

**PROCESSO** - A. I. Nº 108596.0008/11-4  
**RECORRENTE** - PLANET GAMES COMÉRCIO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2º JJF nº 0076-02/12  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 26.12.2012

### **3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0074-13/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. RECEITA TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. De acordo com o artigo 19, § 3º da Resolução CGSN nº 30/08, deverão ser utilizados os documentos de autuação e lançamento fiscal específico de cada ente federativo. Infração caracterizada. 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. Rejeitada a preliminar. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão da 2ª JJF, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 17/03/2011, no qual fora constado duas infrações:

INFRAÇÃO 1 – omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões. Imposto lançado de R\$ 19.185,62, com multa de 150%.

INFRAÇÃO 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. Imposto lançado de R\$ 2.933,88, com multa de 75%.

O autuado apresentou defesa (fls. 53/69) afirmando que o não teve acesso às informações das operadoras de cartão de crédito ocasionando cerceamento de defesa, já que só tivera acesso aos dados pelos demonstrativos confeccionados pelo auditor, devendo, portanto, o Auto de Infração ser anulado por falta de requisitos necessários a sua validade.

Alegou, ainda, que os valores encontrados pelo fiscal, quanto à infração 1, não condizem com a realidade, vez que considerou para cálculo apenas algumas vendas, quando todas elas foram realizadas eletronicamente, por segurança da empresa, e que a empresa autuada, por “*falta de familiaridade*” com o mecanismo fiscal adequado declarou as vendas à vista como vendas em dinheiro, embora realizadas no cartão de crédito/débito.

Arguiu que a multa que deveria ser aplicada à Infração 01 seria de 75% e não de 150%, vez que aquela multa é a que deve ser aplicada às micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, em caso de declaração inexata.

Quanto à Infração 2 argumentou que esta não fora claramente descrita, gerando, como consequência jurídica, a nulidade do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 83/86, esclarecendo que as operações TEF foram anexadas aos autos, com vistas do autuado, bem como procedeu a entrega da mídia TEF Diário 2007/2008 em 05/05/2011, concedendo reabertura do prazo de defesa, sem qualquer pronunciamento do contribuinte.

Apresentou cálculos esclarecendo a base de cálculo para aplicação do imposto, e que a multa de 75%, indicada pelo contribuinte, é aplicada no caso de declaração inexata, e que no presente caso houve omissão de informações TEF, aplicando-se, assim, multa de 150%, conforme art. 16, II, da Resolução 30/2008, do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

No que tange à Infração 2 esclareceu que com as omissões TEF foi apurada uma nova alíquota, com base na nova receita bruta, gerando o aumento do ICMS, e apresentou cálculos para elucidar melhor o caso.

A 2ª JF, diante dos esclarecimentos da informação fiscal, deliberou pela intimação do autuado reabrindo o prazo de defesa por 30 dias.

O autuado reproduziu os mesmos argumentos apresentados anteriormente. E, em outra informação fiscal o autuante reforçou o quanto já alegado.

A 2ª JF decidiu pela Procedência do Auto de Infração rejeitando as preliminares de nulidade já que as informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito foram entregues ao autuado, conforme comprovante de fls. 79, e que a alegada falta de demonstração do modo pelo qual o autuante encontrou a base de cálculo para cobrança do tributo fora esclarecida na informação fiscal de fls. 83/86, com abertura de novo prazo para o autuado apresentar defesa, sendo, portanto, respeitado o contraditório e ampla defesa.

E, no que se refere à alegação de não recebimento do CD contendo os TEF das administradoras de cartão de crédito, entendeu que não era necessário já que as planilhas de fls. 08/49 são auto-explicativas e permitiram o autuado contestar os cálculos apresentados.

Entendeu que os cálculos foram efetivados corretamente pelo fiscal, afirmando que a alegação da defesa de que as divergências apuradas decorrem de erro procedimental da empresa não elidem a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, sendo necessário para tanto que o autuado fizesse o “*cotejamento entre o que consta nos Relatórios 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*”.

Quanto à Infração 2 entendeu que não merece acolhida a alegação de imprecisão na descrição da infração, já que o autuante apresentou corretamente os cálculos, conforme demonstrativo de fls. 11.

E, por fim, no que se refere às multas aplicadas informa que o percentual de 150% da Infração 1 e o de 75% da Infração 02 têm previsão legal, nos termos do art. 44, I e §1º, da Lei nº 9.430/96.

Inconformado com r. Decisão o autuado interpôs Recurso Voluntário às fls. 173/190 com os mesmos fundamentos da defesa administrativa, requerendo, ao final, o provimento do Recurso para que o Auto de Infração seja decretado nulo ou improcedente, ou, ainda, o Provimento Parcial do Recurso Voluntário para readequar os cálculos do auditor com a realidade apresentada, e que haja diminuição na multa de 150% aplicada à Infração 1, já que inexistem indícios que indiquem a prática de atos tendentes à sonegação, à fraude ou ao conluio.

## VOTO VENCIDO

Da análise dos autos observa-se que não cabe a alegação de nulidade por cerceamento de defesa, vez que o autuado teve acesso a todos os documentos e demonstrativos que concluíram pela ocorrência das Infrações 1 e 2.

Ademais, a mera arguição do autuado de que o autuante considerou para cálculo apenas algumas vendas, quando todas elas foram realizadas eletronicamente, e que a empresa autuada, por “*falta de familiaridade*” com o mecanismo fiscal adequado declarou as vendas à vista como vendas em dinheiro, embora realizadas no cartão de crédito/débito, sem quaisquer comprovações de tais fatos não enseja modificação do julgado.

Sendo assim, como ponderou a 2ª JF o autuado deveria ter demonstrado que os valores contidos nos Relatórios de Informações TEF – Diário correspondiam às notas fiscais emitidas, comprovando que os valores informados pelas operadoras foram efetivamente lançados em sua escrita fiscal.

Quanto à multa de 150% aplicada à Infração 1 o autuado requer a sua diminuição, já que inexistem indícios que indiquem a prática de atos tendentes à sonegação, à fraude ou ao conluio.

A multa de 150% fora aplicada com base no art. 16, II, da Resolução 30/2008, do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), que faz referência ao art. 44, I, §1º, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito e aos arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64, também reproduzido.

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

*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; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

...

*§ 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. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007)*

E os arts. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/64 dispõem que:

*Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária:*

*I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais;*

*II - das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.*

*Art. 72. Fraude é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, ou a excluir ou modificar as suas características essenciais, de modo a reduzir o montante do imposto devido a evitar ou diferir o seu pagamento.*

*Art. 73. Conluio é o ajuste doloso entre duas ou mais pessoas naturais ou jurídicas, visando qualquer dos efeitos referidos nos arts. 71 e 72.*

Observa-se dos artigos acima mencionados que a majoração da multa de 75% para 150% ocorre em razão de ações ou omissões dolosas do contribuinte.

Álvaro Villaça Azevedo esclarece que dolo é comportamento voluntário, intencional e específico de induzir alguém a erro. A fraude “*é o dolo em sentido mais estrito, é o comportamento malicioso para causar dano a outrem, ou a particular qualificação do engano, constituindo a mais específica e extrema aplicação do conceito de engano*”.<sup>1</sup>

A fraude é uma conduta ilícita, intencional, por meio da qual o agente, de má-fé, disfarça a ocorrência do fato gerador através de uma conduta simulada com o intuito de reduzir, suprimir ou postergar o montante devido em função do fato jurídico acobertado.

A sonegação distingui-se da fraude já que aquele não se refere à norma de incidência direta, mas ao conhecimento dos fatos relevantes pela Administração fiscal no exercício da fiscalização, correspondendo, portanto à violação à obrigação acessória. No caso da fraude informa-se, verdadeiramente, a existência de um ato jurídico eivado de vício intrínseco da vontade que o torna anulável ou ineficaz.<sup>2</sup>

E no caso em análise não fora demonstrado o elemento subjetivo da norma, qual seja, a existência de dolo, para justificar a majoração da multa aplicada à Infração 1.

Desse modo, considerando que a questão paira somente sobre aplicação de multa e não sobre o imposto propriamente dito, entendo que a ausência de comprovação ou, pelo menos, de indício da existência do elemento subjetivo que enseja a intenção de sonegar ou fraudar o fisco, permite a redução da multa aplicada à Infração 01 de 150% para 75%, conforme art. 44, I, da Lei nº 9.430/96.

Assim, voto pelo CONHECIMENTO e NÃO ACOLHIMENTO DA PRELIMINAR de nulidade e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a multa de 150% para 75% aplicada sobre a Infração 1, mantendo inalteráveis os demais pontos da Decisão da 2ª Jf, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 108596.0008/11-4.

#### VOTO VENCEDOR

Acompanho o brilhante voto da ilustre Conselheira Relatora, porém, peço vênias para discordar de seu posicionamento quanto à multa indicado na Infração 1, pois considero que a penalidade indicada no Auto de Infração para esse item do lançamento não carece de qualquer reparo, conforme passo a me pronunciar.

Nos termos do artigo 35 da Lei Complementar nº 123/06, *Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.*

Para evitar repetições desnecessárias, passo a me valer dos dispositivos legais atinentes ao imposto de renda, já transcritos pela ilustre Relatora em seu voto. Com base nesses dispositivos legais, considero que a pena cabível para o ilícito fiscal apurado na Infração 1 é de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.340/96, sendo que esse percentual fica duplicado, como determina o §1º desse mesmo artigo, já que o procedimento irregular do recorrente se enquadra em hipótese de sonegação fiscal prevista no artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64.

À luz do disposto no art. 71, inc. I, da Lei nº 4.502/96, a irregularidade apurada na Infração 1 (omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis) caracteriza uma sonegação fiscal, pois, ao deixar de emitir documento fiscal atinente a vendas pagas por meio de cartão de crédito, o recorrente, de forma voluntária e intencional, omitiu informação fiscal que estava legalmente obrigado a declarar, impedindo, assim, que as autoridades fazendárias conhecessem fatos geradores de obrigação tributária principal.

Ademais, há que se ressaltar que esse ilícito fiscal foi praticado pelo recorrente, de forma sistemática e continuada por meses a fio. A sonegação só foi detectada pela fiscalização

<sup>1</sup> *Negócio Jurídico. Atos Jurídicos Lícitos. Atos Ilícitos*, p. 203.

<sup>2</sup> XAVIER, Alberto. *Tipicidade da Tributação, Simulação e Norma Antielisiva*, p. 82.

mediante informações prestadas por terceiros, uma vez que o recorrente deixava de emitir documentos fiscais, ocultando a ocorrência de fatos geradores de obrigação tributária principal e beneficiando-se mediante o pagamento a menos do imposto devido.

Em face ao exposto, com respaldo §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, combinado com o artigo 71, inciso I, da Lei nº 4.502/64, foi acertada a indicação pelo autuante da multa de 150% para a Infração 1, correspondente à duplicação da multa prevista no inc. I do art. 44 da Lei nº 9.430/96.

Por outro lado, saliento que também não há como se cogitar de redução ou cancelamento dessa multa por parte desta Câmara de Julgamento Fiscal, haja vista que se trata de multa por descumprimento de obrigação principal, matéria que extrapola a competência deste colegiado.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalteradas as multas indicadas no Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108596.0008/11-4**, lavrado contra **PLANET GAMES COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.119,50**, acrescido das multas de 75% sobre R\$2.933,88 e 150% sobre R\$19.185,62, previstas nos arts. 18 e 26, incisos I e 21, I da Lei Complementar nº 123/06, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Álvaro Barreto Vieira, Osmira Freire de Carvalho Ribeiro da Silva e Fernando Antônio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Vanessa Melo Batista, Oswaldo Ignácio Amador e Rafael Barbosa de Carvalho Figueiredo.

Sala das sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO - PRESIDENTE

VANESSA DE MELLO BATISTA – RELATORA

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – VOTO VENCEDOR

ALINE CASALI SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS