao seu livre-arbítrio, somente podendo se comportar de acordo com o ordenamento determinado pelo legislador.

Transcreve trecho extraído da obra “*Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos*”, extraído da Revista dos Tribunais, arguindo que a autoridade fiscal não tem direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal. A cobrança dos tributos ao encargo das autoridades fiscais, portanto, não pode envolver qualquer interesse próprio, não sendo o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica.

Deste modo, a autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, deve apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Ademais, há que ser obedecido o princípio da legalidade objetiva, para que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, devendo ser observado, de igual modo, o princípio da reserva legal. E é por essa razão que entende que no presente caso, devido aos vícios contidos no Auto de Infração, este resultará nulo.

Versa a respeito do devido processo legal, argumentando que na ação fiscal desenvolvida não foi observado o que prescreve o art. 40 do RPAF/99, desde quando não consta a autorização do Inspetor Fazendário para a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, nem foi anexada a cópia da justificativa e da autorização. Isto porque, na mesma ação fiscal o autuante lavrou dois autos de infração, sem motivo que justificasse tal procedimento, a não ser o de dificultar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão.

Frisa que sendo o lançamento do crédito tributário um ato administrativo vinculado, deve a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Desse modo, devem ser observadas tanto as regras de direito prescritas nas leis e regulamentos, como as rotinas administrativas que visam corrigir a atividade fiscalizadora, tudo em razão do cumprimento do direito do exercício à ampla defesa. Nesse sentido, apresenta os Acórdãos JJF de nºs 0257-01/03 e 0245/01-03, emanados deste CONSEF, cujas decisões seguiram a linha da nulidade, em razão do motivo alegado pelo impugnante.

Assevera que não tendo o autuante obtido autorização expressa do Inspetor Fazendário para proceder deste modo, não observou o devido processo legal, não podendo a exigência fiscal prosperar, em razão de contrariar o RPAF/BA. Aduz que tendo em vista que os autos de infração foram lavrados sem observância de formalidades essenciais, são nulos, por não atenderem ao devido processo legal, uma vez que implica em cerceamento do direito de defesa.

Vale-se mais uma vez de julgados oriundos do CONSEF, neste caso dos Acórdãos JJF de nº.s 2204-04/01 e 0351-01/02, para afirmar que essas decisões apontaram a nulidade das autuações, em decorrência de terem sido utilizados métodos de apuração não respaldados em roteiros de auditoria adotado pela SEFAZ.

Argui como prejudicial de validade e eficácia do Auto de Infração, requerendo, com base no princípio do contraditório pleno e amplo, assegurado pelo art. 5º, LV, da CF/88, que a prejudicial seja apreciada e decidida, com fundamentação própria e específica (CF/88, art. 93, IX, e inteligência do art. 5º, II, 37 “caput”), para declarar a total nulidade do Auto de Infração.

Requer que o Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF decrete a nulidade total do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 60, quando contestou o pleito defensivo em favor da nulidade da autuação, transcrevendo o art. 40 do RPAF/99 e asseverando que no Auto de Infração nº. 206956.0014/08-0 o período fiscalizado foi de 01/01/2006 a 31/12/2006, enquanto que no caso do Auto de

Infração nº. 206956.0016/08-3 o período fiscalizado foi de 01/01/2007 a 30/06/2007, dispensando, portanto, autorização do Inspetor Fazendário, por não se referirem ao mesmo período fiscalizado.

Mantém a ação fiscal na íntegra e sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, que consistiram na alegação de que não fora atendido o devido processo legal, afirmindo que na ação fiscal não se atendera aos ditames contidos no art. 40 do RPAF/99, por não constar a autorização do Inspetor Fazendário para a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, nem fora anexada a cópia da justificativa e da autorização. Argumentou que a adoção de tal procedimento, sem motivo que o justificasse, dificultou o exercício da ampla defesa.

Afasto tais afirmativas do impugnante, haja vista que de forma contrária, a presente autuação se encontra plenamente revestida das formalidades legais que lhe são características, pois conforme atesta o Termo de Início de Fiscalização à fl. 05, o Auto de Infração decorreu da Ordem de Serviço nº 50845608, relativa a auditoria sumária de cartão de crédito, referindo-se exclusivamente ao período compreendido entre 01/01/2006 e 31/12/2006. Considerando que o outro Auto de Infração se referiu a ordem de serviço distinta (de nº 51223908) e igualmente a período diverso, isto é, de 01/01/2007 a 30/06/2007, não se fizeram presentes, nas duas situações, a previsão contida no mencionada dispositivo regulamentar. Por esta razão, os Acórdãos originados deste CONSEF utilizados pelo autuado não lhe dão nenhum respaldo, tendo em vista que se referiram a situações e procedimentos diversos da presente questão.

Não acato a afirmação de que o Auto de Infração contraria o princípio do devido processo legal ou da tipicidade, desde quando o fato gerador está devidamente apontado e a infração imputada tem previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador perfeitamente indicado, o que lhe dá fundamentação legal. Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. nº. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que fundamenta esse imposto. Acrescento que os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração e o infrator, tendo em vista que foram baseados nas informações colhidas a partir dos documentos fiscais disponibilizados pelo contribuinte e pelas administradoras de cartões de crédito/débito e considerando que o Auto de Infração descreve a infração e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aquele correspondentes à multa aplicada.

No que se refere à argumentação do autuado de que a falta de atendimento ao princípio do contraditório pleno e amplo resultaria em prejudicial de validade e eficácia do Auto de Infração, saliento que conforme já explicitado a imputação está devidamente fundamentada, estando efetivamente comprovada a prática da irregularidade que lhe foi atribuída.

No mais, constato que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas no art. 39 do RPAF/99, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal, à ampla defesa do contribuinte e ao contraditório, considerando, ademais, que a infração se encontra devidamente fundamentada em demonstrativos analíticos e documentos fiscais.

No mérito, observo que foi atribuída ao sujeito passivo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento de vendas realizadas com pagamento através de cartão de crédito e de débito em valor inferior ao fornecido pelas administradoras dos referidos cartões e instituições financeiras.

Constatou que tendo em vista o resultado do levantamento realizado, o autuante presumiu ter ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, baseado na previsão contida no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, que transcrevo abaixo. Assim, ao atender o que determina o mencionado dispositivo legal, foram confrontados os dados relativos às vendas

efetuadas através de notas fiscais com os valores informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras. Tendo sido verificada a existência de divergências entre os referidos dados, foi exigido o imposto concernente à diferença apurada.

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

Através da análise dos elementos constantes dos autos, constato que tendo em vista que no período fiscalizado o contribuinte não emitiu cupons fiscais, limitando-se a emitir parcialmente notas fiscais para acobertar as operações de venda realizadas através de cartões de crédito/débito, o autuante, de forma acertada, deduziu os valores cabíveis (fl. 07), exigindo o tributo em relação às diferenças que não foram devidamente documentadas.

Observo que tendo em vista que no presente caso estamos diante de uma presunção legal relativa, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, caberia ao contribuinte o ônus da prova, mediante a apresentação dos elementos necessários à desconstituição dos fatos presumidos, o que efetivamente não ocorreu.

Noto que tendo em vista que o contribuinte estava cadastrado no Regime do SimBahia, na apuração do imposto foram seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S do RICMS/97, tendo sido 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.

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. 206956.0014/08-0, lavrado contra **ELIDAM COSTA DO NASCIMENTO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$13.215,90**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

*ESTADO DA BAHIA  
SECRETARIA DA FAZENDA  
CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL - CONSEF*

**JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR**