

**A. I. N°** - 117227.0007/10-4  
**AUTUADO** - MASTER ELETRÔNICA DE BRINQUEDOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ROQUE PEREIRA DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 15.03.2012

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

### ACÓRDÃO JJF N° 0021-02/12

**EMENTA:** ICMS. 1. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes. Tendo em vista que a multa em questão não era prevista na data do fato gerador, visto que, a redação atual da alínea "d", do inciso II do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, somente teve efeito a partir de 28/11/07, não é devida a aplicação da multa equivalente a 60% do imposto não antecipado. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES RESULTANDO EM DIFERENÇA NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE 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 (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Imputação não elidida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. MULTA DE 10%. Infração não impugnada. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2010, reclama ICMS e MULTA no valor total de R\$185.019,37, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Multa percentual, no valor de R\$374,40, sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de fevereiro de 2007, conforme demonstrativo às fl.10.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$181.768,30, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos

valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, nos meses de junho a dezembro de 2007, conforme demonstrativos e documentos às fls.11 a 52.

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril e julho de 2007, sendo aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$2.876,67, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme demonstrativo à fl.53 e cópias das notas fiscais às fls.54 a 69.

O sujeito passivo, por intermédio de seu representante legal, interpõe defesa tempestiva, fls. 77 a 80, (original às fls.104 a 107), na qual, após reprimir todas as infrações que lhe foram imputadas, considerou ilegal a infração 01, sob alegação de que a Nota Fiscal 74424 também foi inserida na infração 03, entendendo caber uma averiguação, por parte do órgão julgador, qual a informação corresponde com a realidade dos fatos.

Quanto ao item 02, impugnou o lançamento alegando que:

- a) O autuante somente considerou as vendas de mercadorias através do equipamento emissor de cupom fiscal (Redução “z”), deixando de considerar as vendas por meio de notas fiscais série única, conforme constam nos seus livros fiscais;
- b) o seu faturamento, constante no Registro de Apuração do ICMS, é superior ao apurado pelo autuante no levantamento fiscal;
- c) muitas de suas vendas com cartões de crédito são referentes a produtos que ainda não se encontram no estabelecimento, e ocorrem no mês subsequente, quando então são emitidas as respectivas notas fiscais;
- d) algumas vendas com cartão de crédito são efetuadas numa filial e as notas fiscais são emitidas em outra filial onde os produtos são entregues.

Por conta disso, suscita a nulidade do lançamento tributário por entender que lhe falta requisito essencial para a sua validade jurídica, e caso não seja esse o entendimento, pede que seja aplicada multa de acordo com a realidade dos fatos, em obediência ao princípio da razoabilidade e proporcionalidade.

Com relação à infração 03, alega que as Notas Fiscais nº 33036 e 33037 foram escrituradas no mês de setembro de 2007, enquanto que a Nota Fiscal nº 744724 foi devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls.96 a 97, o autuante contestou a preliminar de nulidade dizendo não há o que se falar em nulidade do auto de infração, porque o mesmo foi lavrado de acordo com a legislação tributária e se encontra dentro das formalidades legais, e rebateu as razões na forma que segue.

Infração 01 – Esclarece que o demonstrativo (fls. 10) apresenta sem destaque a digitação de notas fiscais recebidas em transferência do estabelecimento localizado em Pernambuco e o registro do DAE de antecipação parcial pago na oportunidade. Além disso, o mesmo demonstrativo apresenta em negrito informações referente à nota fiscal 74.424 (fls. 54 e 55) que de fato não foi registrada pelo contribuinte, como se verifica, na sua peça defensiva (fls. 79), pois, na infração ele cita as notas fiscais 33036 e 33037 como registradas e nada diz das outras duas notas fiscais. Reconhece que faltou de sua parte complementar o histórico da infração no sentido de informar "documento fiscal não registrado nos livros fiscais", porém, que esse fato, não descaracteriza a infração.

Infração 02 – explica que o apurado neste item tem como base os documentos fiscais apresentados pelo autuado, entendendo, por isso, que não procedem os seus argumentos defensivos, visto que não foi apresentada nenhuma prova material. Quanto às suas declarações de que desenvolve práticas administrativas que não estão amparadas pela legislação fiscal do ICMS, salienta que deve o contribuinte buscar soluções legais através de consultas e/ou regimes especiais que autorize procedimentos e controles das práticas que alega desenvolver.

Infração 03 – Diz que apesar da manifestação do contribuinte de que as notas fiscais 33036 e 33037 emitidas no mês de julho de 2007 estarem registradas no mês de setembro de 2007, manteve a autuação na sua forma original, dizendo que o autuado em nenhum momento apresentou provas materiais de sua alegação.

Conclui para procedência de sua ação fiscal.

#### VOTO

Quanto à preliminar de nulidade argüida na defesa em relação ao item 02, sob o fundamento de que falta ao presente lançamento tributário requisito essencial para a sua validade jurídica, verifico que não assiste razão ao autuado, visto que, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, o Auto de Infração acusa o cometimento de 03 (três) infrações, que passo a analisar cada uma de per si.

#### Infração 01

O débito lançado neste item se refere a multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido recolhido por antecipação parcial, no mês de fevereiro de 2007, referente às aquisições de mercadoria proveniente de outra unidade da Federação adquirida com fins de comercialização e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, relativamente à Nota Fiscal nº 74424, emitida por Gradiente, no valor de R\$ 6.240,00, conforme demonstrativo à fl.10.

A obrigatoriedade no recolhimento do ICMS, a título de antecipação parcial, sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, entrou em vigor a partir de 01/03/2004, através do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 8.967/03.

A redação original, com efeitos até 27/11/2007, do § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, era: *"§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II."*

O autuado questiona a exigência fiscal dizendo que a referida nota fiscal que serviu de base à autuação, também foi inserida na infração 03, entendendo caber uma averiguação a respeito.

Analizando o demonstrativo à fl.53, que instrui a infração 03, verifico que realmente o citado documento fiscal foi inserido também neste item da autuação. Considero correto o procedimento da fiscalização em aplicar multa pela falta de antecipação tributária parcial e pela falta de escrituração no Registro de Entradas, porque uma infração não interfere na outra.

Contudo, cumpre observar, em atenção à legalidade do lançamento tributário, o que segue.

A obrigatoriedade no recolhimento do ICMS, a título de antecipação parcial, sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, entrou em vigor a partir de 01/03/2004, através do artigo 12-A, da Lei nº 7.014/96, acrescentado pela Lei nº 8.967/03, acima transcrita.

Contudo, a redação original, com efeitos até 27/11/2007, do § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, era: *"§ 1º No caso de contribuinte sujeito ao regime normal de apuração que deixar de recolher o imposto por antecipação, nas hipóteses regulamentares, mas que, comprovadamente, houver recolhido o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II."*

Pelo que se vê, à época do fato gerador (fevereiro de 2007) objeto deste item, não obstante a obrigação de antecipar o imposto sobre as aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, a falta de pagamento da antecipação parcial do ICMS não era tipificada como infração à legislação tributária, o que somente veio a ocorrer a partir da vigência da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, ou seja, efeitos a partir de 28/11/2007, não sendo devido sua aplicação de forma retroativa, a teor do artigo 106, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN.

Verifico pelo que foi comentado acima, que a multa lançada neste item da autuação, para punir o descumprimento da obrigação acessória de não recolher tempestivamente a antecipação parcial, constante do art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, não era prevista na data do fato gerador. A redação atual da alínea “d”, do inciso II do caput do art. 42 foi dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/07, DOE de 28/11/07, efeitos a partir de 28/11/07. A redação anterior era “d) quando o imposto não for recolhido por antecipação, nas hipóteses regulamentares;”, e portanto, não contemplava a hipótese de “antecipação parcial”.

Desta forma, por falta de previsão legal, não é devida a aplicação da multa na data do fato gerador neste processo, o que torna insubstancial a aplicação da multa em questão.

#### Infração 02

O fato que ensejou a lavratura deste item, concerne a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas por instituição financeira e administradora de Cartões de Crédito/Débito, nos meses de junho a dezembro de 2007.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito (doc.fl.11), na qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, o total das vendas com cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras, os valores mensais das vendas líquidas extraídas da Redução Z; as diferenças apuradas representativas da base de cálculo do imposto; e o imposto devido calculado à alíquota de 17%.

A autuação está fundamentada no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, que prevê in verbis: “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”.

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, independente de ter ocorrido através de ECF ou através da emissão de notas fiscais, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Em processo desta natureza faz-se necessário o fornecimento ao contribuinte dos “Relatórios de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente, de modo que possa ser efetuado o cotejo entre os valores registrados na escrita fiscal e no equipamento emissor de cupom fiscal com as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Neste processo, observo que o autuado se defendeu do lançamento atendendo à intimação à fl. 74, na qual, consta que foi entregue cópia do auto de infração e de todos os demonstrativos, inclusive os citados TEF-Diários e por operações, relativos a cada administradora de cartão,

permitindo o mesmo elidisse a presunção de omissão de saídas fazendo a correlação dos valores existentes no ECF e/ou notas fiscais para os valores informados pelas administradoras dos cartões.

Quanto às alegações defensivas de que em suas vendas são emitidos cupons fiscais e notas fiscais série única; bem como, que algumas vendas são pagas com cartões de créditos e as são mercadorias entregues no mês subsequente, e outras são realizadas pelas filiais; e que o seu faturamento, constante no Registro de Apuração do ICMS, é superior ao apurado pelo autuante no levantamento fiscal; não elidem a autuação, pois para descaracterizar as diferenças apuradas pela fiscalização deveria o autuado ter apresentado levantamento correlacionando as vendas em cartões com cupom fiscal / notas fiscais com os TEF's diários, inclusive se fosse o caso, as vendas realizadas em outros estabelecimentos.

Portanto, para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e/ou nas notas fiscais emitidas, de modo a comprovar que os valores informados pelas operadoras efetivamente foram lançados em sua escrita fiscal, haja vista que nos citados TEF's diários estão especificadas as vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente.

Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Diante disso, fica indeferido o pedido do autuado para realização de diligência tendo em vista que o seu pedido foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além disso, o autuado não apresentou provas de suas alegações, nem justificou impossibilidade de trazer ao processo tais provas.

#### Infração 03

O fulcro da autuação é de não foram registradas no Registro de Entradas as notas fiscais relacionadas à fl.53, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de no valor de R\$22.591,17, prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

*IX - 10% (dez por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;*

Consoante demonstrativo à fl.53, a multa foi aplicada em decorrência da falta de escrituração de quatro notas fiscais, tendo o autuado alegado que as Notas Fiscais nº 33036 e 33037 foram escrituradas no mês de setembro de 2007, enquanto que a Nota Fiscal nº 744724 foi devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Fica mantido o lançamento, tendo em vista que o sujeito passivo não apresentou nenhuma prova de sua alegação.

Quanto a argüição do sujeito passivo de que as multas aplicadas são irrazoáveis e desproporcionais, verifico que as mesmas estão vinculadas às infrações imputadas, na forma prevista nos incisos III e IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e portanto são legais.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117227.0007/10-4**, lavrado contra **MASTER ELETRÔNICA DE BRINQUEDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$181.768,30**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.876,67**, previstas no inciso IX do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de fevereiro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR