

A.I. N° - 206878.0029/09-7
AUTUADO - O FLORESTÃO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - ANALCIR EUGÊNIO PARANHOS DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 20.05.2011

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0115-02/11

EMENTA: ICMS. 1. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. 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 caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ENQUADRADO NA CONDIÇÃO DE MICROEMPRESA, EMPRESA DE PEQUENO PORTE OU AMBULANTE. Infração não impugnada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não impugnada. Não acolhidas as arguições de Nulidades e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 14/06/2010, exige ICMS no valor histórico de R\$18.732,65, em decorrência das seguintes irregularidades:

- 1- 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 de cartão de crédito, com ICMS devido no valor de R\$14.738,40.
- 2- Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$152,26, referente a antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.
- 3- Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$2.921,60, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2007.
- 4- Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária no valor de R\$920,39, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercícios fechados, 2007.

O autuado às folhas 371 a 377 impugna o lançamento tributário, inicialmente argüindo nulidade da infração 01 alegando afronta aos 142 do CTN e o art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia, por inexistirem os requisitos legais, quais sejam: a existência de precisão e clareza, relatando minuciosamente o fato ou os fatos argüidos, caracterizando e definindo o autuado, argumenta que o ato praticado pelo agente fiscal limitou-se a indicar suposta diferença entre as vendas realizadas através de cartões de débito e crédito registradas nas reduções “Z”, e os valores dessas operações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito, sem precisar, contudo, quais os dados exatos dos serviços ou da nota fiscal que teria deixado de recolher o imposto.

Aduz que o autuante deixou de indicar, de forma clara, precisa e sucinta, como requer a legislação, o correto enquadramento da suposta irregularidade concernente ao ICMS, bem como, ao determinar o enquadramento legal da infração, deixou de indicar, também de forma clara e direta, os dispositivos legais relativos, cerceando o direito de defesa da autuada.

Entende que o presente lançamento resta prejudicado em virtude da obscuridade na determinação da base de cálculo, pois a impugnante sempre buscou o real valor da base de cálculo do ICMS, em respeito à legislação vigente.

Ressalta que o defeito existente não poderá ser sanado quando da intimação do sujeito passivo, conforme determina o art. 46 do RPAF/BA. Assim, caso houvesse por persistir a presente autuação, dever-se-ia ser seguido, pela autoridade fiscal, o comando legal dos §§ 3º e 4º do art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia, bem como do art. 47 do RPAF, sendo juntados os documentos necessários a comprovação de veracidade do quanto alegado no momento da autuação.

Por fim pugna ainda pela nulidade do procedimento fiscal, vez que a apuração de saídas de mercadorias supostamente desacobertas de documentação fiscal com base em dados extrafiscais, obtidos junto à administradora de cartão de crédito e/ou débito, não passam de meros indícios, sendo imprescindível a existência de outras provas.

Assevera que o autuado pagou ICMS no valor muito superior ao quanto exigido pelo estado.

Observa que a subsunção do fato infringente em tela a nossa legislação somente foi possível após a inserção da referida presunção no nosso diploma legal, que se deu a partir de abril de 2009. Diante disso, todos os lançamentos referentes a fatos geradores ocorridos até maio de 2009 não merecem discussão, posto que devem ser excluídos automaticamente do crédito tributário já lançado, nos termos do Convênio ICMS 9 de 3 de abril de 2009.

Ressalta que, embora as vendas não tenham sido destacadas corretamente na redução “Z”, ou seja, na impressora fiscal, o imposto foi pago pelo montante, isto é, encontra-se inclusa tanto as vendas à vista, como as vendas a débito e crédito. Portanto, os valores informados pela administradora dos cartões não batem com os valores informados pelo contribuinte na redução “Z”, pois o contribuinte informou essas vendas como pagamento a vista em dinheiro.

Assevera que diversas vendas foram efetuadas de forma parcelada, o que afeta a composição do faturamento mensal e influi na apuração da base de cálculo do tributo.

Salienta que a fiscalização desconsiderou as vendas com produtos submetidos à substituição tributária.

Argumenta que o fisco deveria verificar se na conta gráfica da empresa havia crédito acumulado, suficiente para quitar integral ou parcialmente o valor do imposto exigido, vez que apresentou saldo em todo o período fiscalizado, motivo pelo qual deveria ter sido feita a recomposição da conta gráfica.

Afirma que apresentou ao fisco notas fiscais e comprovantes dos cartões de crédito na tentativa de comprovar a regularidade de todas as suas operações, conforme cópias acostadas a presente

defesa, nas quais constam as informações, ora de pagamento de parte em dinheiro e de parte em cartão, e ora de pagamento do todo por dois cartões, débito e crédito.

Acrescenta que a impugnante, quando da compra e venda realizada com cartão (crédito e débito), não recebe integralmente o preço da mercadoria pago pelo consumidor, pois a administradora desconta certa parcela a título de taxa de administração. Logo, o ICMS não pode ter por base de cálculo o valor total da operação, devendo incidir apenas sobre a importância efetivamente recebida, até porque a remuneração da operadora é tributada pelo ISSQN.

Alega decadência do direito do fisco, quanto ao período compreendido entre janeiro a junho de 2005, quando, efetivamente, restou lavrada a notificação em análise, relativa ao crédito proveniente do ICMS. Portanto, em janeiro de 2010 extinguiu o direito do fisco de constituir crédito tributário.

Ao final, requer nulidade ou improcedência do Auto de Infração e a decadência do suposto crédito fiscal que deixou de ser constituído nos cinco anos anteriores a 16 de junho de 2010.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 522 e 526, contesta as razões suscitadas na defesa e ratifica na íntegra o lançamento fiscal imputado com as seguintes assertivas:

1. Todas as infrações, enquadramentos legais e multas aplicadas estão tipificadas de acordo com as normas vigentes e perfeitamente caracterizadas no corpo do Auto de Infração;
2. Todos os papéis de trabalho da Infração 05.08.01, acostados ao Processo Administrativo Fiscal, foram entregues e recebidos pela autuada, conforme atestam as fls. 13 a 18, 59, 98 e 103 a 130;
3. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito, constantes nas reduções “Z” do contribuinte, e o valor informado pelas administradoras de cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. É ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto (art. 4º, § 4º da Lei 7014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02), circunstância que não se observou no presente PAF;
4. O Convênio ICMS 9, de 03 de abril de 2009, estabelece normas relativas ao equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e ao Programa Aplicativo Fiscal-ECF (PAF-ECF) aplicáveis ao fabricante ou importador de ECF, ao contribuinte usuário de ECF, às empresas interventoras e às empresas desenvolvedoras de PAF-ECF. Tendo em vista que a impugnante não apontou dentro deste texto legal qual(is) o(s) dispositivo(s) que atestasse(m) a inserção do fato infringente ora guerreado à legislação com vigência a partir de abril de 2009, reitera que os termos da autuação não se encontram em conflito com qualquer dos diplomas legais citados pela defesa;
5. O contribuinte não apresentou documentos que embasassem sua argumentação. A ‘farta documentação’ em anexo a que ele se refere, na verdade são cópias dos papéis de trabalho elaborados pelo próprio autuante e parte integrante deste PAF;
6. Para a apuração da base de cálculo aplicou o critério da proporcionalidade, conforme já explicitado no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração 206878.0029/09-7, posto que o contribuinte comercializava mercadorias sujeitas à tributação normal e mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (fls. 104 a 130 do PAF);
7. O suposto crédito acumulado reivindicado pela autuada não foi comprovado pela mesma. E em relação à eventual utilização de crédito para compensação de débito tributário não lhe cabe examinar nesta oportunidade, devendo ser objeto de um processo administrativo à parte, quando será analisada a possibilidade de atendimento ou não de tal pretensão;
8. O contribuinte jamais apresentou à fiscalização comprovantes de cartões de créditos, tampouco acostou ao Processo Administrativo Fiscal documentos nos quais constassem informações de pagamento de parte em dinheiro e de parte em cartão ou de pagamento do todo por dois cartões: débito e crédito;

9. A base de cálculo do imposto é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas a consumidor final inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. A legislação do ICMS não faz referência a qualquer parcela descontada a título de taxa de administração incidente sobre o preço da mercadoria pago pelo consumidor. Como a própria autuada atesta, trata-se de uma remuneração da operadora onerada pelo Imposto Sobre Serviços, tributo que não é da competência do fisco estadual;

10. A proposição de decadência é totalmente descabida, o que demonstra que a autuada desconhece os preceitos legais vigentes. O artigo 965 combinado com o artigo 90 do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 6284/97, derrubam a tese oposta pela defesa nos seguintes termos, o quais transcreveu.

Ressalta que a impugnante não se manifestou em relação às infrações 07.03.03, 04.05.08 e 04.05.09, o que significa concordância tácita com os termos da acusação fiscal.

Ao finalizar, opina pela manutenção do Auto de Infração.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multa decorrente de 04 (quatro) infrações.

Na peça defensiva, o autuado não impugnou as infrações 02, 03 e 04. Interpreto este silêncio como reconhecimento tácito das imputações. Portanto, não existe lide em relação às referidas imputações, estando devidamente caracterizadas.

Assim, a lide no presente caso encontra-se restrita à acusação 01, consignada no Auto de Infração.

Na infração 01 é imputado ao autuado ter omitido 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 de cartão de crédito.

Inicialmente afasto as preliminares de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, tendo em vista que não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza e precisão a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico, relativo a infração e a multa aplicada. Devo ressaltar que a lavratura do Auto de Infração foi realizada mediante sistema automatizado, estando a descrição da infração previamente definida pela Administração Tributária Estadual. Foi identificado claramente o sujeito passivo.

Os documentos fiscais que lastrearam a autuação encontram-se nos autos, assim como os demonstrativos elaborados pelo autuante, e ao sujeito passivo foram dadas todas as oportunidades para sua livre manifestação, inclusive lhe foram entregues cópias dos referidos documentos e levantamentos fiscais, o que possibilitou ao contribuinte exercer o direito ao contraditório e a ampla defesa em toda a sua plenitude.

A base de cálculo encontra-se devidamente demonstrada no levantamento fiscal, fls. 13 a 15 dos autos, constando, inclusive, a aplicação da proporcionalidade entre as mercadorias tributáveis e as não tributáveis, constando o recebido de cópia pelo autuado do referido demonstrativo.

Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondentes infrações imputadas.

Quanto a alegação defensiva de nulidade em função de o levantamento fiscal ter utilizado informação de administradora de cartões de créditos/débitos e que somente seria possível para os

fatos geradores ocorridos após maio de 2009, tais arguições não têm qualquer amparo legal. O Decreto nº 8413, de 30/12/02, acrescentou o inciso VI ao § 3º do art. 2º do RICMS/BA, o qual estabelece a presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar, entre outras hipóteses, valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Portanto, ante o acima exposto, entendo que não podem ser acolhidas as alegações de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

Em relação à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos entre janeiro e junho 2005, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.

Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.

Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o conseqüente recolhimento em valor inferior ao devido.

Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.

Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.

O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja

comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.

Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, o fisco teria até o dia 31/12/2010 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 14/06/2010 não se configurou a decadência.

No mérito, observo que o levantamento realizado pelo autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, com redação dada pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, *in verbis*:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimidos 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.”

Trata-se de uma presunção “*juris tantum*”, ou seja, admite prova contrária, portanto, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção, indicando quais as operações foram pagas com cartão de crédito e/ou débito, sendo os cupons fiscais emitidos como se os pagamentos fossem em dinheiro ou quais as vendas foram parceladas ou quais vendas mediante emissão de notas fiscais foram pagas com cartão ou qualquer outro fato capaz de elidir a presunção. O contribuinte, apesar de receber o Relatório Diário Operações TEF, tendo o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, não indicou quais seriam essas operações, nem fez nenhuma correlação dos documentos fiscais (cupons fiscais ou notas fiscais) com os respectivos boletos dos cartões de crédito e/ou débito.

De igual modo, não pode ser acolhido o argumento defensivo de que houve erro nos relatórios da administradora de cartões de crédito e/ou débito, pois teria sido informados valores com o desconto da taxa de administração, uma vez que a defesa deveria ter apontado, de forma clara e objetiva, quais seriam os supostos erros.

A presunção legal é relativa. Portanto, admite prova em contrário do sujeito passivo, ao qual compete o ônus de elidi-la. Ônus do qual, como visto, não se desincumbiu o recorrente. Aplicando-se, assim, o disposto nos art. 142 e 143 do RPAF/BA, abaixo reproduzidos:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Também não é capaz de elidir a infração o argumento defensivo de que o ICMS foi recolhido pelo valor global das operações, uma vez que a jurisprudência consolidada desse Conselho de Fazenda, em seus diversos acórdãos sobre o tema, a exemplo do ACÓRDÃO Nº 0207-11/08, firmou

o entendimento de que a comparação somente pode ocorrer entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte como sendo pagas por cartões de crédito/débito são comparadas com as operações que foram pagas com cartão de débito/crédito informadas pelas administradoras de cartões. Nas vendas declaradas na DME são informadas as vendas totais do estabelecimento, sem nenhuma identificação de qual foi o meio de pagamento.

Em relação ao argumento defensivo de que a fiscalização não teria considerado que parte das vendas do estabelecimento seria de mercadoria enquadrada na substituição tributária, com fase de tributação encerrada, não tem procedência, uma vez que o autuante ajustou a base de cálculo aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.

Quanto ao pedido de compensação do valor autuado com o crédito, por ventura existente na conta corrente fiscal, o mesmo não pode ser acolhido no presente PAF por falta de previsão legal.

Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, estando caracterizada a infração 01.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206878.0029/09-7**, lavrado contra **O FLORESTÃO COMÉRCIO DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$18.732,65**, acrescido das multas 70% sobre R\$17.660,00, 60% sobre R\$920,39 e de 50% sobre R\$152,26, previstas no art. 42, III; II, “d” e “f” e I, “b”, item 1, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR