

A. I. N.º - 206961.0010/07-5  
AUTUADO - SL – COMERCIAL LIMITADA  
AUTUANTE - MARIA CRISTINA MASCARENHAS DE SOUSA  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 23. 12. 2010

### 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO JJF Nº 0401-01/10

**EMENTA:** ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELAS ADMINISTRADORAS E INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS. 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 tributáveis sem pagamento do imposto devido. Infração subsistente. Não acatadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 25/06/2007, 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 julho de 2006 a março de 2007, exigindo o imposto no valor de R\$18.524,32, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 15 a 22, arguindo a nulidade do lançamento, aduzindo que a autuante não especificou a infração cometida, utilizando-se da conjunção alternativa “ou”, dificultando a defesa, uma vez que a acusação restou dúbia e confusa. Aduz que a autuante não esclareceu se o contribuinte “*omitiu saídas de mercadorias tributáveis por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito “ou” de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.*”

Enfatiza que o Auto de Infração, como ato administrativo regrado e vinculado, depende de requisitos e condições, sob pena de perder sua validade e eficácia jurídica. Afirma que no caso presente a falta de clareza e a incerteza da acusação fulminaram de nulidade a autuação, uma vez que a acusação deveria ser certa e determinada, o que não ocorreu, contrariando o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal, por não assegurar ao impugnante o contraditório e a ampla defesa.

Frisa que, desse modo, a acusação é indecisa e inexata, por não possibilitar os meios e recursos necessários ao exercício da defesa, chegando ao absurdo de não revelar exatamente o ilícito cometido, apontando duas situações diferentes, sem identificar exatamente o ato ilícito que ensejou a autuação. Transcreve lição proferida pelo tributarista Samuel Monteiro, segundo a qual o Auto de Infração deve obedecer a determinados requisitos, sob pena de nulidade.

Reprisa que essa imprecisão beneficia o defendant, desde quando não devem ser dirimidas a favor do contribuinte e não do fisco, a teor do tópico

ACORDÃO JJF Nº 0401-01/10

do CTN (Código Tributário Nacional). Realça que de acordo com o pensamento de Hugo de Brito Machado restou inequívoca a ocorrência da dúvida no Auto de Infração, razão pela qual esta deve ser resolvida a favor do impugnante. Pugna, assim, pela nulidade do Auto de Infração, por dificultar a defesa do contribuinte.

No mérito, ressalta que a imputação parece estar lastreada na quebra do sigilo bancário do autuado, sem a sua autorização judicial, o que se configura como prova ilícita. Afirma que a peça acusatória vai de encontro ao disposto no art. 5º, inciso X da Constituição Federal.

Assevera que a movimentação financeira das administradoras de cartão de crédito não pode servir de fato gerador para incidência do ICMS, por não se tratar de circulação de mercadorias, porém mera movimentação de recursos. Com isso, o lançamento tributário carece de prova da efetiva circulação de mercadorias, o que torna a acusação nula. E sendo assim, a autuante precisaria ter carreado aos autos a prova de que a apontada movimentação financeira representou circulação econômica ou jurídica de mercadorias.

Admite que a constatação poderia servir de ponto de partida para uma auditoria nos livros fiscais e contábeis do autuado, visando constatar aquilo que foi presumido, jamais lavrando o Auto de Infração sem lastro probatório consistente.

Requer que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, por ter sido lavrado desacompanhado de provas que lhe dessem sustentação jurídica e administrativa, advindo a dúvida quanto ao fato motivador da acusação.

Protesta por todos os meios de provas em direito admitidos, em especial a testemunhal.

A autuante prestou Informação Fiscal às fls. 26/27, salientando que após verificação dos livros e documentos fiscais do contribuinte, procedeu ao levantamento das vendas efetuadas com pagamento através de cartão de crédito, que quando confrontados com as informações das respectivas operadoras resultou nas diferenças que geraram o crédito reclamado.

Ressalta que o levantamento realizado obedeceu às instruções da SEFAZ na aplicação do roteiro de verificação de ECF [equipamento emissor de cupom fiscal], tendo aplicado a redução percentual concernente ao regime de apuração do autuado. Lembra que a emissão do cupom fiscal e a sua anexação à nota fiscal de venda a consumidor está prevista na legislação tributária vigente (art. 777 do RICMS/BA).

Realça que os pressupostos apresentados pela defesa não têm sustentação, desde quando baseados em erro grave, ao negar a materialização do Auto de Infração, uma vez que este se encontra embasado em dados fiscais escriturados pelo impugnante e nos registros de suas vendas com cartão de crédito, fornecidos legalmente pelas operadoras.

Insurge-se contra ao pleito pela nulidade, baseado no argumento de que a movimentação financeira da operadora de cartão de crédito não está sujeita ao pagamento do ICMS, aduzindo que não autuou as operadoras e sim a empresa comercial que compra e vende mercadorias. Reporta-se ao Demonstrativo de Informações TEF – Anual (fl. 07), para enfatizar que a ação fiscal está fidedigna aos procedimentos fiscais adotados pela SEFAZ/BA, na aplicação do roteiro específico de verificação de vendas a cartão de crédito por empresas comerciais que operam com circulação de mercadorias.

Ratifica os créditos reclamados e sugere a procedência do Auto de Infração.

Tendo em vista que não tinham sido fornecidos ao autuado o Relatório Diário de Operações TEF, através de despacho exarado à fl. 28, a Coordenação Administrativa do Conselho de Fazenda devolveu o processo à INFRAZ de origem, para que o referido relatório fique pronto, ficando estabelecido que o prazo de 30 (trinta) dias para que ele, querendo, faça a entrega.

valores informados pelas administradoras de cartão de crédito com aqueles lançados no ECF. Em seguida, a autuante deveria prestar informação fiscal.

Em atendimento ao pedido supra, a autuante informou (fl. 29) ter anexado o Relatório Diário de Operações TEF, ratificando a informação fiscal anterior.

Esclarece que a empresa não funciona no local e que os seus sócios não foram encontrados, ressaltando que, entretanto, à época da lavratura do Auto de Infração entregara demonstrativos, cópia do Auto de Infração e do Relatório TEF referente ao período fiscalizado.

Realça que na defesa o autuado apenas alegou que teria efetuado o recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, asseverando que, no entanto, as mercadorias adquiridas, tanto de outros estados como internamente, estão sujeitas à apuração de diferenças do imposto a recolher.

Realça que as alegações defensivas são inócuas e confirma a veracidade dos valores reclamados.

À fl. 32 a autuante reprisa que em atendimento ao pedido formulado pelo CONSEF, tentou manter contato com os sócios da empresa autuada, quando constatou que esta não mais funciona no local, que sua inscrição estadual encontra-se inapta e que os seus sócios não residem no Estado da Bahia. Assim, não lhe foi possível concluir a diligência requerida.

Considerando que o pedido da Coordenação Administrativa do CONSEF não foi atendido, sob a justificativa que o estabelecimento não mais se encontrava em atividade e em razão dos sócios não terem sido localizados, entretanto o autuado apresentou defesa através de representante legalmente constituído, e tendo em vista o disposto no art. 108 do RPAF/BA; considerando que os Relatórios Diários de Operação TEF anexados por meio eletrônico (fl. 30) não contêm a totalidade das operações realizadas por meio de cartões de crédito e de débito, a exemplo dos meses de julho de 2006 e de janeiro de 2007: a 1<sup>a</sup> JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Itabuna (fl. 35), para que a Repartição Fazendária adotasse as seguintes providências:

- 1) anexasse aos autos cópia do Relatório Diário de Operações TEF contendo todas as informações individualizadas, concernentes às operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito e instituições financeiras relativas ao período objeto da autuação;
- 2) intimasse o autuado através de seu representante legal e, caso necessário, por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, entregando-lhe os Relatórios Diários de Operações TEF contendo todas as operações individualizadas referentes ao período de julho de 2006 a março de 2007 e da solicitação de diligência, reabrindo o prazo de defesa em 30 (trinta) dias. Havendo manifestação do autuado, a autuante deveria elaborar informação fiscal.

À fl. 177, a autuante informou que em atendimento ao pedido de diligência, anexou o Relatório Diário de Operações TEF (fls. 39 a 176), sugerindo que fosse feita a intimação por meio do Diário Oficial do Estado, desde quando a empresa não funciona no local e seus sócios não residem no Estado da Bahia.

Em conformidade com os Termos de Intimação constantes às fls. 178, 182 e 185, foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias, para que o autuado efetuasse o pagamento do débito ou apresentasse impugnação, através de suas sócias e do responsável pela sua contabilidade, não constando dos autos nenhuma manifestação a respeito.

Considerando que a solicitação anterior foi atendida apenas de forma parcial, uma vez que fora deliberado que os Relatórios Diários por Operação TEF deveriam ser entregues ao sujeito passivo, entretanto de acordo com os Termos de Intimação, a empresa foi “*intimada a comparecer a esta Inspetoria Fazendária no prazo improrrogável de 30 dias, a contar da data do recebimento da presente, para efetuar o pagamento do débito apurado através do Auto de Infração em enórrafe ou apresentar a defesa...*”;

considerando que esse fato indica que os rela autuado e tendo em vista tais elementos são imprescindíveis à elaboração da defesa;

considerando que esse fato indica que os rela contribuinte;

A 1ª JJF converteu o processo em diligência (fl. 192), para que a Repartição Fazendária intimasse o autuado através de seu representante legal e, caso se fizesse necessário, por meio de edital publicado no Diário Oficial do Estado, entregando-lhe as cópias reprodutivas dos Relatórios Diários de Operações TEF contendo todas as suas operações individualizadas informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito e de débito, que se encontram anexados às fls. 39 a 176, além da solicitação de diligência, quando deveria ser reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias, para que o autuado, querendo, se manifestasse nos autos.

Em conformidade com o Termo de Ocorrência acostado à fl. 197, foram entregues ao autuado, por meio dos documentos de fls. 195/196, as cópias dos mencionados relatórios de operações e do pedido de diligência, quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, não constando dos autos, entretanto, nenhuma manifestação a respeito.

## VOTO

Afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, a qual foi arguida com base na alegação de que houve omissão no Auto de Infração, da fundamentação legal da infração que lhe foi imputada e que a autuante não teria esclarecido se a imputação decorreria da apuração de omissões relativas a pagamentos efetuados com cartões de crédito ou de débito. Em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme transcrevo abaixo:

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*

Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº 7.014/96, que fundamenta esse imposto; aponta o enquadramento da infração imputada ao autuado; descreve devidamente a infração no campo próprio, assim como apresenta os percentuais da multa aplicada. Assim, o simples fato de ter sido dito no Auto de Infração que a apuração foi efetuada “por meio de levantamento de cartão de crédito ou de débito”, não implica em nenhum grau de dificuldade de entendimento sobre a indicação da irregularidade atribuída ao contribuinte, que, inclusive, demonstrou na sua impugnação efetivamente conhecer do que estava sendo acusado, de modo que inexistiu o suposto cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Cabe acrescentar que nos Relatórios TEF são registrados os valores relativos a cada uma das vendas efetuadas pelo contribuinte, quando são identificados se as mesmas se deram na modalidade de crédito ou de débito, de forma que inexiste o sugerido problema na verificação, por parte do sujeito passivo, de quais foram os tipos de operações realizadas.

No que concerne ao pedido de nulidade embasado na afirmação de que o lançamento não poderia se sustentar nas informações transmitidas à Secretaria da Fazenda do Estado pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e de débito, ressalto que tais dados se tratam de valores concernentes às efetivas operações comerciais, não havendo qualquer pertinência a alegação de que não se constituem em fatos geradores do ICMS. Como aquelas importâncias se referem a operações de vendas efetivadas pelo contribuinte, representam o seu real movimento de saídas de mercadorias ocorrido no período compreendido pela autuação.

Esclareço, ainda, que as importâncias em referência apenas não integrariam a base de cálculo do ICMS se as transações fossem realizadas com o financiamento do negócio por uma instituição financeira. Nesse caso, o tributo incidente sobre a parcela do financiamento federal (IOF – imposto sobre operações financeiras), porém não é est que de forma diversa daquela aventada pela defesa, para a omissão a

legal quanto ao seu enquadramento, como, aliás, foi indicado pela fiscalização e sobre a qual me reportarei mais adiante.

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, a 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, que transcrevo abaixo. Assim, ao atender ao que determina o mencionado dispositivo legal, foram confrontados os dados relativos às vendas efetuadas através da redução Z do ECF (equipamento emissor de cupom fiscal) 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 dos artigos 824-B, *caput*, do RICMS/BA, 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. 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.

Conforme concluo da leitura desses dispositivos, no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, 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, na qual deverão ser consignados o número sequencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal. 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, cabe ao contribuinte o ônus da prova, mediante a apresentação dos elementos necessários à desconstituição dos fatos presumidos, o que efetivamente não ocorreu.

Ressalto que tendo em vista que não tinham sido entregues ao sujeito passivo, os Relatórios Diários de Operações TEF contendo todas as suas operações individualizadas informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito e de débito, esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o processo em diligência, para que tais elementos fossem entregues ao contribuinte. Observo que apesar da conclusão da diligência, inclusive com a reabertura do prazo legal de defesa, o autuado não mais se manifestou nem juntou quaisquer documentos ao processo.

Assim, considerando que os argumentos e provas trazidos na peça de a acusação fiscal, mantenho a exigência fiscal na íntegra.

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 206961.0010/07-5, lavrado contra **SL – COMERCIAL LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.524,32**, 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, 17 de dezembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR