

A. I. Nº - 298618.0012/11-3  
AUTUADO - RETICÊNCIAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - PLÍNIO SANTOS SEIXAS  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET 21.03.2012

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0075-05/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Falta de recolhimento do imposto referente a operações escrituradas no livro próprio. Infração caracterizada. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração caracterizada. 3. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR ÀQUELE FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração subsistente Rejeitada a nulidade suscitada. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2011 para constituir o crédito tributário no valor global de R\$ 356.063,30, em conformidade com as razões descritas a seguir:

**INFRAÇÃO 1.** Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Falta de recolhimento do ICMS normal como resultado do refazimento da conta corrente. Períodos Junho/outubro 07 e novembro 08. Valor R\$ 23.032,93. Multa 60%

**INFRAÇÃO 2.** Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Recolhimento a menor apurado no refazimento da conta corrente. Períodos Janeiro/fevereiro, novembro/dezembro 07; janeiro/novembro 08; janeiro 09; junho/julho e setembro/dezembro 10. Valor R\$ 13.353,01. Multa 60%

**INFRAÇÃO 3.** Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Levado em consideração valores de proporcionalidade apresentado pelo contribuinte relativos às notas tributadas e as outras. Tabelas no processo. Exercícios 2007/2010. Valor R\$ 319.677,36. Multa 70% e 100%.

O sujeito passivo, através de advogado legalmente constituído, documento fl. 640/641, apresenta defesa, fl. 631/634; requer, sob pena de nulidade, que as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais do autuado na ação administrativa que ora se instaura.

Suscita a nulidade do lançamento, por insegurança na determinação das infrações e apuração dos valores. Aduz que as descrições das infrações foram feitas de forma bastante resumida, não condizem e não se coadunam, de forma clara e individualizada com a descrição dos fatos. Diz

que apresentada de forma genérica e confusa, não se pode segregar qual fato corresponde às “quatro ocorrências imputadas no AI”.

Afirma a atribuição de “refazimento da conta corrente”, em duas das infrações, sem que houvesse, para tanto, base legal, justificativas e autorização da autoridade superior para o mencionado “ato”. Acusa ainda que não recebeu demonstrações analíticas da apuração, o que ensejou insegurança na determinação das infrações e apuração dos valores, ocasionando, por via conexa, cerceamento do direito de defesa. Por tudo isso, pede a nulidade do lançamento.

No mérito, aduz que sendo obrigada, devido ao princípio da concentração da defesa, a intervir no lançamento, o autuado, mesmo com a visão ofuscada, afirma que são improcedentes as acusações. Na infração 1, os valores cobrados não são devidos. De acordo com as “planilhas de retificação de livros”, referente aos exercícios de 2007 e 2008, em anexo, o autuado possuía créditos de período anterior, justificados e comprovados em consonância com demonstrativos, relatório e livros fiscais anexos.

Explica que a contabilidade da empresa identificou que o sistema não estava lançando os créditos, a exemplo das notas fiscais de entrada por transferências, o que deu margem à retificação e levantamento dos valores lançados na sua escrita fiscal. Diz que numa ação isolada, sem base legal, sem a autorização da INFRAZ, o autuante alterou a “conta corrente” do autuado, criando os fictícios valores apontados como devidos. Entretanto, o procedimento fiscal foi feito de forma irregular, devendo o Julgador, diante das provas ora apresentadas, investir na busca da verdade material.

Na infração 2, diz que também houve o ilegal e irregular “refazimento da conta corrente”; no caso, é levada a acreditar que não foram consideradas as “devoluções de vendas”, cujas notas fiscais e comprovantes de devoluções assinados pelos clientes encontram-se à disposição para revisão do lançamento, ficando tal meio de prova expressamente requerido.

Com referência à infração 3, diz que as importâncias cobradas são indevidas, pois as vendas apontadas nos TEFS diários tiveram os cupons fiscais correspondentes emitidos, “de acordo com os documentos que seguem anexos (cupons e TEF'S diários)” e que, na realidade, não foram anexados. Aduz que houve erro operacional e as vendas foram registradas, apenas nas “Reduções Z”, como se fossem em “espécie”.

Diz ainda que os cupons fiscais registraram os valores por meios de pagamento e que as importâncias foram tributadas. Por lapso de tempo para a apresentação da defesa não foi suficiente para exaurir a conferência; afirma que apresentará posteriormente o restante da documentação, especialmente cupons fiscais, que elidem a presunção.

Finaliza, pedindo posterior juntada de novos documentos e revisão para alcançar a verdade material, determinando a regularidade ou não da escrituração fiscal, das devoluções de compras, dos lançamentos, e dos cupons da ECF.

O Auditor Fiscal autuante presta sua Informação Fiscal, fl. 649/651, observa que o autuado faz referência a uma quarta infração, que não houve.

Diz que na descrição dos fatos relacionou as irregularidades apuradas na ação fiscal e a forma como as apurou. Explica que na infração 1 foi cobrado imposto em relação à falta de recolhimento no mês; na infração 2, exigida a diferença entre o recolhido e o apurado, tudo com base no refazimento da conta corrente fiscal.

Na infração 3, diz que também esclareceu como se deu a apuração do ICMS, não cabe a arguição de nulidade por insegurança na determinação das infrações.

Aduz que entregou ao autuado os demonstrativos analíticos.

Com relação à infração 1, a planilha de retificação dos livros referentes 2007 e 2008 não foi anexada aos autos, conforme alegou o autuado. Diz que não considerou os créditos anteriores a

2007 porque foram retificados sem a autorização, em desacordo com o art. 319, § 6º, inciso I, alínea “a”, RICMS BA.

Diz que não acolhe os argumentos da falta de escrituração das notas de transferência por dois anos consecutivos; retificação da DMA estornando valores efetivamente recolhidos, sem que haja autorização do estado, após auditoria. Defende que em havendo créditos fiscais não lançados deve ser formalizado pedido para crédito extemporâneo, aguardando o deferimento do pedido.

Explica que ao refazer a conta corrente identificou lançamentos irregulares de créditos da notas fiscais de devolução e de operações com fase de tributação encerrada.

Na infração 2, as devoluções reclamadas pelo autuado, explica que se trata de operações de troca, verificados e acolhidos os valores constantes da redução Z a título de troca (devoluções) como forma de pagamento da diferença de mercadoria. Disse que desprezou os papéis “dados para devolução de mercadorias” porque não confirma se houve de fato a anulação da operação realizada. Diz que considerou apenas os valores que constavam nas reduções Z, confirmado a troca das mercadorias.

Quanto à exigência 3, diz que o autuado não anexou qualquer cupom ao PAF e entende descabido o prazo para apresentação posterior de novos documentos.

## **VOTO**

Cuida o presente Auto de Infração da exigência das três infrações identificadas e relatadas nas linhas precedentes que serão objeto da apreciação a seguir.

Cumpre antes examinar as questões adjetivas arguidas nas razões de defesa.

Argui o sujeito passivo a nulidade do lançamento, por insegurança na determinação das infrações e apuração dos valores. Diz que a descrição das infrações foi feita de forma resumida, não condiz e não se coaduna de forma clara e individualizada com a descrição dos fatos. Diz que foi apresentada de forma genérica e confusa, não se podendo segregar qual fato corresponde às “quatro ocorrências imputadas no AI”. Acusa ainda não ter recebido demonstrações analíticas da apuração, o que ensejou insegurança na determinação das infrações e apuração dos valores, ocasionando, por via conexa, cerceamento do direito de defesa.

Requer que as intimações e notificações do feito sejam encaminhadas aos representantes legais do autuado.

Pede revisão do lançamento de ofício para verificação das “devoluções de vendas”, cujas notas fiscais e comprovantes das devoluções assinados pelos clientes encontram-se à disposição.

Por tudo isso, pede a nulidade do lançamento.

Não observei no procedimento fiscal qualquer elemento que autorize a nulidade do presente Auto de Infração, pois lavrado em obediência às regras do art. 39, RPAF BA, não havendo a alegada impropriedade na sua lavratura ou existência de justa causa por desamparo a direito do contribuinte. As infrações foram descritas de forma correta, e clara é a origem do fato gerador das exigências, com o acostamento dos demonstrativos necessários para o exercício do contraditório e a ampla defesa.

A alegação de que não recebeu demonstrações analíticas da apuração, não se confirma, uma vez constantes dos autos todo o levantamento, provas, demonstrativos analíticos e sintéticos que deram suporte às três infrações, assinado por preposto contábil do autuado, atestando o seu recebimento. Constatou, portanto, a existência dos elementos fundamentais na constituição do presente lançamento tributário; as provas que sustentam a exigência demonstram a motivação da autuação e o pedido não encontra amparo nas hipóteses do art. 18 do RPAF BA.

Indefiro o pedido para revisão do lançamento, pois os elementos constantes nos autos são suficientes para a formação de juízo de valor, nos termos do art. 147, I, RPAF BA., aprovado pelo

Decreto 7.629/99. Ademais, diligência fiscal não se presta a trazer provas ao processo, sequer para suprir a prova mal formulada, incumbência que cabe ao agente fiscal ou ao autuado. A diligência se presta a esclarecer dúvidas presentes no processo. No caso, os comprovantes de devolução das vendas são documentos que se encontram na posse do autuado, em sendo necessário no apoio de suas razões, deveriam ser juntados aos autos.

Por fim, quanto ao pedido para que as intimações sejam encaminhadas para o endereço do advogado cadastrado nos autos, não existe nenhum óbice em observá-lo. Ressalto, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e, em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional - CTN, art. 127, orientando, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do fisco.

Superados os quesitos de ordem preliminar, adentremos na discussão de mérito de cada infração.

Na infração 1, exige o Auditor Fiscal, autor do feito, falta de recolhimento de ICMS, referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor global de R\$ 23.032,93. Na segunda infração, a exigência de recolhimento a menos, decorre do desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado no livro apuração de ICMS, no valor de R\$ 13.353,01.

O sujeito passivo rebate que a exigência não procede, considerando que o “refazimento da conta corrente”, nas duas das infrações, foi realizado sem que houvesse base legal, justificativas e autorização da autoridade superior. Argui que a contabilidade da empresa identificou a falta de lançamento de créditos das notas fiscais de entrada por transferências, o que deu margem à retificação e levantamento dos valores lançados na sua escrita fiscal.

Examinando as peças que compõem a lide, verifico que o Auditor Fiscal elaborou minuciosos demonstrativos de débito, cujas cópias foram entregues ao autuado, relacionando os elementos utilizados na apuração do imposto não recolhido.

A queixa defensiva da alteração de sua conta corrente de ICMS sem base legal e sem autorização superior não se sustenta, tendo em vista que o Auditor Fiscal tem competência para apurar e lançar créditos tributários, conforme regras vinculantes previstas do art. 142, CTN. O que houve, na realidade, foi uma auditoria no pagamento de ICMS a cargo inicial do contribuinte e que será verificado oportunamente pela Fazenda Estadual.

Dessa forma, o autuante elaborou demonstrativo sintético “Auditoria da Conta Corrente”, que acosta aos autos, fls. 149 e 200, para a infração 1, capturando os números da própria escrituração do autuado, a partir da DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS. No mês de Junho 07, por exemplo, a partir dos valores informados na DMA, fl. 50/51, o autuante refez a apuração de ICMS, fls. 166/168, consignando o débito do ICMS (R\$ 13.512,70), crédito de ICMS (R\$ 5.428,57).

Vale observar que o valor do crédito foi constituído pelo valor transferido para comercialização (R\$ 4.806,37) e mais o valor decorrente da devolução de venda de mercadoria (R\$ 622,20), conforme demonstrativos das devoluções (fl. 136), efetivamente registradas nos documentos fiscais. No caso, foi transferido o saldo credor do mês de maio 07 (R\$ 798,59), fl. 165 e apurou-se o valor do ICMS devido R\$ 7.285,54 (R\$ 13.512,70 – R\$ 5.428,57 – R\$ 798,59), fl. 149.

Na infração 2, a exigência é de recolhimento do ICMS efetuado a menos, decorre do desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado no livro apuração de ICMS. Demonstrativos sintéticos foram acostados aos autos, fls. 150, 201, 251 e 301, todos com o visto de recebimento do autuado.

À guisa de exemplo, destacamos o mês de janeiro 07, a partir dos valores informados na DMA, fl. 40/42, o autuante refez a apuração de ICMS, fls. 151/153, consignando o débito do ICMS (R\$ 9.619,92) e o crédito de ICMS (R\$ 8.533,24).

O valor do crédito foi constituído pelo valor transferido para comercialização (R\$ 8.232,85) e mais o valor decorrente da devolução de venda de mercadoria (R\$ 300,39), conforme demonstrativos das devoluções (fl. 136), efetivamente registradas nos documentos fiscais. No caso, apurou-se o valor do ICMS devido R\$ 1.086,68 (R\$ 9.619,92 – R\$ 8.533,25) com a diminuição do valor recolhido, no mês R\$ 913,77 (fl. 26), a exigência mediante o presente lançamento implica R\$ 172,90 (fl. 150).

Vale observar que foi desconsiderado o saldo credor de período anterior, mantido pelo autuado, no valor de R\$ 19.522,19 (fl. 41), porque foram valores retificados apenas na DMA, sem a prévia explicação ao fisco e mesmo após o recolhimento dos impostos devidos.

O autuado alega que possuía créditos, justificados e comprovados consoantes demonstrativos e relatórios anexos e livros fiscais anexos. Argui que a contabilidade deixou de lançar os créditos das entradas por transferências. Ocorre que nenhuma prova foi apresentada, nesse sentido.

Estabelece a legislação que a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua responsabilidade. A escrita fiscal somente será reconstituída quando não forem possíveis lançamentos corretivos e desde que autorizada pela repartição fazendária, que fixará um prazo (art. 319, RICMS BA).

No caso concreto, acertado que o Auditor Fiscal não acatasse a retificação procedida pelo autuado, sem que houvesse autorização para o ato e, mesmo porque, nenhum documento que provasse a existência do saldo credor anterior ao período fiscalizado ou a falta de registro dos créditos das entradas por transferências. A pura e simples retificação na DMA não garante a existência dos créditos.

Os demais períodos exigidos nas infrações 1 e 2 estão devidamente identificados e suportados por farta documentação que o contribuinte, em querendo e possuindo meios de prova em contrário, deveria trazer aos autos, o que não se verificou.

Posto isso, as infrações restam devidamente caracterizadas, respectivamente, nos valores de R\$23.032,93 e R\$ 13.353,01.

Na infração 3, cobra-se omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no valor de R\$319.677,36.

Alega o sujeito passivo que indevidas são as importâncias exigidas, pois as vendas apontadas nos TEFS diários tiveram os cupons fiscais correspondentes emitidos, “de acordo com os documentos que seguem anexos (cupons e TEFS diários)”. Que houve erro operacional e as vendas foram registradas, apenas nas “Reduções Z”, como se fossem em “espécie”.

A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

...

*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

*a) instituições financeiras;*

*b) administradoras de cartões de crédito ou débito;*

Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que a diferença apurada pelo fisco não esteja comprovada e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.

Em primeiro lugar, cabe consignar que nenhum documento, cupom fiscal ou qualquer meio de prova foi anexado aos autos pelo autuado. Verifico, em seguida, que o relatório TEF de operações diárias foi entregue ao autuado, conforme visto de recebimento firmado por preposto do autuado, nas cópias anexadas nos autos, o que lhe permitiria confrontar cada valor informado na planilha da instituição financeira e apresentar os elementos de prova a favor de suas razões, permitindo os esclarecimentos da lide e dando azo à materialidade dos fatos.

Cabe a administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mas a lei não autoriza ao contribuinte eximir-se de sua responsabilidade de trazer aos autos elementos materiais à apreciação objetiva e subjetiva estabelecida na legislação tributária. Compete, portanto, a administração fazendária e ao contribuinte, alegar, mas, sobretudo, produzir provas que criem condições de convicção favoráveis à pretensão.

Em se tratando das presunções, ainda mais, pois ocorre a inversão do ônus da prova. A tributação com base em presunção somente é cabível nos casos expressamente previstos na lei. Ao ser acusado da omissão de receita por ter detectado, por exemplo, diferença entre as vendas informadas e aqueles constantes nos bancos de dados das administradoras de cartões, o contribuinte deverá provar os fatos com repercussão inversa da proposta pelo fisco (presunção relativa), elidindo a presunção fiscal.

Disso, não cuidou diligentemente o autuado. Não trouxe aos autos qualquer prova a favor de sua tese; da existência de vendas tributadas no cupom fiscal, que foram pagas com cartões de crédito e de débitos.

A proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas, orientada pela Instrução Normativa nº 56/07, foi atendida pelo Auditor Fiscal, conforme provam os demonstrativos anexados aos autos, que consignou todas as vendas efetuadas com emissão de notas fiscais e constante da redução Z.

Posto isso, diante da presunção fiscal de que houve saídas sem coberturas, no caso, em razão da constatação de diferença nas vendas através dos cartões de crédito, de débito, caberia ao autuado comprovar inequivocamente o contrário, demonstrando a efetiva emissão dos correspondentes documentos fiscais e, no entanto, não o fez. Correto, pois, o procedimento fiscal e procedente a exigência, no valor de R\$ 319.677,36.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298618.0012/11-3, lavrado contra **RETICÊNCIAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$356.063,30**, acrescido da multa de 50% sobre R\$23.032,93, 60% sobre R\$13.353,01, 70% sobre R\$266.234,43 e 100% sobre o valor de R\$53.442,93, prevista no art. 42, incisos I, “a”, II, “b” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de março de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAUJO - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA