

**A. I. N°** - 128868.0033/11-6  
**AUTUADO** - ANDERSON SILVA DOS SANTOS DE MUTUÍPE  
**AUTUANTE** - JORGE BOMFIM DE JESUS MELO  
**ORIGEM** - INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 01.03.2012

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0039-04/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DETERMINAÇÃO DAS RECEITAS MENSAIS E DAS ALÍQUOTAS APPLICÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. Documentos juntados ao processo não comprovam que os cupons fiscais emitidos correspondem às operações de recebimentos por meio de cartão de crédito. Comprovado nos demonstrativos elaborados pela fiscalização que na apuração do valor devido foram deduzidos os valores das operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e que a base de cálculo da omissão apurada foi desmembrada em débitos relativos à primeira e segunda infração. Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido o pedido de revisão e diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 18/08/11 e exige ICMS no valor de R\$10.691,62, acrescido das multas de 75% e 150% em decorrência das seguintes irregularidades.

1. Omissão de saídas de mercadorias tributadas, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartões (jun/09 a dez/10) – R\$7.791,26.
2. Deixou de recolher valores referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), implicando em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor (jun/09 a dez/10) - R\$2.900,36.

O autuado em sua impugnação às fls. 104/116 inicialmente discorre sobre as infrações e ressalta que o art. 146 da Constituição Federal de 1988 dispõe que cabe à lei complementar regular as limitações constitucionais ao poder de tributar, estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tributos e de suas espécies, respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes.

Por sua vez os artigos 1º, 2º, 12 e 13 da LC 87/96 versa sobre fato gerador e base de cálculo pertinente ao ICMS, devendo ser atendida esta hierarquia vertical.

Suscita a nulidade do lançamento por entender que se encontra eivado de vícios insanáveis que o torna nulo de pleno direito visto que a matéria já foi devidamente pacificada na esfera judicial por ser ilegítimo o lançamento com base exclusivamente em informações fornecidas por instituições financeiras nos termos da Súmula 182 do TFR, declarando que os extratos ou depósitos bancários não possibilitam adequada separação entre as meras entradas (ingressos) de caixa e as receitas propriamente ditas do contribuinte.

Atenta que a situação presente é análoga, alterando-se apenas o imposto que não é o IR, mas sim o ICMS e a origem dos extratos que não são os bancários, mas os das operadoras de cartões de crédito, deixando claro que os princípios aplicáveis àquele são os mesmos a serem aplicados a estes.

Argumenta que extrato de cartão de crédito não se afigura como fato gerador do ICMS, que se opera mediante a saída de mercadoria do estabelecimento e não tendo havido efetiva saída de mercadoria, não há respaldo legal nem fundamentação jurídica para se proceder ao lançamento baseado apenas em meros extratos de operadora de cartão de crédito. Trata-se de mera presunção.

Ressalta que a praxe mercantil local foca ainda na negociação escalonada, sendo comum a retirada de mercadorias durante certo intervalo de tempo, mediante emissão do respectivo documento fiscal, e depois se efetive o pagamento conjunto de uma só vez das compras anteriores, que pode ocorrer, através do cartão de crédito. Assim vários cupons fiscais/notas fiscais são emitidos no decorrer do intervalo referindo-se a apenas uma transação entre o comerciante e a operadora do cartão de crédito.

Diz que neste caso, não houve um novo fato gerador do imposto, nem omissão de entrada nem de saída, mas apenas uma operação financeira, não passível de exigência de ICMS, sendo inconclusivos os relatórios de movimentação de operadoras de cartão de crédito.

Transcreve o art. 142 do CTN que versa sobre o lançamento, e ressalta que a verificação da ocorrência do fato gerador do ICMS se configura com a saída da mercadoria do estabelecimento e na situação presente não ficou provada a existência de saída, sendo nulo o lançamento fundamentado em mera presunção.

Transcreve decisões de julgados e parte de texto de doutrinadores acerca de indício de sonegação decorrente de incompatibilidade entre renda declarada e existência de depósitos bancários o que deve ser objeto de investigação fiscal, mas não justifica a lavratura de auto de infração.

No mérito, destaca que o autuante não levou em consideração que o autuado comercializa mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária e que, uma vez ocorrida, encerra a fase de tributação (art. 356 do RICMS/BA). Pondera que no momento que o ICMS está sendo exigido sobre suposta omissão de saída de mercadorias que já teve o imposto pago, tal procedimento implica em *bis in idem*.

Alega que inexiste a infração da qual está sendo acusado, visto que é de praxe mercantil local, efetuar vendas mediante emissão de cupom fiscal, “recebendo o pagamento das operações de forma acumulada”, ou seja, o cliente solicita a entrega de mercadorias durante a execução de uma obra/construção sem que faça o pagamento imediato e depois comparece no estabelecimento e efetiva o pagamento, às vezes, através do cartão de crédito. Conseqüentemente, vários documentos fiscais emitidos correspondem apenas a uma transação com a operadora do cartão de crédito.

Argumenta que não se furta emitir documentos fiscais relativos a vendas efetivadas através do cartão de crédito, porém a receita decorrente de cartão de crédito é uma operação meramente financeira e não tributária, sem ocorrência de fato gerador, não servindo de prova de sonegação de imposto.

Diz que por cautela, junta relatório exemplificativo do confronto entre os “documentos fiscais emitidos e as operações realizadas junto às operadoras de cartão de crédito, relacionando CARTÃO X CUPOM (NS) FISCAL (AIS) que comprovam cabalmente a inexistência da omissão de saída, o que pode ser comprovado através da documentação ora carreada, bem como mediante revisão fiscal por preposto diverso do autuante, o que fica de logo requerido”.

Pondera ainda, que além de ocorrer *bis in idem* nas operações em tela, acerca das mercadorias submetidas ao regime da substituição tributária, também foram procedidos lançamentos diversos

nas infrações 1 e 2, envolvendo o mesmo período fiscalizado, de 30/06/2009 a 31/12/2010, o que implica em cobrança do mesmo tributo, duas vezes, o que constitui flagrante ilegalidade e nulidade total do presente auto de infração.

Pede o afastamento das multas de 75% e 150% que entende serem escorchantes, além de estarem suportadas em exigência fiscal de imposto que não preenche os requisitos legais, o que o torna inválido e que nos termos do art. 167 do CTN, caindo por terra a exigência do tributo, a multa estará totalmente aniquilada.

Por fim, requer a nulidade e/ou cancelamento e consequentemente arquivamento do Auto de Infração e que pretende provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos para serem produzidos durante a instrução, juntada posterior de documentos, inclusive em contraprova; revisão de fiscalização por preposto diverso do autuante; oitiva de testemunhas.

O autuante na sua informação fiscal (fls. 218/220) inicialmente discorre sobre a infração e diz que não procedem os argumentos de anulação do lançamento visto que preenche todos os requisitos legais.

Ressalta que a impugnação fundamentada na Súmula 182 do extinto TFR não procede, visto que com a edição da Lei 9.430/96, o seu art. 42 prevê que se caracteriza omissão de receita os valores creditados em conta de depósito mantidos em instituições financeiras sem que o titular comprove mediante documentação hábil a origem dos recursos. Junta também a ementa da decisão do REsp 792.812/RJ na qual foi declarado que “A Súmula 182 do extinto TFR, diante do novel quadro legislativo, tornou-se inoperante”.

Afirma que somente a lei pode estabelecer presunções e na situação presente “deve-se admitir que os extratos de cartão de crédito TEF figuram-se como fato gerador da obrigação tributária do ICMS. Demonstrando desta maneira a efetiva saída de mercadorias do estabelecimento autuado”.

Quanto à alegação de que não foram consideradas as saídas de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, afirma não ser verdade, o que pode ser constatado à vista do Anexo 2: Receita apurada x Receita Declarada, tendo sido aplicada a proporcionalidade de acordo com os anexos às fls. 10 e 15.

Relativamente ao argumento de que realiza vendas, emite cupons fiscais e recebe o pagamento de forma acumulada por meio de cartão de crédito, rebate dizendo que pelo confronto do Relatório TEF com a leitura Z não constatou nenhum lançamento em cartão com a tabela juntada à defesa.

Afirma que o autuado questiona o relatório (TEF) que relaciona recebimentos através de cartões, mas não apresenta qualquer prova documental. Requer a procedência da autuação.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou a nulidade do lançamento sob o argumento de que a jurisprudência contida na Súmula 182 do TFR declara impossibilidade de exigência de imposto com base em depósitos bancários e que a situação presente é análoga porque se baseia em valores informados pelas instituições financeiras administradoras de cartão de crédito.

Não acato a nulidade suscitada, em primeiro lugar porque, conforme ressaltado pelo autuante, o STJ na apreciação do REsp 792.812/RJ de 13/02/07 declarou que “A Súmula 182 do extinto TFR, diante do novel quadro legislativo, tornou-se inoperante”.

Em segundo, tendo sido apurada diferença entre os valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito e o registrado pelo contribuinte na redução Z do seu equipamento emissor de cupom fiscal, tal situação é prevista como omissão de saída de mercadorias nos termos do art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, sendo facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção. Logo, a exigência fiscal está amparada em dispositivo de lei e, portanto, é legal.

Indefiro o pedido de diligência formulado, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF/BA, tendo em vista que os elementos contidos no processo são suficientes para a formação de minha convicção.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributadas, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartões em valor inferior ao informado pelas empresas administradoras de cartões e falta de recolhimento do imposto devido pelas EPP (Simples Nacional).

Na defesa apresentada o autuado não contestou os cálculos efetuados pelo autuante, tendo em linhas gerais alegado que na apuração do imposto exigido não foram considerados:

- a) As saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;
- b) Emissão de documentos fiscais com posterior faturamento englobado no cartão;
- c) Exigência do imposto nas infrações 1 e 2 tomando como base o mesmo fato gerador.

Quanto à primeira alegação, constato que conforme esclarecido pelo autuante no demonstrativo à fl. 9 (Anexo II) foi apurado o total das “vendas emitidas” na coluna F e nas colunas J e K (fl. 10) foram indicados os porcentuais de mercadorias submetidas ao regime normal e enquadrado no regime de ST, tendo sido multiplicado o total da coluna F pelo da coluna K para encontrar o montante das “Receitas sem ST na coluna M”. Tomando como exemplo o mês de dezembro/09 (fl. 10) foi apurada Receita de Vendas de R\$194.042,76 que deduzida do porcentual de 2,57% relativo a saídas de mercadorias submetidas à ST resultou em base de cálculo de R\$192.627,12 a qual serviu de parâmetro para cálculo do imposto devido. Logo, ao contrário do que foi afirmado, foram consideradas as saídas de mercadorias enquadradas no regime de ST.

No tocante à segunda alegação, observo que na situação presente, foi apurada diferença entre os valores informados pelas empresas administradoras de cartão e o registrado na leitura Z do ECF do estabelecimento autuado para caracterizar o ilícito fiscal. Diante dos demonstrativos juntados com a defesa o autuante contestou dizendo que não encontrou qualquer lançamento relativo a Redução Z e que o que foi apresentado não prova o alegado.

Pela análise dos elementos contidos no processo, verifico que:

- 1) O autuante juntou o Relatório TEF diário (fls. 22/39) e não deduziu qualquer valor da Redução Z (fls. 9 e 15) tendo considerado apenas alguns valores relativos à emissão de notas fiscais;
- 2) Pelo confronto do Relatório TEF com os demonstrativos juntados com a defesa, observo que não há coincidência entre os valores indicados no demonstrativo da empresa e o do Relatório TEF. Tomando como exemplo o dia 09/06/09 o R.TEF indica recebimento por meio de cartão no valor de R\$200,00 tendo o autuado indicado no demonstrativo à fl. 124 que corresponde aos cupons fiscais de números 49, 60, 62, 67, 68 e 70. Já o somatório dos valores dos cupons conforme memória à fl. 127 totaliza R\$171,40 (R\$ 31,03 + 33,94 + 15,69 + 33,74 + 24,00 + 33,00). O mesmo procedimento ocorre com os outros valores a exemplo do recebimento Redecard de 14/07 no valor de R\$ 240,00 (TEF – fl. 124) a empresa indicou o cupom nº 284 sendo que o número correspondente do cupom fiscal (fl. 131) indica valor de R\$244,48.

Pelo exposto, o demonstrativo juntado com a defesa não faz prova de que houve emissão de cupom fiscal relativo aos recebimentos por meio de cartões (débito/crédito). Também não acato tal alegação.

Com relação ao terceiro argumento de que ocorreu exigência do imposto nas infrações 1 e 2 tomando como base o mesmo fato gerador, também não pode ser acolhido, tendo em vista que conforme demonstrativo à fl. 12, tomando como exemplo o mês de junho/09 foi apurado ICMS devido de R\$322,99 que deduzido do valor recolhido (DASN) de R\$294,80 resultou em diferença devida de R\$28,19. Este valor foi desmembrado em valor de R\$27,64 (infração 1) e R\$0,55 (infração 2), procedimento este que se repete nos demais meses. Portanto, o valor devido nas duas infrações tem como origem a mesma base de cálculo (submetidas ao mesmo porcentual de ICMS,

no exemplo o porcentual de 1,25%), porém, as infrações se caracterizam com natureza próprias, a primeira decorrente de presunção legal de omissão de saída prevista no art. 4º, §4º da Lei 7.014/96 (parte do débito) e falta de recolhimento do ICMS contido no Simples Nacional (outra parte do débito) prevista no art. 21, I da LC 123/06. Concluo que não ocorreu o *bis in idem* apontado.

Quanto à alegação de que as multas aplicadas são confiscatórias, observo que os porcentuais de 75% e 150% são previstos no art. 44, I e §1º da Lei Federal 9.430/96 com redação dada pela Lei 11.488/07 CC/ o art. 35 da LC 123/06. Portanto é legal e correta a sua aplicação não podendo ser acatado o pedido de sua exclusão.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **128868.0033/11-6** lavrado contra **ANDERSON SILVA DOS SANTOS DE MUTUÍPE**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.691,62**, acrescido das multas de 75% sobre R\$2.900,36 e de 150% sobre R\$7.791,26, previstas no art. 35 da LC nº 123/06 c/c art. 44, I e §1º da Lei 9.430/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2012.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR