

A. I. Nº - 110427.0051/08-7  
AUTUADO - MLAGUETAS COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - NELIO MANOEL DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET 29.09.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0251-05/11**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Aquisição de mercadorias descritas no rol do art. 353, II, RICMS BA, item 31 (produtos de ótica). Infração não impugnada. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (art. 4º, § 4º, VI, "b", Lei nº 7.014/96). O autuado não apresenta provas que possam elidir a presunção. Diligência realizada reduz o valor da exigência com a exclusão dos valores, no período de adesão do autuado pelo SIMPLES NACIONAL, os quais, deverão ser apurados com base nos critérios inerentes a este regime. 3. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. O autuado descumpriu obrigação acessória, tendo em vista a declaração incorreta na DMA, no momento em que o contribuinte encontrava-se registrado no cadastro normal de contribuinte. Infração caracterizada. 4. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DME. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. A imposição da multa de 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias não informadas na DME teve efeito até 30.06.07, em razão da Lei nº 10.646/07. Infração não caracterizada. Rejeitadas as arguições de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 23/12/2008 para constituir o crédito tributário no valor global de R\$ 45.184,39, em conformidade com as razões descritas a seguir:

INFRAÇÃO 1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88. Consta ainda que a falta de recolhimento do imposto é sobre produtos de ótica, conforme Demonstrativo em anexo. Valor R\$12.182,83. Multa 60%.

INFRAÇÃO 2. Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido

instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Exercício 2007. Valor R\$31.218,73. Multa 70%.

INFRAÇÃO 3. Declarou incorretamente os dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Consta ainda que as divergências apuradas nas informações relativas ao primeiro semestre/2007, na condição de contribuinte normal, conforme Demonstrativo em anexo. Valor da multa R\$140,00

INFRAÇÃO 4. Omitiu entrada de mercadorias no estabelecimento nas Informações Econômico-Fiscais apresentadas através de DME (Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte). Consta ainda que se refere às informações de entradas de mercadorias, no segundo semestre 07, conforme Demonstrativo anexo. Valor da multa R\$1.642,83

O sujeito passivo apresenta defesa, fls. 59/65, arguindo o equívoco existente no trabalho fiscal o que acarretou a cobrança indevida de impostos e multas respectivas.

Diz que na infração 2, a acusação contra o contribuinte é de omissão de saídas “presumidas”, nos termos do art. 2º, §3º, do RICMS/97 (art. 4º, §4º, Lei nº 7.014/96), dispositivos legais que transcreve.

Assevera que não poderia ter ocorrido omissão de saída de mercadoria tributável porque as saídas do estabelecimento autuado se dão sem incidência do imposto, visto que os óculos são mercadorias submetidas ao regime da antecipação tributária (substituição tributária). Tais mercadorias já saem do estabelecimento do sujeito passivo com sua fase de tributação encerrada e não podem ser tributadas novamente pelo imposto estadual.

Lembra ainda que se uma empresa apenas transacionar com operações sujeitas à alíquota de 7%, por exemplo, as saídas presumivelmente omitidas ficariam sujeitas à alíquota de 7%, e não 17%. No caso do autuado, diz que todas as saídas se dão sem tributação do ICMS, portanto, eventuais saídas omitidas não autorizam a cobrança do imposto.

Afirma que por conta de tais situações o Superintendente de Administração Tributária da SEFAZ-BA, expediu a INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 56/2007.

Reitera que esse é o caso da infração 2, basta analisar o anexo 03, anexo ao presente processo. Finaliza, ainda que tenha havido omissão de saídas de mercadorias, não há falar em incidência do ICMS e deve a infração ser julgada improcedente.

Diz, ainda que por absurdo fosse mantida a autuação, deveria ser concedido o crédito fiscal presumido de 8% (oito por cento), no termos do art. 19, §1º, da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, que também transcreve.

Com relação às infrações 3 e 4, reclama que a mesma motivação determinou as duas infrações e defende que não é admissível que um único fato seja destrinchado em períodos separados (1º e 2º semestres), para fins de justificar a aplicação de duas multas distintas, uma para um período (1º semestre – infração 3), e uma segunda para outro período (2º semestre – infração 4). Diz então que já tendo sido aplicada a multa de R\$140,00 para a infração 3, é certo que a multa da infração 4 deve ser improcedente.

Pede, a final, o cancelamento das multas, nos termos do art. 42, §7º, Lei nº 7.014/96, o direito de provar suas alegações pelos meios admitidos em direito, inclusive, por meio de diligências fiscais.

A defesa foi considerada intempestiva, determinado o seu arquivamento de acordo com Termo anexado aos autos, fl. 43.

O sujeito passivo encaminha pedido de controle da legalidade, requerendo junto a Procuradoria da Fazenda para representação ao CONSEF para apreciação de suas alegações, fl.103/112. Indica que a intimação para a apresentação de sua impugnação não se deu nos termos do art. 108, RPAF BA, sendo entregue a administração do Shopping, onde fica o estabelecimento autuado, no dia 12.01.2009 e somente chegou às mãos do autuado em 14.02.2009, apresentando protocolo do recebimento, nessa data, fl. 121, além de declaração do condomínio do shopping, fl. 126.

Reiteram as questões de mérito, suscitadas nas suas razões.

O Auditor Fiscal autuante presta sua Informação Fiscal, fls. 161/163, aduzindo com relação à infração 2, que o autuado, além de óculos, mercadoria da substituição tributária, comercializa também capas de óculos, canecas, bonés, flanelas, dentre outros produtos.

Diz que, apesar de regularmente intimado para a apresentação de livros fiscais, estando na condição de NORMAL, até 30.06.07, exibiu apenas o Livro Diário, exercício 2006 e notas fiscais de entrada 2006/2007. Na intimação para produção da Informação Fiscal apresentou notas fiscais de vendas a consumidor, livros fiscais de entrada e saída mercadorias.

Diz que os valores consignados nas notas fiscais de venda a consumidor não guardam relação com as informações decorrentes de operações de vendas realizadas tendo como meio de pagamento cartões de crédito e débito informados pelas instituições financeiras.

Conclui que as operações omitidas pelo contribuinte seja na DME ou pela falta de emissão de cupom ou nota fiscal, correspondem a mercadorias entradas no estabelecimento e vendidas sem a documentação fiscal e como meio de pagamento cartões de crédito/débito.

As infrações 3 e 4 tratam de informações incorretas na Declaração e Apuração Mensal de ICMS (DMA), bem como na Declaração de Movimentação Econômica (DME). Explica que até 30.06.07, o autuado estava enquadrado na condição de Normal e não prestou as informações de forma correta. A partir de Julho de 2007, optou pelo enquadramento como Empresa de Pequeno porte e estava obrigado a prestar informações através de DME.

Conclui que as multas são tratadas no art. 915, RICMS, mas são diversas. Os tratamentos não se confundem. No inciso XII-A, a multa é proporcional às entradas, em relação às EPP. No inciso XVIII, “c” aplicada às empresas do cadastro normal e é uma penalidade fixa.

A 5ª JJF converte o presente processo, fls. 165/166, em diligência para a entrega do relatório TEF, dando oportunidade do autuado cotejar os valores acumulados no ECF com as informações no TEF; verificar se houve adoção dos critérios de apuração do SIMPLES NACIONAL, a partir de julho de 2007; proceder ao cálculo recomendado na instrução normativa 56/07.

Auditor designado para dar cumprimento à diligência faz a entrega do TEF, exclui o período julho a dezembro 2007.

Em nova manifestação, fls. 178/182, o autuado ratifica os seus pedidos anteriores; pede nulidade do “procedimento intimatório”, uma vez que não lhe foi disponibilizado cópia do pedido de diligência, a fim de saber se o teor da intimação guarda sintonia com o solicitado pela “CJF”. Pede anulação do PAF por cerceamento do direito de defesa, já que a abertura do prazo para nova impugnação não se fez acompanhar dos demonstrativos fiscais conclusivos nos autos.

No mérito, contesta os termos da intimação fiscal ao solicitar que o próprio autuado elabore demonstrativo fiscal, apurando o eventual valor do imposto a ser recolhido. Aduz que o autuado deve apenas disponibilizar a documentação solicitada, já que a elaboração de demonstrativos é função privativa do auditor fiscal.

Quanto à solicitação, na intimação, para que o autuado apresente “*de forma genérica elementos necessários à realização dos cálculos da proporcionalidade*”, rebate, cabe ao diligente solicitar de forma clara e objetiva, quais os elementos seriam necessários à realização da proporcionalidade pretendida. Entende que não é obrigação do contribuinte adivinhar qual a documentação deve ser utilizada. Defende também já existir nos autos elementos suficientes para se efetuar tais cálculos.

Na infração 2, insiste que óculos eram as mercadorias transacionadas pelo autuado e, estando com a fase de tributação encerrada, não cabe a exigência de ICMS por presunção de omissão de saídas. Alega novamente a aplicação da IN 56/07.

Quanto às infrações 3 e 4 diz que não podem coexistir simultaneamente. Como alternativa, pede o cancelamento da multa.

O preposto fiscal diligente afirma o cumprimento parcial da diligência e a falta do cálculo da proporcionalidade. Diz que não houve informações necessárias por parte do autuado, a DME 2007 foi apresentada zerada e poucas foram as notas fiscais apresentadas com produtos fora da substituição.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, além de penalidades por descumprimento da obrigação acessória, tendo em vista a constatação das infrações, relatadas nas páginas precedentes e que serão objeto de apreciação a seguir anunciada:

Antes, cumpre observar os questionamentos de cunho formal aduzidos pelo autuado.

Suscita a anulação do PAF por cerceamento do direito de defesa, sob a arguição de que a abertura do prazo para nova impugnação não se fez acompanhar dos demonstrativos fiscais conclusivos nos autos; a nulidade do “procedimento intimatório”, porque não lhe fora disponibilizada a cópia do pedido de diligência.

Não vimos na presente ação qualquer procedimento fiscal que maculasse o devido processo legal à ampla defesa dirigida ao contribuinte autuado. A exigência fiscal em tela está devidamente suportada por documentos, cujas cópias estão anexadas aos autos e o contribuinte fora intimado regularmente para intervir no processo, possibilitando manejá sua defesa da forma que melhor lhe aproprouve, sem qualquer margem para arguições de cerceamento de defesa. O Auto de Infração está constituído nos termos do art. 39, RPAF BA e do art. 142, CTN.

O termo de arquivamento das razões determinado pela autoridade fazendária em função da intempestividade da impugnação das razões de defesa foi apreciada pela Procuradoria do Estado, nos termos da legislação de processos fiscais do Estado da Bahia e o PAF seguiu seu rito normal, produzindo os atos necessários pra que o processo atinja seu fim (princípio da oficialidade).

Diante da necessidade de esclarecer pontos controversos ou lacunosos, foram designadas, em duas oportunidades, diligência fiscal, necessárias à garantia dos direitos do contribuinte autuado e busca da verdade material, tão caro ao processo administrativo tributário.

A verdade material consistente na busca da realidade dos fatos, cabendo tanto a administração fazendária e ao contribuinte, não só alegar, mas, sobretudo, produzir provas que criem condições de convicção favoráveis à sua pretensão. A intimação para que o contribuinte atendesse ao pedido de diligência, fl. 168, resumia os termos nele contido e a ausência de uma cópia não causa nulidade de qualquer “procedimento intimatório”, conforme é o questionamento defensivo.

Não foram detectadas, nos autos, atos ou fato que comprometam a validade do presente PAF. Superados, pois, os questionamentos preliminares invocados pelo sujeito passivo.

No mérito, a primeira infração cuida da exigência de ICMS não recolhido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 (produtos de ótica / óculos).

Examinando as peças que compõem o processo verifico, antes, que a exigência tem fundamento no art. 371, RICMS BA ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e as subsequentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, “b”, RICMS BA.

O Auditor Fiscal elaborou demonstrativos de fls.21/33, discriminando as aquisições de óculos mercadoria relacionada dentre aquelas do rol do art. 353, II, RICMS BA, item 31 - produtos de óptica, cujos respectivos NCM os identificam como mercadorias sujeitas ao pagamento do ICMS antecipado por substituição tributária. A exigência é válida no período da autuação, dezembro/06 e dezembro/07, posto que o item foi revogado por força do Decreto nº 10.710/07, efeito a partir de 01/03/08.

O autuado sequer apresentou impugnação à presente exigência, reconhecendo tacitamente a sua procedência, no valor de R\$ 12.182,83.

Na segunda infração a exigência é da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio do levantamento de venda com pagamentos através de cartões, no exercício de 2007, no valor de R\$ 31.218,73.

A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

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

...  
*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

...  
*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

- a) instituições financeiras;*
- b) administradoras de cartões de crédito ou débito;*

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que, a diferença apurada pelo fisco não esteja comprovado e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.

A defesa argumenta que não houve a omissão na venda de mercadoria tributável porque as saídas do estabelecimento autuado se dão sem incidência do imposto, posto que óculos são mercadorias submetidas ao regime da antecipação tributária (substituição tributária) e já saem com sua fase de tributação encerrada.

Contra argumenta o Auditor Fiscal que, além de óculos, o autuado também comercializa capas de óculos, canecas, bonés, flanelas, dentre outros produtos tributados normalmente.

Verifico que para dirimir as questões de dúvidas foram solicitadas diligências fiscais a fim de que as partes trouxessem aos autos elementos de prova que permitissem aos esclarecimentos da lide, dando azo a busca da materialidade dos fatos. De certo que cabe administração o ônus da prova no ilícito tributário; entretanto, não conferiu a lei ao contribuinte o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e subjetiva estabelecida na legislação tributária. Compete, portanto, a administração fazendária e ao contribuinte, não só alegar, mas, sobretudo, produzir provas que criem condições de convicção favoráveis à sua pretensão.

Em se tratando das presunções, ainda mais, pois ocorre a inversão do ônus da prova. A tributação com base em presunção somente é cabível nos casos expressamente previstos na lei. Ao ser acusado da omissão de receita por ter detectado, por exemplo, diferença entre as vendas informadas e aqueles constantes nos banco de dados das administradoras de cartões, o contribuinte deverá provar os fatos com repercussão inversa da proposta pelo fisco (presunção relativa), ilidindo a presunção fiscal.

Disso, não cuidou diligentemente o autuado.

Todas as providências no sentido de tornar líquida a exigência foram movidas pelo fisco estadual como a entrega ao relatório TEF (fl. 169), permitindo o acesso de cada operação informada pelas instituições financeiras sem a emissão do correspondente documento fiscal; exclusão do período a partir do qual o autuado aderiu ao SIMPLES NACIONAL (Julho/dezembro 2007), fl. 170, que reduziu a exigência de R\$ 31.218,73 para R\$ 10.615,83.

Por outro lado, não foi possível a concessão do crédito presumido de 8% previsto no art. 408-S, do RICMS BA, no período de janeiro / junho 2007, porque o autuado, nesse período, foi enquadrado no cadastro normal de contribuintes. O citado crédito foi admitido até 30.06.2007 apenas para contribuintes enquadrados no regime Simplificado de Apuração de ICMS – SimBahia (Lei nº 7.357/98).

Com relação à exclusão dos valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, prevista na Instrução Normativa nº 56/07, deixou de ser realizada porque, segundo o Auditor fiscal, e mesmo após o pedido expresso da diligência fiscal, não foram apresentados os dados que possibilitariam o cálculo da proporcionalidade. O autuado, a seu tempo, apesar da solicitação na diligência fiscal, não laborou no sentido de provar por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza, conforme

requisito constante da própria Instrução Normativa. As cópias das notas fiscais acostadas aos autos, fls. 184/197, não cumprem tal desiderato.

Posto isso, diante da presunção fiscal de que houve saídas sem coberturas, no caso, em razão da constatação de diferença nas vendas através dos cartões de crédito, de débito, caberia ao autuado comprovar inequivocamente o contrário, demonstrando a efetiva emissão dos correspondentes documentos fiscais e, no entanto, não o fez. Correto, pois, neste aspecto, o procedimento fiscal, restando parcialmente procedente a exigência, no valor de R\$ 10.615,83.

Observo, entretanto, que as parcelas excluídas atinentes ao período em que o autuado se encontrava inscrito no SIMPLES NACIONAL, deverão ser reclamados, através de novo procedimento fiscal, utilizando os critérios aplicáveis a este regime.

Por fim, com relação às multas das infrações 3 e 4, de fato, observo a incompatibilidade nas duas imposições no mesmo exercício de 2007, posto que o autuado foi enquadrado no cadastrado normal de contribuintes até 30.06.2007; a partir de julho o autuado aderiu ao SIMPLES NACIONAL.

A infração 3 resta caracterizada, portanto, porque cuida do descumprimento de obrigação acessório, tendo em vista a declaração incorreta nas Informações econômico-fiscais, apresentadas através da DMA, no momento em que o contribuinte encontrava-se registrado no cadastro normal de contribuinte, com multa fixa de R\$ 140,00.

A infração 4, no entanto, é improcedente, porque no período da autuação, julho/dezembro 07, não mais vigia a Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – DME, art. 332, III e o próprio regime de apuração do SimBahia, substituída por outro modelo – a declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, para microempresas e empresas de pequeno porte optantes do Simples Nacional, efeito a partir de 01.07.07 (Decreto nº 10.396/07). Posto isso, a imposição da multa de 5% (cinco por cento) do valor comercial das mercadorias não informadas na DME teve efeito até 30.06.07, em razão da Lei nº 10.646/07 e não subsiste a exigência da multa na infração 4.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 110427.0051/08-7, lavrado contra **MALAGUETAS COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.798,66**, acrescido da multa de 60% sobre R\$12.182,83 e 70% sobre R\$10.615,83, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no inciso XVII, “a”, dos citados artigo e lei, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previsto na Lei nº 9.837/05. Recomenda-se que, através de novo procedimento fiscal, seja reclamados os valores excluídos na infração 2, utilizando os critérios aplicáveis ao regime do Simples Nacional.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA