

**A. I. N°** - 152653.0001/11-0  
**AUTUADO** - S L DE MOURA ALMEIDA PRESENTES  
**AUTUANTE** - DELMA NARA BOAVENTURA DE SOUSA DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO AMARO  
**INTERNET** - 20 .12. 2011

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0331-01/11**

**EMENTA:** ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE (SIMPLES NACIONAL). **a)** 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 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. 34 da Lei Complementar nº 123/06 combinado com o §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Efetuada retificação no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. **b)** PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovado a ocorrência de pagamento a menos do imposto devido na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional. Efetuada correção no cálculo do imposto. Infração subsistente em parte. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração foi lavrado, em 21/03/11, para exigir ICMS, no valor de R\$ 13.330,71, em razão das seguintes infrações:

Infração 1 - Falta de recolhimento de ICMS referente a omissões de saídas de mercadorias tributadas, presumidas por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituições financeiras e/ou administradoras de cartão, nos meses de dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$ 8.738,04, mais multa de 150%.

Infração 2 - Falta de recolhimento de valores referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos, nos meses de dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008 e janeiro a dezembro de 2009. Foi lançado imposto no valor de R\$ 4.592,67, acrescido da multa de 75%.

O autuado apresenta defesa (fls. 342 a 353) e, preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, argumentando que a autuação tomou por base extratos para simples conferência, passíveis de retificações, bem como documentos obtidos sem prévia autorização judicial. Sustenta que a inversão do ônus da prova, decorrente da presunção relativa empregada pela autuante, ofende o disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN) e no art. 146, III, “b”, da Constituição

Federal. Frisa que, da interpretação do art. 142 do CTN, depreende-se que o ônus da prova da ocorrência do fato gerador do tributo é sempre do fisco, não sendo válida a sua transferência para o contribuinte. Aduz que o CTN possui eficácia de lei complementar e, portanto, lei ordinária não poderia criar essa presunção. Menciona que o processo administrativo fiscal deve observar as garantias constitucionais da ampla defesa e do contraditório, pois caso reste ofendido qualquer direito processual do contribuinte, a decisão proferida estará viciada. Diz que a referida presunção também afronta os princípios do direito de propriedade, da vedação do tributo com efeito de confisco, da legalidade tributária, da isonomia tributária, etc. Aduz que o Supremo Tribunal Federal, por meio do Recurso Extraordinário nº 389.808-PR, decidiu que é imprescindível a prévia autorização judicial para a quebra de sigilo bancário. Diz que os Autos de Infração que se basearem em extratos bancários fornecidos sem prévia autorização judicial deverão ser declarados nulos.

No mérito, o autuado afirma que em nenhum momento ficou configurado que a sua falta extrapolaria o limite de R\$ 120.000,00, base de cálculo na qual não seria incidente o ICMS. Diz que a fiscalização incluiu todas as possíveis omissões referentes a cartão de crédito como se fossem receitas não vinculadas. Menciona que pode ter havido mais de uma venda a cartão acobertada por uma única nota fiscal, o que frisa não caracterizar omissão de receita.

A título de exemplo, diz que da análise do “RELATÓRIO COMPARATIVO RECEITA APURADA (TEF) X RECEITA DASN” ano 2007, mês de referência “11”, verifica-se que foram emitidas outras notas fiscais (NF OUTRO (B)) no valor de R\$ 20.685,50, ao passo que houve uma suposta omissão de cartão (G) no valor de R\$ 9.804,20. Assevera que é óbvio que as supostas omissões estão nas outras notas fiscais, pois, ao fechar o caixa e verificar a diferença, são emitidas várias notas fiscais até que fechem o montante das vendas. Seguindo esse entendimento, nos meses de novembro e julho, a Receita Apurada (H) seria de, respectivamente, R\$ 23.055,50 e R\$ 9.279,78, conforme tabelas que apresentou. Afirma que esse procedimento é justificável, tendo vista que é uma pequena loja, que vende objetos de pequeno valor. Reitera que não houve falta de emissão de nota fiscal, mas apenas falta de emissão de forma individualizada. Menciona que considerar a omissão cartão (G) como se nunca fosse lançado estaria ocorrendo um caso de *bis in idem*.

Assevera que estendendo o entendimento acima ao exercício de 2007, as diferenças referentes aos meses de julho, agosto, setembro e outubro alcançaria o valor de R\$ 11.101,40, correspondente aos meses em que as omissões (G) foram maiores que as vendas emitidas (F), já que nos meses de novembro e dezembro as vendas emitidas (F) foram o dobro da omissão de cartão (G).

Diz que, no caso em comento, ainda que se considerem as diferenças a mais pela omissão cartão (G), R\$ 11.101,40, somando-se as vendas emitidas (F), ainda assim ficaria no limite de R\$ 120.000,00 e, portanto, não haveria ICMS ou multa a recolher.

Quanto aos demais exercícios, diz que considerando esta referência acima indicada, ainda assim os valores do imposto e das multas seriam reduzidos a, no máximo, um terço do que foi cobrado.

Prosseguindo em sua defesa, o autuado passa a discorrer longamente sobre o princípio da razoabilidade, citando farta jurisprudência e doutrina. Em seguida, afirma que as multas indicadas no lançamento tributário devem ser substituídas pela multa por descumprimento de obrigação acessória por não ter sido as notas fiscais emitidas por evento de venda realizada.

Ao finalizar sua defesa, o autuado requer a improcedência do Auto de Infração, para que seja acolhida a preliminar de nulidade, acatada a fórmula de incidência do ICMS conforme demonstrado na defesa e que sejam substituídas as multas indicadas no Auto de Infração para multa por descumprimento de obrigação acessória.

A autuante presta a informação fiscal, fls. 358 a 364, na qual afirma que é descabido o argumento defensivo atinente à utilização de extratos bancários sem prévia autorização judicial. Explica que o RICMS-BA, no seu art. 824-W, prevê que as administradoras de cartão de crédito ou de débito devem informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do ICMS através de seus sistemas de crédito, débito ou similares. Aduz que, conforme o disposto no

inciso VI do §3º do artigo 2º do RICMS-BA, presume-se a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto quando os valores de vendas do contribuinte forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Transcreve esses citados dispositivos regulamentares.

Ao adentrar no mérito explica que o disposto no art. 384, do RICMS-BA, prevê a isenção do pagamento do ICMS para as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$ 144.000,00.

Acata o argumento defensivo segundo o qual pode ter ocorrido várias vendas a cartão e depois a emissão de uma única nota. Não acolhe a alegação defensiva de que se deve comparar os valores das totais do estabelecimento com as vendas amparadas com notas fiscais, pois o valor da receita real não pode ser menor que o valor informado pelas administradoras de cartões.

Refez os cálculos do imposto devido, fls. 365 a 367, considerando todas as vendas emitidas pelo contribuinte para, a partir desse valor, comparar com os valores informados pelas administradoras de cartões e assim encontrar o valor real de receita mensal. A partir dos valores informados pelo contribuinte em suas PGDAS foram encontrados os percentuais de vendas “normal” e com “substituição tributária” e aplicados aos valores apurados de receita bruta mensal. Assim foi apurado o valor da receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao de apuração e, nos meses em que esse valor superou o limite de R\$144.000,00, foi apurado o ICMS devido, sendo aplicado ao valor da receita normal do mês a alíquota de ICMS correspondente, de acordo com o Anexo I da Lei Complementar nº 123/06.

Ressalta que foram apuradas omissões de receitas informadas pelas administradoras de cartões nos valores de R\$16.551,98, entre os meses de junho a dezembro de 2007, R\$116.608,06, no exercício de 2008, e R\$140.578,38, no exercício de 2009. Diz que os novos valores encontrados estão demonstrados no Anexo INF-1 (ICMS A RECOLHER - CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL), fls. 365 a 367.

No que tange ao argumento defensivo acerca do princípio da razoabilidade, diz que nada tem a declarar, e quanto às multas indicadas no lançamento afirma que é descabida a solicitação do autuado, pois se trata de descumprimento de obrigação principal.

Ao finalizar, a autuante sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, no valor de R\$ 4.683,12 (Infração 1) e de R\$ 2.740,46 (Infração 2).

O autuado foi notificado acerca da informação fiscal e dos novos demonstrativos, tendo recebido cópia desses documentos, porém não se pronunciou.

## **VOTO**

No Auto de Infração em epígrafe, o autuado, uma empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional – foi acusado de ter omitido operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade presumida por meio de levantamento das vendas pagas por meio de cartão de crédito e/ou débito (Infração 1) e de ter deixado de recolher valores referentes ao Simples Nacional em razão de erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos (Infração 2).

Preliminarmente, o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o lançamento está baseado em extratos para simples conferência obtidos sem prévia autorização judicial. Diz que a inversão do ônus da prova, decorrente da presunção empregada pela autuante, viola dispositivos da Constituição Federal e do CTN e, portanto, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96 não poderia criar essa presunção. Afirma que a citada presunção agride os princípios do direito de propriedade, da vedação do tributo com efeito de confisco, da legalidade tributária, da isonomia tributária, etc.

Os Relatórios de Informações TEF utilizados pela autuante no presente lançamento de ofício foram fornecidos à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia com base no artigo 35-A, da Lei nº 7.014/96, que determina que *As administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débitos ou similares*. Vê-se, portanto, que esses citados Relatórios de Informações TEF foram obtidos com amparo em dispositivo legal específico e, portanto, constituem elementos probantes válidos, não cabendo a este colegiado questionar a constitucionalidade desse dispositivo de lei, a teor do disposto no art. 167, I, do RPAF/99. Ademais, não se pode olvidar que o Convênio ECF 01/01, do qual o Estado da Bahia é signatário, também prevê que as informações sobre o faturamento de estabelecimento usuário de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) serão prestadas ao fisco pelas administradoras de cartão.

Saliento que a decisão do STF referente ao Recurso Extraordinário nº 389.808-PR, citada na defesa, não trata exatamente da mesma situação de que cuida o presente lançamento de ofício e, além disso, não vincula a presente decisão.

O autuado afirma que os documentos que embasam a autuação se destinam a simples conferência e são passíveis de retificações. Se os documentos que embasam a autuação, fornecidos pelas administradoras de cartão, carecem de retificações, cabe ao autuado demonstrar esses equívocos, uma vez que a exigência fiscal está baseada em uma presunção relativa que atribui ao contribuinte o ônus de comprovar a improcedência dessa presunção.

A inversão do ônus da prova em decorrência da presunção utilizada pela autuante está expressamente prevista no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, combinado com o art. 34 da Lei Complementar 123/06. Trata-se, portanto, de uma inversão determinada por lei e, conforme já dito neste voto, não cabe a este órgão julgador administrativo analisar a constitucionalidade desses dispositivos legais.

Tendo em vista que a exigência fiscal está baseada em uma presunção que está prevista em lei, que ressalva ao contribuinte o ônus da prova da sua improcedência, não se pode dizer que estão sendo violados os princípios da ampla defesa, do contraditório, do direito de propriedade, da utilização de tributo com fins de confisco, da legalidade, da isonomia, etc., como arguido pelo autuado em sua preliminar.

Ao adentrar no mérito da lide, ressalto inicialmente que a presunção utilizada pelo autuante para apurar a omissão de operações de saídas de mercadorias com base nas vendas por meio de cartão tem respaldo no artigo 34 da Lei Complementar 123/06, o qual prevê que se aplicam às microempresas e às empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional *“todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional”*.

Ao dispor sobre o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS, a Lei Ordinária Estadual nº 7.014/96, no seu art. 4º, §4º, com a redação vigente à época dos fatos geradores tratados na autuação, prevê que a constatação da ocorrência de *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*.

Visando elidir a presunção legal que embasa a autuação, o defendente afirma que não ficou configurado que a sua falta ultrapassaria o limite de R\$ 120.000,00, base de cálculo na qual não seria incidente o ICMS. Esse argumento defensivo não merece acolhimento, haja vista que na apuração do imposto, conforme evidenciam os demonstrativos que embasam a autuação, a autuante teve o cuidado de observar o limite previsto no art. 384 do RICMS-BA, o qual prevê que *Ficam isentas do pagamento do ICMS as microempresas optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração não ultrapasse R\$ 144.000,00 (cento e quarenta e quatro mil reais)*.

O autuado alega que todas as omissões referentes a cartão de crédito foram consideradas pela autuante como sendo receitas não vinculadas, bem como diz que pode ter havido mais de uma venda a cartão acobertada por uma única nota fiscal. Dá exemplos numéricos em defesa de suas teses.

Para se chegar à efetiva receita auferida em um determinado período, as receitas omitidas apuradas mediante o levantamento das vendas pagas com cartão de crédito devem ser agregadas às receitas declaradas pelo fiscalizado, conforme acertadamente fez a autuante. Quanto aos exemplos citados na defesa, comungando com o posicionamento da autuante entendo que não é lógico se confrontar as vendas totais com as vendas pagas com cartão, já que as vendas com cartão é uma parte das vendas totais e, portanto, estas serão sempre maiores ou iguais àquelas.

No que tange ao argumento de que pode ter havido mais uma venda a cartão acobertada por um único documento fiscal, considero a tese defensiva razoável, porém cabe ao autuado o ônus de comprovar esse argumento, já que estamos falando de uma presunção relativa. No caso em tela, a autuante acatou o argumento e refez a apuração do imposto, considerando todas as operações acobertadas por documento fiscal como sendo paga a cartão, o que reduziu o valor devido nas Infrações 1 e 2 para, respectivamente, R\$ 4.683,12 e R\$ 2.740,46, conforme demonstrativos acostados às fls. 365 a 367.

Acato esses novos valores indicados na informação fiscal, uma vez que foram apurados pela própria autuante, preposto fiscal que teve acesso aos livros e documentos fiscais do autuado e que conheceu os procedimentos adotados pelo contribuinte ao registrar as operações realizadas.

Em face ao acima exposto, a Infração 1 subsiste parcialmente, no valor de R\$ 4.683,12, tendo em vista que 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.

A Infração 2 resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 2.740,46, uma vez que os demonstrativos acostados ao processo comprovam a ocorrência de pagamento a menos do imposto devido na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional.

No que tange à aplicação da multa por descumprimento de obrigação acessória em substituição das indicadas na autuação, não há como acolher o pleito defensivo, pois restou caracterizada a inobservância de obrigação principal. Saliento que não há amparo legal para esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal reduzir ou dispensar as referidas multas, já que tal matéria é da competência da Câmara Superior, em petição específica, obedecidos os requisitos regulamentares.

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **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 **152653.0001/11-0**, lavrado contra **S L DE MOURA ALMEIDA PRESENTES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.423,58**, acrescido das multas de 150% sobre R\$ 4.683,12 e de 75% sobre R\$ 2.740,46, previstas nos artigos 35, da Lei Complementar 123/06, e 44, §1º, da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA