

A. I. N° - 2067690030/07-1
AUTUADO - BRUJU MODA FEMININA LTDA.
AUTUANTE - TIRZAH FAHEL VILAS BOAS AZEVÊDO
ORIGEM - INFAC VAREJO
INTERNET - 15.09.2009

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0289-02/09

EMENTA: ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. As declarações de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, autorizam a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Feitos os devidos ajustes. Infração caracterizada parcialmente. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 28/12/2007 para exigir o ICMS no valor de R\$28.182,60, acrescido da multa de 70%, em decorrência de omissão de saídas 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 administradora de cartão de crédito.

O autuado apresenta sua defesa às fls. 197 a 214, suscitando preliminar de nulidade do Auto de Infração, alegando inexistência de previsão legal para a infração, por entender que o que a acusação fiscal é incompatível com o que dispõe o art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96.

Cita o art. 38 do RPAF/99 para dizer que, no que diz respeito ao descumprimento de obrigação principal e acessória o Auto de Infração deve atender aos dispositivos legais insculpidos na lei instituidora do tributo”.

Aduz que a Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, II, definiu a competência tributária dos Estados para instituir imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Reza que o inciso XII, da Carta Magna delegou à Lei Complementar a definição dos contribuintes do imposto e a fixação da base de cálculo.

Salienta que, através da Lei 7.014/96, do ICMS, no seu artigo 4º, § 4º, admitiu a possibilidade da exigência do imposto por meio de presunção, em decorrência de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Assevera que a autuante não observou que o total de suas vendas é muito superior aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, consoante suas DME do exercício, que registra vendas no montante de R\$ 340.581,60, enquanto o Relatório das administradoras, informa o total de R\$332.475,47, no seu entendimento, não há que se falar em diferença sujeita à exigência fiscal por parte da fiscalização.

Reproduz o artigo 39, I, II e III do RPAF-BA, para dizer que o Auto de Infração que poderá se converter em um título executivo extra judicial, tem de se sujeitar aos requisitos de certeza,

liquidez e exigibilidade, e terá de descrever de forma clara e precisa a infração, e tal descrição subsume-se à previsão legal, nos termos do art. 18, incisos I a IV do RPAF-BA, que transcreve.

Defende que o artigo 4º § 4º da Lei 7.014/96, não traz no seu texto a possibilidade de exigência de tributo pela diferença entre o valor das vendas realizadas através de cartão de crédito e o informado pelas administradoras, dizendo que o teor do seu dispositivo trata de vendas totais do estabelecimento em valor inferior ao montante extraído da comunicação feita à SEFAZ pelas referidas administradoras.

Transcreve o art. 5º, inc. II da Constituição Federal, que estabelece que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, para dizer que é nula é a exação, pela impropriedade de que está revestido o ato formal, por se encontrar desamparado de preceito legal. Reproduz parte de escritos do doutrinador Hely Lopes Meirelles, que fala de ato nulo.

Reproduz o art. 128 do CTN, que define sobre o regime da substituição tributária, e diz que a Lei Complementar 87/96 delegou à lei ordinária de cada unidade federativa, a competência para disciplinar o assunto, sendo incorporada na “legis” baiana através do artigo 353, item 32, que enumera de forma exaustiva os objetos referentes às atividades as quais devem ser tributadas na sua origem. Cita Hugo de Brito Machado, que faz alusão ao substituto tributário.

Argumenta que o sistema tributário está alicerçado sob os princípios da legalidade, da tipicidade cerrada e da verdade material. Acrescenta que, em contra ponto a regra matriz, à presunção legal, permite presumir que determinadas condutas ensejam exigências tributárias em favor ao erário fazendário, sendo esta um mero juízo de probabilidade.

Fala que o auto de infração em questão configura uma presunção legal “Júris Tantum”, ou “presunção relativa”, que pode ser afastada, desde que apresentada prova em contrário ou fatos modificativos ou extintivos de direito previsto em lei, de acordo com o art. 333 do CPC, art. 108, III do CTN, art. 2, § 3º, inc. VI e 60, I do RICMS/97, transcrevendo citados dispositivos do referido regulamento.

Destaca que a regra de incidência com base da presunção legal “júris tantum” se aplica ao caso em tela, tendo em vista que cerca de 80% das operações de venda realizadas em seu estabelecimento, são relativas a produtos que estão submetidos ao regime de substituição tributária – calçados.

Descreve ementas de decisões das JJF nº2505/00, JJF nº0298-04/02 do Conselho de Fazenda, que tratam de presunções legais relativamente a “saldo credor de caixa”, “suprimento a caixa de origem não comprovada” e “entradas de mercadorias ou bens não registradas” que não foram acatadas, por ter sido comprovado que a empresa comercializava preponderantemente com mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária ou isentas.

Solicita a aplicação dos princípios da razoabilidade e o da proporcionalidade, por alegar que 80% das suas mercadorias estão acobertadas por norma de incidência tributária consequentemente com o imposto já recolhido, informando que foram anexadas cópias, por amostragem, das notas fiscais que indicam a aquisição de calçados.

Expõe que a autuante não considerou o fato de que emitia as notas fiscais relativas às vendas diárias ao final do dia, o que justifica as supostas diferenças apuradas, porque o valor de determinada nota fiscal emitida ao final do expediente corresponde a diversos boletos emitidos durante o dia, dizendo que para comprovar suas alegações, juntou ao processo, por amostragem, cópias das notas fiscais, série D-1, 1127, 1138, 1157, 1128 e 1137, especificando supostos boletos correspondentes.

Requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para incluir como venda através de cartão de crédito o valor de R\$ 47.055,16, expondo que o alegado pode ser comprovado através de um exame cuidadoso dos dados do Relatório de Operações TEF com os valores das notas fiscais.

Se insurge também, quanto à multa aplicada, no percentual de 70%, considerando que fere princípios basilares do Direito Tributário, contidos na CF/88. Argumenta que a Constituição Federal assegura que à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado utilizar tributo com efeito de confisco.

Comenta que o Professor Zelmo Denari, sustenta a tese segundo a qual o princípio do não confisco abrange as multas tributárias e que o Supremo Tribunal Federal, no dia 17/06/98, concedeu medida liminar na ADIn MC 1.075-DF, para suspender a vigência do art. 3º, § único, da Lei nº 8.846/94, que comina, para a hipótese de venda da mercadoria sem a emissão de nota fiscal, multa de 300% do valor da operação. Considerou relevante a tese de ofensa ao art. 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco.

Aduz que o RPAF-BA, delega competência aos órgãos julgadores pra reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal ou acessória.

Requer que sejam julgados procedentes os seguintes pedidos:

- nulidade do Auto de Infração por entender que a acusação fiscal é incompatível com a previsão do artigo 4º da Lei 7.014/96 ", por falta de segurança e certeza;
- no mérito, o reconhecimento da inaplicabilidade do regime de apuração com base na presunção, tendo em vista as mercadorias com fase de tributação encerrada;
- apuração por fiscal estranho ao feito da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas que correspondem ao percentual de 20%;
- revisão do lançamento fiscal tendo em vista a inobservância dos valores correspondentes às notas fiscais e respectivos boletos, emitidos e não considerados pela autuante.
- redução ou cancelamento da multa confiscatória;
- realização de diligência por fiscal estranho ao feito;
- apresentação de todos os meios de prova em Direito admitidas e juntada de documentos a posteriori.

A autuante em sua informação fiscal, fls. 237 a 336, inicialmente descreve a infração, discorre sobre as alegações defensivas, alegando que dizendo que quanto à preliminar de nulidade e o argumento de inexistência de previsão legal para a infração, alega que a ação fiscal foi realizada com base na disposição legal contida no inc. VI do parágrafo 3º do art. 2º do RICMS-BA, aprovado pelo Dec 6284/97, respaldada no parágrafo 4º do Art. 4º da Lei 7014/96, que transcreve.

Argumenta que existe a presunção relativa para a auditoria do caixa, vendas totais, passivo fictício, entradas não registradas, também para as vendas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito/ débito.

Garante que no trabalho realizado, foi utilizado o cotejo das vendas com cartão de crédito/débito informado pelas instituições financeiras e administradoras de cartão, Relatório Diário Operações TEF, com os documentos emitidos pelo contribuinte para o mesmo meio de pagamento, tendo sido detectada a falta de emissão de notas fiscais para algumas das operações informadas por estas instituições financeiras e administradoras de cartão.

Esclarece que o autuado tenta propor um entendimento diferente do disposto no art. 4º, parágrafo 4º, da Lei 7014/96, ao dizer à fl.201, que se trata de vendas totais do estabelecimento em valor inferior ao montante extraído da comunicação feita à SEFAZ pelas referidas administradoras. Diz que o entendimento proposto pelo autuado é relativamente a presunção das vendas totais, que é outro tipo de presunção, auditoria de caixa, que envolve todos os meios de pagamentos da empresa: cartão de crédito, cartão de débito, dinheiro, cheque. Explica que no presente caso, não se pode comparar espécies diferentes, porque ao analisar as operações a cartão do contribuinte,

informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão, tem que confrontá-las com as vendas a cartão, realizadas pelo contribuinte e registradas nos documentos fiscais.

Frisa que equipamento emissor de cupom fiscal, que deveria estar sendo utilizado pelo contribuinte, traz declarado o meio de pagamento utilizado, como a empresa, no período fiscalizado, utilizou a nota fiscal D-1, que não traz essa informação. Aduz que foi dada ao contribuinte a oportunidade de provar a improcedência da presunção e todas as suas informações foram analisadas e consideradas no levantamento efetuado (fls. fl. 07 a 18 e 133 a 141), ainda que a emissão de suas notas fiscais não tenha obedecido às regras regulamentares.

Esclarece que de acordo com a legislação, no momento da saída da mercadoria do estabelecimento, deve ser emitido o correspondente documento fiscal para acompanhá-la. Daí se entender que, para cada operação constante no Relatório Diário Operações TEF, deve existir uma nota fiscal com a mesma data e valor, que acoberte essa saída da mercadoria.

Garante que em momento algum, o dispositivo legal se referiu aos valores das vendas constantes em DME, porque além do contribuinte declarar as vendas totais relativas a todos os meios de pagamento, sem segregar as vendas a cartão, a DME se configura numa obrigação acessória, que pode retratar ou não a realidade, porque a base de cálculo para pagamento do imposto está nos documentos fiscais,

Aduz que não prospera o pedido de nulidade.

Informa que quanto ao mérito, a presunção de omissão de receita segundo a Lei 7014/96 e o RICMS-BA, presume se tratar de receita omitida tributada e que a Instrução Normativa nº 56/2007, determinou que, nos exames de Auditoria Sumária, sendo alegado e comprovado pelo contribuinte a existência de mercadoria não tributada e/ou sujeita à substituição tributária, que seja abatido o valor correspondente do total da receita omitida. Diz que na constância da fiscalização não havia observado a existência de produtos enquadrados na substituição tributária, tampouco este fato foi cogitado pelo autuado.

Revela que intimado, o autuado apresentou duas relações de notas fiscais, intituladas “relação de notas fiscais de compras de mercadoria tributação normal” e “relação de nota fiscal de compras de mercadoria enquadrada na substituição tributária”, nas quais elenca, por mês, separadamente, as aquisições de mercadorias de tributação normal e as aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária e o demonstrativo da proporcionalidade anual mercadorias tributação normal e mercadoria tributação antecipada, além das notas fiscais que serviram de base à elaboração destas duas relações (notas fiscais de compras de mercadorias para comercialização, exercício de 2006).

Narra que após análise do material apresentado, viu que não procede a alegação da existência da proporcionalidade de 80% alegada na defesa para produtos enquadrados na substituição tributária e 20% para mercadorias de tributação normal. Garante que de acordo com os demonstrativos apresentados pela própria Autuada, a proporcionalidade correta é de 71,43% de mercadorias de tributação normal e 28,57% de mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Ressalta que refiz a planilha de cálculo do ICMS, abatendo o percentual relativo às mercadorias enquadradas na substituição tributária, de acordo com a proporcionalidade comprovada.

Assevera que a exigência do crédito tributário, foi feita observando a regra da presunção legal, previstas na Lei e no Regulamento do ICMS que transcreve.

Garante que após o seu levantamento das vendas a cartão, demonstrativo do Confronto das Notas Fiscais com o Relatório TEF, intimou o autuado para que, antes da lavratura do auto de infração, comprovasse a existência de vendas a cartão não consideradas, justamente por se tratar de uma presunção que admite prova em contrário, fl. 19, sendo que após a resposta do autuado, fls.133 a 141, refez outro levantamento, que resultou no Demonstrativo Final do Confronto das Notas

Fiscais e Relatório TEF, fl. 07 a 18, uma vez que o contribuinte informou que emitia as notas fiscais ao final do dia, tendo sido identificado valores parciais constantes nas linhas do campo discriminação da nota fiscal, que correspondiam a valores constantes no Relatório TEF.

Salienta que não cabe a referência a decisões do Conselho de Fazenda, de 2000 e 2002, uma vez que a Instrução Normativa nº 56/2007, determinou que o roteiro de fiscalização relativo à presunção do § 4º, do art. 4º da Lei 7014/96, só deixa de ser aplicado, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária.

Informa que quanto à solicitação da aplicação dos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, em razão do percentual de 80% de mercadorias enquadradas na substituição tributária, viu que já foram feitos os ajustes devidos e que a redução do valor a reclamar se deu num percentual de 28,57%, que foi o percentual comprovado pela própria Autuada e não de 80%, como pede na peça impugnativa. Garante que esta proporcionalidade não foi feita anteriormente, porque não tinha sido cogitado este fato até a apresentação da defesa.

Esclarece que não houve equívoco no valor apurado, os demonstrativos foram efetuados com base nas comprovações feitas pelo autuado antes da lavratura do auto de infração, tudo que foi apresentado como prova da improcedência da presunção foi considerado.

Diz que não procede a acusação de que não foi considerado o fato de que emitia as notas fiscais relativas às vendas diárias ao final do dia, o que justificaria as supostas diferenças apuradas.

Argui que no Demonstrativo Final do Confronto das Notas Fiscais com o Relatório TEF, viu que o item II do referido demonstrativo foi elaborado a partir do confronto do valor de cada uma das linhas da nota fiscal com os dados contidos no Relatório Diário Operações TEF, a partir da informação fornecida pela empresa de que emitia as notas fiscais relativas às vendas diárias, ao final do dia, englobando numa mesma nota, mais de uma venda. Explica que os valores foram acatados como venda a cartão, uma vez que ficou constatado que uma quantidade significativa de notas fiscais continha mais de um valor relacionado no referido Relatório TEF, considerando-se separadamente o valor de cada uma das suas linhas, sugerindo a possibilidade de emissão da nota fiscal posterior à venda e englobando mais de uma venda". Diz que esta explicação foi extraída do campo observações, do referido demonstrativo, cuja cópia foi entregue ao contribuinte (fl. 18 do processo).

Enfatiza que o autuado solicita a realização de diligência para se incluir como venda através de cartão de crédito o valor de R\$47.055,16, por não ter sido considerado o fato das notas fiscais relativas às vendas diárias serem emitidas no final do dia.

Afirma que o mencionado valor de R\$47.055,16 é exatamente o total apurado no segundo confronto que fez, desmembrando os valores contidos em cada linha do campo discriminação das notas fiscais, em virtude da informação dada pelo autuado de que emitia, irregularmente, as notas fiscais relativas às vendas diárias ao final do dia, ver fls. 07 a 18. Informa que este valor já foi considerado no cálculo do ICMS devido, de acordo com a planilha anexada à fl. 06 do processo.

Alega que apesar disto, novamente intimou o autuado, para que apresentasse as notas fiscais porventura não consideradas nos dois confrontos efetuados, fl. 07 a 18 do processo, acompanhadas dos respectivos boletos.

Salienta que frente à apresentação de um demonstrativo na qual relaciona as notas fiscais com os prováveis boletos correspondentes, acompanhados de cópia xerografada da maioria dessas notas com os respectivos boletos, fez a análise de cada uma delas, separando-as em dois grupos: o primeiro grupo relaciona as notas fiscais que encontrou justificativas para considerá-las como vendas a cartão e o segundo grupo, as notas fiscais acompanhadas dos motivos que levaram a

não aceitá-las como vendas a cartão, todas elas relacionadas com as devidas justificativas na sua informação fiscal às fls.255 a 332 dos autos, e que da análise, constatou que poucas notas fiscais podem ser incluídas como vendas a cartão. Diz que em geral, para uma nota fiscal, com uma ou duas mercadorias em seu corpo, o autuado correlaciona vários boletos de horários e de emissão muito espaçados de titularidades diferentes de compradores.

Esclarece que elaborou outro demonstrativo do confronto das notas fiscais e relatório TEF, incluindo as notas fiscais cuja comprovação foi apresentada na defesa e refez a planilha de cálculo do ICMS, abatendo o montante relativo às notas fiscais que acatou como vendas a cartão.

Propõe a aplicação da penalidade cabível, prevista no art. 142 do Código Tributário Nacional e a multa prevista no inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96 descrevendo os mesmos, cita também no inc. III do art. 915 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 6284/97.

Aduz que em relação à questão da constitucionalidade, o inc. I do art. 167 do RPAF para dizer que não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidades.

Conclui dizendo que não se pode acatar os pedidos de:

- nulidade do auto de infração – porque a infração está devidamente enquadrada nas disposições legais vigentes;
- reconhecimento da inaplicabilidade do regime de apuração com base na presunção, tendo em vista que as mercadorias com fase de tributação encerrada, porque como já foram efetuados os devidos ajustes na Planilha do Cálculo do ICMS devido, excluindo-se a parcela relativa aos produtos enquadrados na substituição tributária, aplicando-se a proporcionalidade apurada pelo próprio Autuado;
- “apuração por fiscal estranho ao feito da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas que correspondem ao percentual de 20%” - porque já foi identificada, pelo próprio autuado, a verdadeira proporcionalidade entre as mercadorias de tributação normal e os produtos enquadrados na substituição tributária e já foram efetuados os devidos ajustes, excluindo-se do valor reclamado, a parcela relativa aos produtos enquadrados na substituição tributária;
- “revisão do lançamento fiscal tendo em vista a inobservância dos valores correspondentes às notas fiscais e respectivos boletos, emitidos e não considerados”, porque já foram analisadas as notas fiscais com respectivos boletos anteriormente não apresentados e portanto não considerados.

Argui que da mesma forma, não se pode aceitar a Planilha do Cálculo do ICMS apresentada pelo autuado, porque ela engloba os valores de todas as notas fiscais relacionadas no Demonstrativo das Notas Fiscais D-1, elaborado pelo Autuado, já visto anteriormente, apenas algumas destas notas fiscais foram acatadas como vendas a cartão.

Frisa que quanto à redução ou cancelamento da multa confiscatória, à autuante decidir sobre esta questão.

Quanto à realização de diligência por fiscal estranho ao feito, apresentação de todos os meios de prova em Direito admitidas e juntada de documentos a posteriori, diz que considera que o autuado teve oportunidade de apresentar documentos que comprovassem a improcedência da presunção, antes da lavratura do auto de infração, por se tratar de uma presunção, a empresa foi intimada a apresentar as vendas porventura não consideradas no nosso primeiro demonstrativo do confronto das notas fiscais com o Relatório TEF, sendo que depois da lavratura do auto de infração, a empresa teve 30 dias para formular a sua defesa, considerando também que todos os anexos foram entregues ao autuado antes da ciência do Auto de Infração; e que para fins da informação fiscal, voltou a intimar o autuado para apresentar comprovação de suas alegações.

Frisa que foram anexadas ao processo todas as peças necessárias à análise e julgamento do auto de infração em lide, e que está sendo anexado aos autos, a intimação feita à empresa, o termo de recebimento de documentos fiscais, as peças por ele apresentadas em resposta à intimação (Planilha do Cálculo do ICMS Devido, retificada de acordo com as suas alegações da defesa, Relação de NF de compras de mercadoria tributação normal – Exercício de 2006, Relação de NF de compras de mercadoria enquadrada na substituição tributária – Exercício de 2006, Demonstrativo da Proporcionalidade Anual Mercadorias Tributação Normal e Mercadoria Tributação Antecipada – Exercício de 2006, Demonstrativo das Notas Fiscais D-1 não consideradas pela Fiscal, cópias xerografadas de notas fiscais não consideradas no levantamento fiscal das vendas a cartão, acompanhadas de cópias xerografadas de respectivos boletos, CD com arquivos dos demonstrativos apresentados) e as novas peças por nós elaboradas (Planilha do Cálculo do ICMS Devido Ajustada em função da comprovação parcial de improcedência da presunção e Demonstrativo do Confronto das Notas Fiscais e Relatório TEF frente às novas comprovações apresentadas pela Autuada na defesa, CD com arquivos dos demonstrativos elaborados).

Conclui dizendo que tendo efetuado as devidas alterações, face aos novos fatos e documentos apresentados, e estando os autos revestidos de todas as formalidades essenciais, entende que deve o Auto de Infração ser julgado parcialmente procedente, reduzindo-se o valor reclamado de R\$28.182,60 para R\$19.864,95, conforme apurado na Planilha do Cálculo do ICMS Devido Ajustada em função da comprovação de improcedência parcial da presunção, consoante planilhas fls. 337 a 339.

A autuante declara ter recebido do autuado os seguintes documentos:

- 1- Planilha do Cálculo do ICMS Devido, retificada de acordo com as suas alegações da defesa.
- 2-Relação de NF de compras de mercadoria tributação normal - Exercício de 2006 refere-se a relação de todas as mercadorias de tributação normal recebidas para comercialização.
- 3- Relação de NF de compras de mercadoria enquadrada na substituição tributáriaExercício de 2006 - refere-se a relação de todas as mercadorias enquadradas na substituição tributária recebidas para comercialização.
- 4- Demonstrativo da Proporcionalidade Anual Mercadorias Tributação Normal e Mercadoria Tributação Antecipada - Exercício de 2006.
- 5- Demonstrativo das Notas Fiscais D-1 não consideradas pela Fiscal.
- 6- Cópias xerografadas de notas fiscais não consideradas no levantamento das vendas a cartão, acompanhadas de respectivos boletos.
- 7- CD contendo os arquivos das peças elaboradas, acima especificadas.

Afirma que os documentos, fls. 342 a 637, referem-se ao exercício de 2006, para serem anexados ao Auto de Infração, em atendimento à intimação datada em 18/08/2008, fl. 340, nos seguintes termos:

tendo sido alegado na defesa apresentada contra o Auto de Infração nº 206769.0030/07-1 que não foram consideradas, no levantamento das vendas a cartão, determinadas notas fiscais, nem a proporcionalidade entre mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária e mercadorias de tributação normal, e não tendo sido anexados nenhum documento que pudesse servir de comprovação ao montante supostamente não considerado, intimamos a empresa para, no prazo de 72 horas (3 dias), contados a partir do recebimento desta:

- 1) apresentar demonstrativo especificando as referidas notas fiscais não consideradas no levantamento da autuante, das vendas a cartão, conforme alegação feita no item "3.3. do equívoco nos valores apurados pela autuante" da peça impugnativa, relacionando-as com as respectivas operações a cartão, devidamente identificadas no Relatório Diário TEF fornecido pelas

Administradoras (operação de crédito ou débito, nº da autorização e Administradora) seguindo o modelo do próprio demonstrativo ora questionado ("Demonstrativo Final do Confronto das Notas Fiscais com Relatório TEF"), acompanhado das notas fiscais e boletos comprovantes das vendas a cartão nele relacionados;

- 2) a fim de comprovar a proporcionalidade, alegada na impugnação, relativamente a 20% de mercadoria com tributação normal e 80% de mercadoria enquadrada no regime da substituição tributária, apresentar o demonstrativo contendo as notas fiscais, uma a uma, de entradas (número, emitente e valor) do exercício de 2006, especificando o mês a que se refere e a situação tributária;
- 3) apresentar as primeiras vias das notas fiscais de entradas de mercadorias, do exercício de 2006, que serviram de base para a elaboração do demonstrativo do item anterior.

O autuado foi intimado para receber cópias das fls. 237 a 339, referente à informação fiscal, bem como para tomar conhecimento da concessão do prazo de 10 dias para pronunciamento.

O autuado apresenta manifestação, às fls.645 a 673, não trouxe aos autos elementos novos a serem apreciados, reclama do prazo de 10 dias que lhe foi concedido para pronunciamento, enquanto foi concedido 20 dias para o autuante prestar sua informação fiscal, alega que mencionado prazo fere o princípio da isonomia processual, cita o art. 125 do Código de Processo Civil e Nelson Nery Júnior, para defender sua tese.

Assevera que a autuante desconhece hermenêutica jurídica que estabelece regras claras para a interpretação da Lei, ao alegar que o autuado tenta propor entendimento diverso para o art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96.

Repete as alegações defensivas sobre legalidade, citando o art.112 do CTN e transcrevendo entendimentos de Maria de Fátima Ribeiro, Roque Antonio Carazza e o art. 5º da CF sobre o referido tema.

Tece uma série de considerações para dizer que deve se distinguir presunção legal, ou apenas um “indício” do fato infringente ocorrido, discorre sobre o referido tema, citando o art. 333 do Código de Processo Civil, diz que se a presunção não estiver tipificada em Lei, não tem valor probante para arrimar exigência concernente a repercussão tributária relativa a obrigação principal.

Argumenta que a autuante não se esmerou para apurar a verdadeira proporcionalidade das mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, porque não considerou as notas fiscais apresentadas juntamente com boletos bancários, transcrevendo os números das notas fiscais juntadas aos autos já analisadas e consideradas pela autuante, fls.655 a 657, para dizer que somente diligência por fiscal estranho ao feito para examinar cada nota fiscal com os boletos, poderá ratificar os argumentos defensivos.

Em preliminar de nulidade cita e transcreve os mesmos dispositivos das Constitucionais e Legais da peça defensiva para falar da inexistência de previsão legal para a infração, reiterando que no exercício de 2006 suas vendas totais importaram em R\$340.581,60, enquanto o documento das administradoras consta um montante de R\$332.475,47. Pede a nulidade citando o art. 18 do RPAF-BA, nos mesmos moldes da defesa.

No mérito repete os mesmos dispositivos constitucionais e legais já transcritos na peça defensiva, quais sejam: art. 108, 128 do CTN, art. Art. 60, I , 353 do RICMS/97, art. 333 do CPC, transcreve os mesmos Acórdãos do CONSEF.

Aduz que não concorda com as alegações da autuante quando informa que apenas 27,57% das mercadorias por ele comercializadas estão submetidas ao regime de substituição tributária. Repete o mesmo argumento da defesa, de que a autuante não considerou a sua forma de comercialização praticada, uma vez que as notas fiscais relativas às vendas diárias eram emitidas

no final do dia. Diz que para comprovar as suas alegações cita as notas fiscais nº1127, 1138, 1157, 1128 e 1137, já consideradas na revisão fiscal feita pela autuante.

Repete as mesmas alegações defensivas para dizer que a multa aplicada tem o efeito confiscatório.

Conclui, repetindo do mesmo modo os pedidos da peça de defesa, quais sejam:

- nulidade do auto de infração – porque a infração está devidamente enquadrada nas disposições legais vigentes;
- reconhecimento da inaplicabilidade do regime de apuração com base na presunção, tendo em vista que as mercadorias com fase de tributação encerrada, porque como já foram efetuados os devidos ajustes na Planilha do Cálculo do ICMS devido, excluindo-se a parcela relativa aos produtos enquadrados na substituição tributária, aplicando-se a proporcionalidade apurada pelo próprio Autuado;
- “apuração por fiscal estranho ao feito da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas que correspondem ao percentual de 20%” - porque já foi identificada, pelo próprio autuado, a verdadeira proporcionalidade entre as mercadorias de tributação normal e os produtos enquadrados na substituição tributária e já foram efetuados os devidos ajustes, excluindo-se do valor reclamado, a parcela relativa aos produtos enquadrados na substituição tributária;
- “revisão do lançamento fiscal tendo em vista a inobservância dos valores correspondentes às notas fiscais e respectivos boletos, emitidos e não considerados”, porque já foram analisadas as notas fiscais com respectivos boletos anteriormente não apresentados e portanto não considerados.

A autuante presta nova informação fiscal a autuante presta nova informação fiscal, às fls. 677 a 792, dizendo que a manifestação do autuado em relação à sua informação fiscal, praticamente repete o teor da defesa. Aduz que o mesmo não se manifestou especificamente em relação às alterações efetuadas na informação fiscal, nem quanto aos números, nem quanto às considerações feitas a cada nota fiscal anexada correlacionada com o(s) boleto(s) apresentado(s), se limitando a dizer que a autuante não se esmerou para apurar a verdadeira proporcionalidade das mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária, assim como não considerou as notas fiscais apresentadas juntamente com os boletos bancários.

Entra com alguns argumentos novos, e que não dispõem de elementos suficientes para elidir uma infração.

Diz que sob a égide do princípio da isonomia processual, não admite que a autuante tenha um prazo de 20 dias para prestar a informação fiscal, enquanto dispõe de apenas 10 dias para apresentar a sua irresignação que deve ser concedido maior prazo para sua manifestação, por considerar injusto o prazo concedido de 10 dias.

Discorre sobre a manifestação do autuado, que repete basicamente as mesmas alegações defensivas, e os mesmos dispositivos legais da CF, do CTN, do CPC, da lei e do regulamento do ICMS, que tratam de preliminar de nulidade e de mérito.

Diz quem não se justifica o pedido de reabertura do prazo de defesa, uma vez que o autuado teve todas as oportunidades de exercer o seu direito de defesa, porque Inicialmente, antes do encerramento dos trabalhos e da lavratura do auto de infração, por se tratar de uma presunção, que admite prova em contrário, o autuado foi intimado para comprovar, através de planilha, as vendas que efetivamente tinham sido pagas com cartão de crédito/débito, relacionando-as com o tipo de cartão e respectiva autorização e que não haviam sido consideradas em seu levantamento (fl. 19).

Aduz que em resposta à intimação, apresentou uma listagem apenas indicando as parcelas correspondentes a vendas a cartão, sem, contudo, efetuar o confronto. Informa que apesar disto, elaborou um demonstrativo de confronto final, englobando as parcelas apresentadas pelo autuado, correlacionando-as com a respectiva autorização, tipo de cartão e de operação, acatando a justificativa de emissão da nota fiscal ao final do dia.

Expõe que depois, na conclusão dos trabalhos, o autuado se recusou a assinar o Auto de Infração, mas, no entanto, recebeu os anexos em 28/01/2008, tendo tomado ciência do referido auto somente em 07/03/2008 (ver AR, fl. 195 do processo) e apresentado defesa em 19/03/2008, antes de esgotar o seu prazo de defesa de 30 dias, uma vez que já havia tido à disposição 51 dias para elaborar a sua defesa.

Esclarece que por ocasião da informação fiscal, a empresa novamente foi intimada a se manifestar, por ter sido alegado na defesa apresentada que no levantamento das vendas a cartão não tinham sido consideradas determinadas notas fiscais, nem a proporcionalidade existente entre as mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária e mercadorias de tributação normal, e não ter sido anexado nenhum documento que pudesse servir de comprovação ao montante supostamente não considerado.

Frisa que o autuado não anexou os documentos necessários à comprovação de suas alegações.

Afirma que de todas as notas fiscais apresentadas posteriormente, em cópia, juntamente com os boletos, após intimação, por ocasião da informação fiscal, apenas 10 retratam situações possíveis de ocorrer no comércio, motivo pelo qual utilizou os seus valores para reduzir o montante do imposto reclamado. Diz que O restante suscita situações que raramente ou quase nunca ocorrem no comércio, cita por exemplo, venda de apenas uma mercadoria paga por seis ou mais pessoas, que se dirigiram à loja em horários distintos ao longo do dia, ou venda de uma mercadoria em um dia, conforme data na nota fiscal e emissão *on-line* do boleto do cartão no dia seguinte, exemplificando na informação fiscal.

Afirma que o autuado declarou ter comercializado com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária numa proporção de 80% contra 20% de tributação normal, mas não anexou nenhum demonstrativo que comprovasse tal proporcionalidade, se limitando a juntar ao processo algumas notas fiscais relativas à compra de calçados, e que após intimação, o autuado apresentou o demonstrativo da proporcionalidade, fl. 355 do processo, elaborado conforme as notas fiscais de compra de mercadorias do exercício, comprovando um percentual de 28,57% de mercadorias enquadradas na substituição tributária contra 71,43% de mercadorias de tributação normal.

Garante que fica comprovado pelo próprio autuado de que não procede a alegação da existência de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária num percentual de 80%, que ela mesma insiste em defender, incoerentemente, às fls. 666, 669 e 672 do processo, apesar do demonstrativo da proporcionalidade que atesta o percentual de 28,57%, ter sido levantado e apresentado por ela, fl. 355 e fls. 343 a 354 do processo, conforme o “Termo de Recebimento de Documentos Fiscais”, fl. 341 do processo. Escreve que o autuado alega 80% para mercadorias enquadradas na substituição tributária, mas só comprova 28,57%.

Argui que no momento em que acata os R\$ 47.055,16 apurados através do confronto de cada uma das linhas das notas fiscais com o Relatório TEF e também por ocasião da informação fiscal, quando acata os valores relativos a dez das notas apresentadas, levou em consideração todas as correlações “notas fiscais versus boletos” relativas a situações possíveis de terem ocorrido. Fala que o autuado não se manifestou sobre a planilha de cálculo do ICMS devido ajustada, nem trouxe ao processo qualquer novo elemento, por isso no seu entender a solicitação de diligência por fiscal estranho ao feito, é desnecessária, porque o processo dispõe de elementos suficientes para a análise e julgamento da questão.

Finaliza dizendo que as preliminares de nulidade e as questões de mérito o autuado repete praticamente o mesmo texto da defesa, e que do mesmo modo repete na nova informação fiscal os mesmos argumentos já utilizados.

Salienta que a manifestação do contribuinte nada trouxe que pudesse modificar a proporcionalidade de 28,57% utilizada na planilha final da informação fiscal, porque, apesar da autuada continuar, incoerentemente, falando em 80%, referente às mercadorias enquadradas na substituição tributária, só comprovou os 28,57% contra 71,43% de mercadorias de tributação normal.

VOTO

Inicialmente, não acolho a preliminar de nulidade argüida pelo contribuinte, sob a alegação de inexistência de previsão legal para a infração, visto que ao contrário do que alegou, a acusação fiscal se deu por presunção legal, e está compatível com o que dispõe o art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96.

Além do mais, se encontram presentes no Auto de Infração todos os seus requisitos de validades, tais como: identificação do sujeito passivo e do sujeito ativo; o local, a data e a hora de sua lavratura; a descrição dos fatos; o enquadramento, a multa aplicada, a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumprila ou impugna-la no prazo designado; a assinatura do autuante e indicação de seu cargo ou função, e a comprovação de entrega do Auto de Infração e dos seus demonstrativos ao sujeito passivo.

Por outro lado, o contribuinte tomando conhecimentos dos fatos narrados e dos elementos dos autos, impugnou a autuação, não havendo nenhum cerceamento do seu direito de defesa ou prejuízo ao princípio do contraditório. Além disso, no caso específico, a nulidade suscitada não está relacionada nas situações previstas no art.18, do RPAF-BA.

Do mesmo modo, não acato o pedido de diligência feito, visto que o sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, fls. 06 a 18, antes da lavratura do Auto de Infração foi intimado pela autuante, em 17/12/2007, fls.19, para apresentar através de planilhas, as vendas, porventura não consideradas no demonstrativo da autuante, que efetivamente tenham sido pagas com cartões de crédito/débito, relacionando-as com o tipo de cartão e respectiva autorização. Sendo que no dia 21/12/2007, através de comunicação, fl. 133, atendendo a intimação, solicitou que fossem incluídas como vendas à cartão o valor de R\$47.055,16, a autuante, após ter feito a correlação entre valores e datas da aludidas notas fiscais e as operações individualizadas TEF, por operação excluiu referido valor do seu levantamento, não o incluiu no Auto de Infração. Em sua defesa o autuado não trouxe novos documentos fiscais e boletos com valores coincidentes que ensejassem revisão fiscal dos valores já do conhecimento do autuado.

Por outro lado, face suas alegações defensivas de que não foram consideradas algumas notas fiscais pela autuante, em seu levantamento fiscal, e que 20% de suas mercadorias têm tributação normal e 80% estão enquadradas no regime da substituição tributária, o contribuinte foi intimado (fl.340) mais uma vez para fazer tais comprovações, sendo que atendendo a intimação trouxe aos autos planilhas informando e demonstrando que 28,57% de suas mercadorias estão enquadradas na substituição tributária e 71,43% têm tributação normal, fl. 342. Do mesmo modo, juntou cópias de notas fiscais, de boletos de cartões, todos acompanhados de demonstrativos, fls.343 a 637, cujos elementos foram examinados pela autuante, que considerando os valores de notas fiscais e de operações TEF coincidentes, bem como, da proporcionalidade na forma trazida pelo sujeito passivo, por considerar correta, excluiu do seu levantamento os documentos comprovados e o percentual das mercadorias substituídas e não tributáveis, apurando o valor R\$19.864,95 a ser exigido no Auto de Infração, cujas planilhas de ajustes, juntamente com a sua informação fiscal foram recebidas pelo contribuinte, fls. 237 a 339 do PAF.

Vale ressaltar que, apesar de reiterada alegação, o contribuinte não trouxe aos autos a prova de

que 20% de suas mercadorias têm tributação normal e 80% estão enquadradas no regime da substituição tributária.

O sujeito passivo apresentou manifestação, fls. 645 a 673, entretanto não trouxe qualquer elemento novo que ensejasse revisão fiscal pela autuante ou diligência por fiscal estranho ao feito, portanto, indefiro o pedido de diligência formulado na defesa e reiterado no seu pronunciamento.

Ademais, já se encontram no processo todos os documentos formadores de minha convicção, de acordo com o art. 147, inciso I, do RPAF/99. A mesma deve ser realizada para trazer ao processo elementos que possam dirimir dúvidas entre a acusação e as provas apresentadas na defesa, e essas incertezas não existem nos autos.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é confiscatória, observo que a multa aplicada de 70% está prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. Com relação às alegações de que a exigência do crédito tributário e multa, no seu entendimento, de caráter confiscatório são constitucionais, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I, do RPAF/BA (Dec.7.629/99), não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual.

No mérito, no que se refere à 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 cartões de crédito, o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, considera ocorrido o fato gerador do imposto a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, atribuindo a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência dessa presunção. No presente caso, o contribuinte só comprovou parte do lançamento.

A argüição do contribuinte de que suas vendas totais foram superiores às vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, não tendo em que se falar em diferença, não faz qualquer sentido, o que a lei exige é que nas saídas de mercadorias haja a comprovação da emissão do correspondente documento fiscal sendo que no caso de vendas pagas com cartões, que os valores dos documentos fiscais decorrentes dessas vendas coincidam com os informados pelas administradoras de cartões de créditos, não admitindo o dispositivo legal mencionado acima, valores inferiores.

Ficou constatado que a autuante registrou os valores de vendas efetuadas com notas fiscais, coincidentes em valores e datas com as operações individualizadas no Relatório TEF, e excluiu dos valores informados pelas administradoras, todos os montantes de vendas realizadas com os referidos documentos fiscais. Sobre as diferenças encontradas, excluiu os valores relativos às operações isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, informados pelo contribuinte através de sua declaração de faturamento, às fls.13 e 14, encontrando a base de cálculo na proporção de 71,43% das mercadorias sujeitas à tributação, também informadas pelo sujeito passivo.

Em razão das declarações inexatas, ou seja, dos registros de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de créditos, feitos os ajustes da proporcionalidade, o imposto foi exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais do contribuinte. Portanto, sobre as importâncias das saídas computadas na apuração do débito do imposto (base de cálculo), o autuante aplicou a alíquota interna de 17% e apurou o débito do ICMS, sendo que do valor apurado compensou o crédito presumido de 8%, encontrando assim o ICMS devido no período considerado, na forma prevista no mencionado art.

4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02. Ficando assim, caracterizada a infração imputada.

Ressalto que as declarações de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, autorizam a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Portanto, está correto lançamento tributário. Feitos os ajustes necessários, o Auto de Infração foi reduzido à importância de R\$ R\$19.864,95, consoante planilha da autuante, às fls. 337 do PAF.

Voto pela PROCEDÊNCUIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **2067690030/07-1**, lavrado contra **BRUJU MODA FEMININA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto **no valor de R\$19.864,95**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2009.

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - RELATOR

ALEXANDRINA NATALIA BRITO DOS SANTOS – JULGADORA