

A. I. N.º - 281105.0112/09-8  
AUTUADO - EMPÓRIO VILAS LTDA.  
AUTUANTE - JALON SANTOS OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAZ ATACADO  
INTERNET - 17. 11. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF Nº 0335-01/10

**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. A comprovação de que parte dos valores consignados nas reduções Z não havia sido considerada pela fiscalização, possibilitou a revisão do lançamento, com a redução do montante do débito. Rejeitadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de redução da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 18/06/2009, 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 janeiro e março a setembro e novembro de 2004, janeiro, fevereiro e julho a outubro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007 e janeiro a novembro de 2008, exigindo imposto no valor de R\$19.382,44, acrescido da multa de 70%. Foi esclarecido, na “Descrição dos Fatos”, que não foi aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, por falta de dados e de elementos legais que amparassem a concessão.

O autuado apresentou impugnação às fls. 53 a 63, quando, transcrevendo o art. 2º do RPAF/99, ressalta que esse dispositivo buscou assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal, não havendo como esquecer os direitos e garantias fundamentais assegurados pela Constituição Federal de 1988. 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 tem a função de aplicador das leis, de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Transcreve trecho extraído da obra “*Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos*”, extraído da Revista dos Tribunais, onde é ressaltado que a autoridade fiscal não tem direito subjetivo de agir, estando sua função em conformidade com as regras jurídicas pertinentes.

Aduz que a CF/88, em seu art. 5º, inciso LV, prevê o direito ao contraditório e à ampla defesa, não se podendo ignorar que a autuação dentro dos ditames legais é instrumeto constitucional. E foi por isto, que o legislador fixou as premissas de “ex-officio”, como se verifica no art. 28 do RPAF/BA.

Realça que os requisitos de formalização da autuação decorrem da intenção do legislador de conferir aos contribuintes segurança jurídica, de forma que o desatendimento aos ditames constitucionais gera a nulidade do lançamento, conforme prevê o art. 18 do RPAF. Assim, para que seja exercido o direito de defesa, se faz necessário o conhecimento das infrações imputadas, os períodos em que foram cometidas, suas bases de cálculo e alíquotas, bem como os seus embasamentos jurídicos, sob pena de cerceamento daquele direito.

Assevera que o Auto de Infração não permite o pleno exercício do direito de defesa por parte do autuado, desde quando este somente será exercido se forem resguardados ao contribuinte a possibilidade de refutar os fatos, as infrações e valores contra si imputados. Nesse sentido, transcreve ementa relativa a decisão proferida pelo STJ [Superior Tribunal de Justiça], por meio do processo nº 48.516/SP, ressaltando que a fundamentação das decisões, sejam judiciais ou administrativas, revela-se de importância no controle da legalidade e como garantia do Estado Democrático de Direito.

Salienta que não reconhece a infração, pelos motivos que indicou em seguida:

01 – não houve a presumida omissão de vendas e sim procedimento operacional, não lesivo ao fisco, que gerou as diferenças apontadas, que permitia que clientes comprassem fiado, assinando vales, registrados no ECF como recebimentos diversos ou dinheiro, e quando os vales eram pagos com cartão, geravam o registro a menor no dia do pagamento do vale. Frisa que não teria adotado esse método (que visa a fidelização do cliente) se soubesse das suas consequências;

02 – o fisco não considerou as reduções Z do mês de março de 2004, cujas vendas em cartões de crédito somaram R\$21.056,47. Como a base de cálculo considerada pelo autuante foi de R\$17.182,05, o valor relativo ao ICMS de R\$2.920,95 deve ser excluído da autuação. Observa que os valores de venda com cartão registrados na ECF naquele mês estão apresentados na tabela 1 (fl. 64) e as correspondentes reduções Z estão anexadas à defesa;

03 – solicita que sejam considerados os dados verificados nas reduções Z, uma vez que em alguns meses dos exercícios de 2004 e 2005 tais valores foram superiores aos informados pelas administradoras, de forma que, no total anual, os valores das reduções Z se mostraram superiores aos informados. Aponta que em 2004 os valores da redução Z resultaram em R\$231.663,35, enquanto as administradoras informaram o montante de R\$228.759,22; já em 2005, os valores da redução Z resultaram em R\$187.389,71, tendo as administradoras informado o total de R\$180.804,01. Entende que se registros mensais a menor geram débitos, registros a maior geram créditos;

04 – quanto à falta de aplicação da proporcionalidade, sob a alegação de falta de elementos que a amparassem, argumenta que tal critério é da maior importância, tendo em vista que grande parte de suas vendas se refere a produtos com substituição tributária (cervejas, vinhos, refrigerantes, sucos, bebidas em geral, sorvetes, etc.). Aduz que para calcular a proporcionalidade das diversas alíquotas de ICMS, considerou as vendas realizadas em diversos meses de diferentes anos, constantes das reduções Z encaminhadas ao autuante, em atendimento à intimação de 28/04/2009.

Indica que os valores levantados se encontram nas tabelas 2 a 5 (fls. 65 a 69), nas quais os fatores de proporcionalidade apresentam sempre valores bastante próximos e representativos do período analisado, que estão apontados na tabela 6 (fl. 70), segundo a qual são os seguintes os índices a serem aplicados: tributáveis com 17% (26,24%); tributáveis com 7% (11,29%); substituição tributária (42,71%) e isentas (19,76%).

Aplicando tais índices (tabelas 7, 8 e 9 – fls. 71 a 73), sobre as difer (corrigido o mês de março de 2004) encontra os seguintes débitos: 2006 = R\$1.105,70; 2007 = R\$1.500,44; 2008 = R\$1.705,41; totalizando R\$5.084

Destaca que o valor apurado, de R\$5.084,20, seria o débito correto, utilizando o fator da proporcionalidade, conforme determina a Instrução Normativa 56/2007, evidenciando-se a ilegalidade da cobrança fundamentada apenas nos dados fornecidos pelas administradoras.

Realça que essa discriminação implica na quebra dos princípios da igualdade e da isonomia entre contribuintes que se encontram em situações e condições equivalentes. Ademais, a comodidade do legislador e do intérprete, e mesmo, o justo motivo de combater a sonegação, não justificam a ruptura do princípio da tipicidade, que surge como limite dessa presunção.

Alega que a garantia do contribuinte impõe uma correlação entre a base de cálculo e a hipótese de incidência do tributo, porque a base de cálculo identifica o aspecto material da hipótese de incidência, a qual tem que infirmar aquela.

Frisa que, inobstante a improcedência da autuação, a multa aplicada tem valor nitidamente confiscatório, configurando-se típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela Constituição Federal. Afirma estar explícito que foi utilizado índice muito elevado e fora da realidade prevista pela sistemática legal vigente, assumindo caráter confiscatório, principalmente em uma economia cuja variação monetária anual não ultrapassa a casa de um único dígito.

Ressalta que as decisões do Poder Judiciário têm reconhecido a ilegitimidade de multas elevadas, sendo facultado ao julgador o poder, diante do fato concreto, de reduzir a multa aplicada pelo fisco, conforme decisões prolatadas pelo STF (Supremo Tribunal Federal), nas quais é adotada a auto-aplicabilidade do princípio da vedação do confisco, em se tratando de aplicação de multa moratória fiscal. Reporta-se, ainda, a lições proferidas pelo tributarista Rui Barbosa Nogueira.

Entende ter demonstrado que não houve sonegação e sim o uso de procedimento operacional que gerou as diferenças apontadas, pelo que solicita que a autuação seja julgada improcedente, por inexistir irregularidade. Entretanto, como não conseguiu comprovar documentalmente a causa da diferença, não sendo aceita essa solicitação, pede que seja desconsiderada a multa referente a março de 2004, uma vez que não foram computados os valores das vendas com cartão constantes das reduções Z; a aplicação dos índices de proporcionalidade no cálculo do imposto; e que não seja cobrada a multa, tendo em vista o real fato gerador das diferenças.

O autuante prestou Informação Fiscal à fl. 181, salientando que após analisar a documentação apresentada pelo contribuinte, acatou os argumentos concernentes à não consideração de algumas leituras Z, que não tinham sido apresentadas tempestivamente, retificando as planilhas de cálculo e o Demonstrativo de Débito (fls. 182 a 196), atendendo a esse pedido do autuado.

Quanto ao pleito pela aplicação da proporcionalidade, aduz que o autuado não apresentou o demonstrativo de aquisição de mercadorias tributáveis, isentas e/ou não tributáveis, com suas relações diretas de proporcionalidade sobre as aquisições mensais, sendo que os relatórios de fls. 65 a 73, com base nas vendas, não se prestam para realizar o procedimento. Complementa que os demais pedidos, da mesma forma, carecem de embasamento legal para atendimento.

Sugere a procedência parcial do Auto de Infração, reduzindo a exigência inicial de R\$19.382,44 para R\$16.236,65.

Tendo sido intimado a respeito da Informação fiscal e de seus anexos, o autuado se pronunciou às fls. 206/207, insurgindo-se contra a não aplicação, pelo autuante, da proporcionalidade, por não aceitar os relatórios de venda (reduções Z), em substituição ao demonstrativo de aquisição de mercadorias tributáveis, isentas e/ou não tributáveis, além não ter atendido os demais pedidos por carecerem de embasamento legal.

Realça que ao calcular os índices da proporcionalidade, se utilizou dos fatores relativos às diversas alíquotas de ICMS, com base nos relatórios de venda, uma vez que o l  
venda com cartão, que gerou o Auto de Infração, baseou-se nesse

conclui que não seria aconselhável calcular os fatores de proporcionalidade a partir de documentos que não foram considerados ou citados no Auto de Infração.

Esclarece que o estabelecimento se refere a uma pequena empresa de bairro, com o máximo de seis empregados, tendo encerrado suas atividades em novembro de 2008, por tornar-se economicamente inviável.

Pleiteia a aplicação do Princípio da Remissão (art. 172 do CNT) com base em erro ou ignorância escusáveis do sujeito passivo e em razão de sua situação econômica.

Em conformidade com os documentos de fls. 213 a 215, o autuado requereu a baixa do débito relativo ao presente lançamento, no montante indicado na Informação Fiscal, uma vez que efetuou a quitação correspondente, com os benefícios da Lei nº 11.908.

Por meio de manifestação à fl. 221, o autuante salientou que tendo em vista que o contribuinte comprovou ter efetuado o pagamento do valor do débito apontado na Informação Fiscal, reconhecendo, assim, a procedência da autuação e desistindo da continuidade do recurso, sugere o encerramento do processo.

Às fls. 233 a 237 constam extratos do SIGAT/SEFAZ, relativos ao pagamento parcial do débito, com os benefícios da Lei nº 11.908.

## VOTO

Inicialmente afasto a nulidade suscitada pelo sujeito passivo, haja vista que constatei que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas no art. 39 do RPAF/99 (aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99), não ensejando em qualquer violação à legalidade, ao devido processo legal, à ampla defesa do contribuinte e ao contraditório, assim como a nenhum dos demais princípios que regem o processo administrativo fiscal. Ademais, a autuação se encontra devidamente fundamentada em demonstrativos e documentos fiscais, além do que, o impugnante evidenciou, em sua peça defensiva, ter tido pleno conhecimento dos fatos apontados pela fiscalização.

No que se refere à afirmação do autuado de que a multa é exorbitante, sob o entendimento de que tem caráter confiscatório, o que afrontaria as garantias constitucionais, esclareço que a multa se refere a infração atinente a obrigação principal, enquanto que o percentual sugerido pelo autuante tem previsão legal, encontrando-se delineado na Lei nº 7.014/96. Ademais, não vislumbro qualquer violação ao princípio do não-confisco, não existindo, tampouco, enriquecimento ilícito por parte do erário estadual.

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.

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 Decreto nº. 6.284/97, que regulamenta a Lei nº 7.014/96, que trata sobre o ICMS no Estado da Bahia.

Constato 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, vigente à época dos fatos. Assim, ao atender o que determina o mencionado dispositivo legal, foram confrontados os dados relativos às vendas declaradas pelo contribuinte com os valores informados pelas instituições financeiras. Tendo sido verificada a existência de divergência, foi exigido o imposto concernente à diferença apurada.

Observo, no entanto, que tendo o autuante constatado que o contribuinte trouxe ao processo a comprovação de que os valores consignados nas reduções Z em alguns dos períodos arrolados no levantamento fiscal, não tinham sido considerados ou tinham sido aproveitados apenas de forma parcial, de forma acertada, refez o levantamento fiscal, de modo que a exigência foi modificada para o montante de R\$16.236,65, em conformidade com as planilhas acostadas às fls. 182, 185, 188, 191 e 194.

Concordo, também, com o posicionamento adotado pelo autuante, quando não acatou o pleito defensivo no sentido de aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, tendo em vista que os elementos disponibilizados não permitiram o uso do método requerido.

Observo que a despeito de ter se insurgido contra os novos resultados indicados nos demonstrativos elaborados pelo autuante na fase de Informação Fiscal, posteriormente o impugnante optou por promover o pagamento integral do tributo apurado, o que caracteriza a sua concordância com os valores em questão.

Pelo exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281105.0112/09-8**, lavrado contra **EMPÓRIO VILAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$16.236,65**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR