

**A. I. N.º** - 225061.0002/11-2  
**AUTUADO** - TELES & BOA VENTURA LTDA.  
**AUTUANTE** - CÂNDIDO DE ARAÚJO CORREA JÚNIOR  
**ORIGEM** - INFAC VAREJO  
**INTERNET** - 11.04.2012

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF Nº 0051-02/12**

**EMENTA: ICMS.** NULIDADE DE PROCEDIMENTO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. O roteiro de auditoria fiscal foi desenvolvido em desacordo com os procedimentos previstos. Não houve o cotejamento das operações informadas pelas administradoras de cartão com as “reduções Z” dos emissores de cupons fiscais. Há falta de segurança na determinação da infração e do montante devido, o que acarreta a nulidade da infração, a teor do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. 2. SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DE IMPOSTO. Diante da nulidade da infração 01 cabe também a mesma decisão para a infração 02, pois esta se ampara no acréscimo de receita que se originou das omissões apuradas na infração 01. Infração nula. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/01/2011, imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, conforme segue:.

Infração 01 – omissão 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 instituição financeira. ICMS no valor de R\$8.719,37. Multa de 150%;

Infração 02 – 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 menos. ICMS no valor de R\$11.657,14, multa de 75%.

O autuado, às fls. 41a 54 dos autos, apresenta impugnação ao crédito tributário, reclamado mediante Auto de Infração, aduzindo, preliminarmente, que é nula a autuação, vez que não é possível, com a leitura do auto, verificar quais os elementos utilizados pela autoridade fiscalizadora para imputar à Impugnante a prática das omissões alegadas. Caso o auto de infração não seja considerado nulo, entende que o mesmo deve ter sua improcedência decretada, tendo em vista a inexistência de qualquer omissão.

Afirma que o autuado além de realizar operações referentes a circulações de mercadoria, presta serviços, fato este que pode ser comprovado através do contrato social anexo (DOC.2) e do Alvará de Funcionamento (DOC. 5). Por esta razão, expressiva parte das suas receitas não se subsume a incidência do ICMS, restando tributada pelo imposto municipal o ISSQN.

Aduz que o Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal), em seu Art. 18, prevê a nulidade do lançamento de ofício que não contenha os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Argumenta que a autoridade fiscalizadora, tão somente, afirmou ter ocorrido “*Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instrução financeira e administradora de cartões*” (fl. 1), apresentando demonstrativos (fls. 07 a 13), nos quais, resta incompreensível como se chegou a suposta omissão.

Assegura que na autuação não consta quaisquer informações fornecidas por cada administradora de cartão de crédito / débito, as quais teriam dado ensejo à imputação das infrações. Entende que sem essas informações, não existem meios para que a autuada se defenda, mesmo porque, devido à sua natureza mista, existem operações que se encaixam na hipótese de incidência do imposto sobre serviços, este de competência do Município, não havendo, portanto, incidência do ICMS.

Argumenta que foi desconsiderando a verdade material da realização de operações de prestação de serviços, que foram corretamente informadas ao Município.

Apresenta decisões do CONSEF/BA, relativas ao A. I. 292888.0015/00-2 e A. I. 129444.0022/98-0. Data de Publicação: 04/10/2000.

Entende comprovada a insuficiência, na autuação combatida, de elementos comprobatórios da infração imprescindíveis para a defesa, bem como demonstrada a absoluta ausência de amparo legal para a utilização de presunção no caso em tela, pede a Impugnante seja o Auto de Infração declarado nulo.

Com amparo no princípio da eventualidade, passa a arguir a improcedência da autuação, afirmando que uma expressiva fração das receitas do autuado decorre da prestação de serviços de academia de ginástica cujo recebimento se faz em grande parte através de cartões de crédito e débito, como se pode verificar, a título de exemplo nos demonstrativos fornecidos pela instituição administradora do cartão Hipercard (Anexo I), nos quais consta claramente a razão social do prestador de serviços (Teles & Boaventura Ltda) bem ainda a marca fantasia do estabelecimento prestador (Academia Bonanza) e que o autuante não se atentou para esta condição específica da empresa notificada (exercer simultaneamente as atividades de comerciante varejista e de prestador de serviços) imaginando que todas as receitas auferidas seriam decorrentes da primeira atividade – e, portanto, tributáveis pelo ICMS - tendo por isso imaginado a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributadas. No entanto, tais receitas foram declaradas ao Ente Tributante competente (a prefeitura do Salvador) e foram tributadas pelo ISS, anexa a Notificada colaciona as Declarações Mensais de Serviços (Anexo II), enviadas ao sujeito ativo competente (a Prefeitura Municipal de Salvador), na forma da lei, e a prova do recolhimento do imposto incidente, o ISS, através dos Documentos de Arrecadação do Simples Nacional (Anexo III).

Assim, considera restar demonstrada a total improcedência do Auto de Infração, cuja declaração de logo se requer, haja vista que a imaginada omissão de receitas decorre da prestação de serviços de academia de ginástica, que não configura hipótese de incidência do ICMS.

Argui que a fiscalização entendeu pela aplicação da multa de ofício qualificada, fazendo-se para tanto das disposições do art. 35 da LC 123/06 c/c com o art. 44, I e § 1º da Lei Federal N° 9.430/96, que remete aos artigos 71 72 e 73 da Lei nº 4.502/1964. Entretanto, a referida multa, de 150% (cento e cinqüenta por cento) sobre o valor total devido, não poderia ser aplicada no caso em tela.

Aduz que todo este arcabouço jurídico, que reúne ora normas de cunho penal, ora regras de natureza tributário-constitucional, deve ser estritamente observado pelos aplicadores do direito no sentido de coibir os abusos comumente praticados pelos agentes fiscais nas autuações e lançamentos de ofício, como ocorrido no caso em tela.

Afirma que a Lei Federal N° 9.430/96, em seu art. 44, § 1º, determina que a multa a ser aplicada nos casos de não recolhimento do tributo devido deverá ser duplicada quando forem identificadas as hipóteses descritas nos artigos 71-73 da Lei 4.502/1964, quais sejam sonegação, fraude e conluio.

“Art. 4. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata*

[...]

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”*

Argumenta que a aplicação da multa qualificada, prevista no inciso II pressupõe que estejam comprovadamente configuradas as condutas descritas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/64. Portanto, a qualificação da multa de ofício, nos termos do transcrito inciso II, pelo agente fiscal, tem hipótese legal de incidência estritamente vinculada aos mencionados artigos 71, 72 e 73, já que apenas e tão somente nesses casos poderá o percentual da referida multa poderá ser de 150%.

Complementa que para que seja possível a qualificação da multa de ofício pela autoridade fazendária, é preciso que estejam configuradas, em todas as suas nuances, as condutas acima descritas, não só por força legal, mas também por uma razão de cunho principiológico: a necessidade de observância da tipicidade quando da aplicação das multas tributárias.

Destaca que, nas três situações acima descritas, há que estar caracterizado o dolo, elemento subjetivo do tipo, que não se presume e que deve ser cabalmente demonstrado.

Observa que o contribuinte autuado, atendeu as intimações da Fiscalização, como se verifica no auto de infração, concedendo-lhe toda a documentação solicitada e demais esclarecimentos necessários solicitados durante o procedimento.

Assim, nada justifica a aplicação da multa qualificada, uma vez que não existem quaisquer elementos que demonstrem o “*evidente intuitu de fraude*”.

Apresenta decisão do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais ACÓRDÃO 1302-00.045 Órgão Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF - 1a. Seção - 2a. Turma da 3a. Câmara.

Assegura que a mera omissão de saída de mercadorias – OMISSÃO ESTA INEXISTENTE NO CASO EM TELA –, sem a co-existência de quaisquer indícios que demonstrem a presença do elemento doloso da conduta supostamente criminosa (o *animus fraudandi*) não tem o condão de gerar, para o contribuinte, a imposição da multa de ofício de 150%, porquanto deixam de estarem configuradas quaisquer das condutas autorizativas a tanto.

Alinha que, mesmo que se admita, apenas por amor ao debate, tenha ocorrido omissão na informação das saídas de mercadorias no exercício em comento, não há de se falar em subsunção do fato tributário àquela norma sancionadora que prevê a multa qualificada, porquanto ausente um dos elementos necessários à sua tipificação, não demonstrado pela autoridade fiscal, qual seja, o desejo do contribuinte pelo resultado fraudulento. No caso em comento, não se logrou provar que a Autuada tivesse agido com dolo ou mediante uso de fraude ou outro ardil. Ao contrário, a empresa jamais agiu de forma a dificultar o trabalho fiscal, uma vez que atendeu as todas as intimações. Ausentes assim, todos os elementos capazes de ensejar a aplicação da multa qualificada.

Requer a declaração da nulidade do Auto de Infração em comento, conforme argumentação disposta no tópico 2.1, e acaso ultrapassada a referida nulidade, seja declarada a sua total improcedência na forma do tópico 2.2.

Protesta, por fim, por todos os meios de prova em direito admitidos, tais como exemplificativamente juntada posterior de documentos, diligencias por agente de tributos estranho ao feito, pareceres, decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contra prova e revisão do lançamento.

O autuante, às fls. 201 e 202 dos autos, apresenta a informação fiscal afirmando que da análise dos extratos do Simples Nacional fls. 177 a 200 “*culminou o seguinte ato: foram inseridos todos os valores totais em moeda real da prestação de serviços, com ISS devido ao próprio município do*

*estabelecimento no calculo da Análise do ICMS a Reclamar por tipo de infração, conforme se observa com clareza no contrato do campo (A) da pagina 07 com a pagina 170”.*

Ressalta que apesar da redução do valor total do ICMS recolher campo G o autuado continua em débito com a fazenda pública no valor de R\$3.587,56.

Pede a Procedência em Parte do Auto de Infração.

O autuado, às fls. 209 a 212 dos autos, afirma que a autoridade autuante, cumpre salientar, *data máxima vénia*, não corrigiu integralmente os equívocos que levaram a autuação ora guerreada, conforme se passa a demonstrar.

Afirma que para lavrar a auto de infração ora combatido, o Autuante fez uso dos registros das notas fiscais emitidas pela Autuada (extrato colacionado as fls. 16- 29 dos autos), com fito de analisar as receitas auferidas em cada período do ano calendário de 2008.

Assegura que, ao elaborar o “RELATÓRIO COMPARATIVO RECEITA APURADA (TEF) X DASN” (fl. 09 dos autos), equivocou-se no preenchimento dos campos, que acabou por ocasionar uma inexistente omissão de valores recebidos através do cartão. Para exemplificar o que se afirma, devem-se analisar comparativamente os registros de notas fiscais emitidas no mês 01 de 2008 com o relatório comparativo citado. Nessa esteira, se forem somados os valores de todas as notas de vendas emitidas no referido mês e constantes nos registros analisados (fls. 16, 19 e 20 dos autos), o seu valor total será R\$ 46.952,00 (quarenta e seis mil novecentos e cinqüenta e dois reais), exatamente o valor do campo (G) – “vendas emitidas” – do relatório de fl. 09.

Argumenta que no relatório em questão (fl. 09), o valor atribuído ao campo (A) – “NF CARTÃO” - foi de apenas R\$ 1.905,00 (mil novecentos e cinco reais) em total desacordo com o valor total das notas fiscais emitidas no mês com pagamento através de cartão, que, na realidade, foi R\$32.952,00 (trinta e dois mil novecentos e cinqüenta e dois reais).

Destaca que essa diferença de valores gerou uma suposta omissão de R\$31.317,00 (trinta e um mil trezentos e dezessete reais) dos valores recebidos através de cartão em comparação ao quanto apurado no total TEF (campo (A) do relatório de fl. 13). Frise-se que foi com base nessa diferença inexistente que o Fisco Estadual autuou a Impugnante, em total desacordo, portanto, com a realidade fática demonstrada. Dessa forma, ocorreu a inclusão duplicada de grande parte dos valores recebidos através de cartão, fato que culminou em uma receita apurada (campo (H) de R\$78.269,00 (setenta e oito mil duzentos e sessenta e nove reais) em total desacordo, inclusive, com Extrato do Simples Nacional utilizado pela Ilustre Autoridade Autuante na informação fiscal em apreço.

Salienta que a Autuada nunca obteve receita mensal sequer próxima do valor mencionado, o que demonstra cabalmente a existência de erro no levantamento realizado pelo Fisco Estadual. Saliente-se, ainda, que o mencionado erro ocorreu em todos os meses do ano de 2008 ocasionando as supostas omissões de receita auferida através de cartão e, consequentemente, a autuação ora guerreada.

Por fim, cumpre observar que tal erro subsiste na informação fiscal prestada pelo Ilustre Autuante, conforme se depreende da análise de novo “RELATÓRIO COMPARATIVO RECEITA APURADA (TEF) X DASN” (fl. 172) que manteve os valores já mencionados nesta peça, razão pela qual a autuação ora combatida não merece prosperar.

Reitera todas as razões expostas em sua defesa, pugna a Requerente pela nulidade ou sucessivamente pela total improcedência do Auto de Infração guerreado.

A 2ª JJF, em pauta suplementar, considerado a alegação do impugnante, à fl. 43 dos autos, de que é incompreensível a forma através da qual o autuante chegou à exigência tributária apurada através da presunção de omissão de saídas, conforme demonstrativos às fls. 07 a 13 dos autos; e, considerando que o impugnante insiste no erro cometido pelo autuante, em relação à soma dos totais mensais das notas fiscais cujos meios de pagamentos constam através de cartões, às fls. 16 a 29 dos autos, e os respectivos totais constantes dos demonstrativos, às fls. 09 e 13 originalmente, e fls. 172, após a informação fiscal, bastando conferir o mês de janeiro de 2008 para concluir o

acerto do autuado: deliberou que o processo fosse encaminhado à INFRAZ DE ORIGEM, para o autuante:

- a) *esclarecer se estão corretas as indicações dos meios de pagamentos informadas para as notas fiscais constantes às fls. 16 a 29, calculando e apresentando, para cada mês, os valores relativos às respectivas vendas através de cartões de créditos e débitos, se for esse o caso;*
- b) *efetuar os devidos ajustes nas planilhas e demonstrativos das duas infrações, caso eventualmente sejam necessárias correções nos valores acima aludidos;*
- c) *esclarecer, de forma detalhada, a metodologia através da qual foram realizados os cálculos e a sistemática utilizada para apuração das duas infrações, destacando, inclusive, como a primeira infração interfere na apuração da segunda infração.*

O autuante, à fl. 223, responde ao pedido de diligencia, afirmando que não é possível atender a diligência, uma vez que todos os dados armazenados desse contribuinte, e de outros, não mais existem. Afirma que um vírus corrompeu seus arquivos.

Aduz que, diante da impossibilidade de efetuar os necessários ajustes no auto de infração, solicita que seja julgado nulo e que a empresa seja novamente fiscalizada, para que possa apresentar a documentação correspondente ao período fiscalizado e, se for o caso, lavrar novo auto de infração.

## VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento das seguintes irregularidades: infração 01 - falta de recolhimento do ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias, tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento mediante cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito; Infração 02 - 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 menos.

Inicialmente cabe apreciar a nulidade arguida pelo impugnante de que é incompreensível a forma através da qual o autuante chegou à exigência tributária apurada através da presunção de omissão de saídas, conforme demonstrativos às fls. 07 a 13 dos autos, bem como existe erro cometido pelo autuante, em relação à soma dos totais mensais das notas fiscais cujos meios de pagamentos constam através de cartões, às fls. 16 a 29 dos autos, e os respectivos totais constantes dos demonstrativos, às fls. 09 e 13 originalmente, e fls. 172, após a informação fiscal, bastando conferir o mês de janeiro de 2008.

Essa 2<sup>a</sup> JJF, conformem relatado, solicita diligência ao autuante para que o mesmo esclareça as arguições acima alinhadas pelo impugnante. O autuante, por sua vez, responde aduzindo a impossibilidade de atender a solicitação, pois os arquivos referentes aos levantamentos do autuado foram corrompidos e que diante da impossibilidade de efetuar os necessários ajustes no auto de infração, solicita que seja julgado nulo e que a empresa seja novamente fiscalizada, para que possa apresentar a documentação correspondente ao período fiscalizado e, se for o caso, lavrar-se novo auto de infração.

Diante do exposto, tendo em vista a impossibilidade consignada pelo autuante de se dirimir as questões levantadas pelo impugnante, acima alinhadas, ou seja, as inconsistências apontadas que inquinam a nulidade do Auto de Infração, não foram resolvidas, tendo em vista a inexistência dos arquivos que originaram os levantamentos em questão, cabe considerar nula a infração 01 e por consequência nula também a infração 02, pois esta se ampara no acréscimo de receita que se originou das omissões apuradas na infração 01.

Assim, com amparo no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, considero nulas as infrações 01 e 02, uma vez que as mesmas não contêm elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações em lume.

Voto pela NULIDADE 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 **NULO** o Auto de Infração nº **225061.0002/11-2**, lavrado contra **TELES & BOA VENTURA LTDA**.

Sala de Sessões do CONSEF, 27 de março de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR