

**A. I. Nº** - 151936.0002/11-9  
**AUTUADO** - DOMINGOS ANTÔNIO DE ARAÚJO MÓVEIS  
**AUTUANTE** - IVONE TOSTA AMORIM  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 28.08.2012

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0212-04/12

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração procedente. b) RECOLHIMENTO A MENOS. Após as correções efetuadas na diligência, o ICMS exigido passa a ser menor que o valor original. Infração parcialmente elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 24/03/2011, exige ICMS no valor total de R\$56.696,05, através das seguintes infrações:

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. Valor Histórico: R\$10.215,52 – Multa de 150%;
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 de alíquota aplicada a menos. Valor Histórico: R\$46.480,53 – Multa de 75%.

O autuado apresenta defesa, fls. 89/102, alega que os autos se encontram materialmente viciados, pela qual pede revisão em face às inúmeras ilegalidades que serão ora aduzidas.

Diz que não foram fornecidos elementos probatórios mínimos, o que viola frontalmente dispositivo do art. 5, inciso LV, da CF/88 (cerceamento do direito de defesa), motivo pelo qual a nulidade do processo há de ser decretada.

Observa que em face ao princípio do formalismo dos atos administrativos, bem como para se garantir o exercício do contraditório e da ampla defesa, há de ser observados alguns elementos sem os quais o processo administrativo deve ser declarado nulo. Com base neste raciocínio, o Decreto Estadual n. 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF) estabelece uma série de requisitos obrigatórios para o Auto de Infração a exemplo do lastro probatório mínimo, da clareza dos demonstrativos, etc., sem os quais, este pode se considerar eivado de nulidade, - art. 18 -, o que acontece no presente lançamento.

Suscita a ausência de elementos probatórios mínimos, tais como a não juntada do relatório circunstanciado TEF. Assim, em face ao princípio da presunção da inocência, consubstanciado na Carta Constitucional, todos, inclusive, os contribuintes, presumem-se inocentes, até prova em contrário. Diga-se isso, inclusive quanto às infrações de caráter tributário, sendo que, a outra não é a determinação encontrada do RPAF – Decreto nº 7.629/99 (art. 41, II).

Salienta que a partir do momento em que o Fisco apontou que houve 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 cartão, o mínimo que a fiscal autuante deveria fazer, era colacionar aos autos e fornecer ao contribuinte o Relatório Diário TEF, para que este pudesse conferir, operação por operação, a

alegada omissão de saída. Contudo se limitou a adunar aos autos o Relatório Mensal de Omissões, o qual não faz menção às operações individualizadas.

Assevera que a Lei de Execução Fiscal (Lei Federal n. 6830/80), bem como o Decreto Estadual nº 7.629/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF), estabeleceram uma série de requisitos obrigatórios para o Auto de Infração e, conseqüentemente, para a CDA, sem os quais, este pode se considerar eivado de nulidade. Reproduziu o art. 39 do RPAF/BA.

Registra novamente que a uma simples análise dos demonstrativos financeiros adunados ao Auto de Infração se percebe que estes foram elaborados de forma confusa e aleatória, de forma que não se consegue, ao exato, identificar a base de cálculo de cada infração, o que impossibilita o contribuinte saber ao exato o que esta sendo tributado, ferindo de morte, também quanto a este ponto, o princípio do contraditório e da ampla defesa.

Afirma que a Fiscal bitributou as mesmas operações, pelo que cobrou, tanto na infração 1, como na infração 2, valores a título de ICMS relativamente ao mesmo período, fazendo incidir ainda multa distinta em cada umas das infrações apontadas. Assim, considerando que o demonstrativo de cálculo se encontra ininteligível, sequer se sabendo ao certo o que compõe a base de cálculo de cada uma das infrações, ou mesmo se ocorreu bitributação, temos por caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, violando, conseqüentemente, mais uma vez o quanto disposto no art. 5º da Constituição Federal.

Conclui que o malfadado Auto de Infração traz de forma incorreta as infrações supostamente cometidas, conforme foi visto, as infrações hão de ser apontadas de forma clara, precisa e sucinta, o que não restou caracterizado no presente caso.

Alega também quanto à ausência de requisito formal – numeração das folhas e rubrica do processo conforme o art. 136 do RPAF/BA, sendo requisito essencial, motivo pelo qual sua nulidade há de ser declarada, sob pena de, como amplamente discutido, restar caracterizado o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, e conseqüentemente, violada a nossa Carta Constitucional.

Passa arguir quanto ao mérito.

Na infração 1, diz que os demonstrativos financeiros foram elaborados de forma confusa e aleatória, de forma que não se consegue, ao exato, identificar a base de cálculo de cada infração, o que impossibilita o contribuinte saber exatamente o que esta sendo tributado.

Aborda que na análise da tabela, fls. 97/98, constante do Auto de Infração com aquelas do próprio relatório de omissão mensal juntado pela Fiscal, nem ao menos em 1 (um) mês há uma perfeita correspondência entre os valores discriminados, não há correlação com os valores constantes do Relatório Mensal de Omissões (TEF), o que impede a defesa do autuado, acarretando conseqüentemente o cerceamento de direito de defesa e conseqüentemente a nulidade.

Defende a inexistência de omissão de saída pois o valor lançado foi muito superior ao valor autuado, sendo que todas as operações foram oportunamente lançadas nos livros fiscais próprios, e o ICMS integralmente pago nos períodos fiscalizados e, com a simples análise da Planilha anexa, verifica que o Total de Vendas (Cartão + Notas Fiscais) foi infinitamente superior àquele valor indicado pela instituição financeira/administradora do cartão e levado em consideração para a lavratura do Auto de Infração.

Observa que as diferenças nos valores (Total de Vendas – Vendas Informadas pelo Cartão), referem-se às vendas realizadas via emissão de Nota Fiscal. Ressaltou que todas elas estão devidamente lançadas e oportunamente registradas, consoante se verifica dos livros de Registro de Saídas também anexos.

Argumenta que não puderam fazer um comparativo Operação/Nota Fiscal, porque a Fiscal não adunou aos autos o Relatório Diário do TEF, o que dificultou sobremaneira a defesa do autuado,

contudo, fácilimo verificar (bastando o mínimo de conhecimento e bom senso) que o total de vendas realizadas, superam em muito o valor apontado no malfadado Auto de Infração.

Por fim, observou que todo o ICMS devido fora oportunamente recolhido aos cofres estaduais, estando o autuado quite com suas obrigações tributárias, nada mais havendo que ser recolhido quanto a esta exação.

Na infração 2, alega a mesma situação da infração anterior – distinção de valores, no qual diz que os demonstrativos elaborados estão confusos, de forma que não coincide com nenhum dos documentos acostados, principalmente com os valores constantes dos Livros de Registros de Saída.

Alega ainda que não se sabe ao certo como a Fiscal chegou a tais valores, já que nenhum documento dos autos fez menção expressa a tais números, ficando, pois, uma penumbra da qual extrai-se que o auto encontra-se completamente incompreensível, pois os números apontados pela Fiscal parecem sair do nada, inexistindo em todo processo administrativo qualquer planilha ou extrato pelo qual possamos extrair tais valores. Assim, em face à confusão processual cometida quando da lavratura do Auto de Infração, sua nulidade se fez premente.

Diz que a única conclusão que chegaram a decifrar no Auto de Infração é que parece estar ocorrendo *bis in idem* (mesmo ente tributando mais de uma vez o mesmo fato gerador) já que o ICMS relativamente aos mesmos períodos, quais sejam: julho a dezembro de 2007 e janeiro a dezembro de 2008, está sendo cobrado duas vezes: uma na infração 1 e uma na infração 2.

Assim, diz que a dupla incidência, tanto do tributo, como da multa aplicada, viola o princípio do *non bis in idem*, mas também aos princípios da dignidade da pessoa humana, da capacidade contributiva, da vedação do confisco e da igualdade, os quais proíbem pretensões tributárias injustas, quer por afetar o mínimo vital dos cidadãos, quer por violar o direito de propriedade ou por produzirem efeitos antiisonômicos.

Requer a nulidade do Auto de Infração.

A fiscal autuante presta informação fiscal, fls. 146/147, informou que a autuação foi desenvolvida com fundamento na Ordem de Serviço - O.S. nº 516985/10 e concluída em 30.03.2011 (fls. 01 a 06). Disse que os demais documentos que serviram de base para a autuação e instruem o PAF se encontram nos documentos de fls. 07 a 85.

Esclarece que o Auto de Infração foi lavrado em razão de: “*ter omitido saídas de mercadorias tributadas, presumida por meio de levantamentos de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou débito, em valores inferiores aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões crédito, cujo valor total apurado, nos exercícios de 2007 e 2008, foi de R\$ 10.215,52 (Infração 01 – código 17.03.02); e ter deixado 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, no valor total de R\$46.480,53 (Infração 02 – código 17.02.01)*”.

Assevera que na infração 1, os valores apurados por exercício se encontram nos documentos de fls. 8 a 19; 44 a 51 e 72 a 78 exercício de 2007 e que na infração 2, estão demonstrados nos documentos de fls. 20 a 43; 53 a 70 e 79 a 85 (exercício de 2008).

Anexa Relatório TEF, 2007 e 2008, que o sujeito passivo recebeu, consoante recibo de fls. 153-A, 154, com a consequente reabertura do prazo de defesa.

Nas fls. 156/167, o autuado se manifesta e argui os mesmos argumentos da defesa inicial, o que pode pela peça manifestativa que é cópia da peça impugnativa, não se informando nenhum argumento novo.

Em nova informação fiscal, fls. 173/174, a autuante ressalta que a fiscalização realizada originou a lavratura do Auto de Infração em epígrafe, sendo respaldada nas normas tributárias pertinentes,

estando assim, acobertada de legalidade prevista no nosso ordenamento jurídico, inclusive, na Constituição Federal, CTN, RICMS/BA e Legislação do Regime Simplificado Nacional – SIMPLES NACIONAL, no qual o fisco jamais infringiu quaisquer princípios administrativos ou jurídicos, como disparou o autuado em sua defesa.

Reforça que o Auto de Infração foi lavrado com base nas informações prestadas pelo autuado, ou seja, redução Z da ECF, valores constantes das notas fiscais de saídas (fls. 44 a 70).

Salienta que os valores informados pelo contribuinte são inseridos no Relatório de Omissão Mensal Cartão (TEF), onde é feito o cruzamento dos valores, como também a verificação dos registros do contribuinte para constatar se o mesmo, para cada operação efetuada, estava emitindo um documento fiscal do valor igual ao recebido a crédito ou débito das operadoras de cartões de crédito.

Quanto à alegação de bitributação, lembra a observância do conteúdo da Resolução nº 30/2008 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) que especifica os valores da multa, de forma que o quantum aplicado a título de penalidade encontre respaldo normativo, não havendo, portanto, que se falar em bitributação. Reproduziu a Redação da Resolução nº 30/2008, art. 16, incisos I e II.

No que tange ao argumento acerca da base de cálculo, informa que, quando da lavratura do Auto de Infração os lançamentos são feitos pelo valor do ICMS, cujo programa alusivo ao sistema faz a conversão dos dados e indica a base de cálculo respectiva. Por fim, mantém na integralidade o Auto de Infração.

Na fl. 179, o então relator solicitou diligência para que o autuante esclarecesse as divergências apontadas em relação à alíquota e valor do imposto indicado nos demonstrativos e no auto de infração. Também que refizesse os demonstrativos originais, com a consequente abertura de prazo de defesa.

Em cumprimento à diligência, o autuante informa, fl. 182 que foram feitos novos demonstrativos com indicação da alíquota e valores do imposto coincidentes com o demonstrativo do débito, (fls. 73, 74, 81 e 183). A infração 01 passa a ser no valor de R\$ 10.826,45 e a infração 02 no valor de R\$ 40.845,05.

Após a conclusão da diligência, o autuado se manifestou, fls. 193/203, trazendo os mesmos argumentos das defesas anteriores, alegando a sua contrariedade, dizendo que a autuante se limitou somente em alterar as alíquotas do Auto de Infração anterior, mantendo incólume os valores da base de cálculo original, os quais não se sabem como a Nobre Fiscal chegou àqueles valores.

Na nova informação fiscal, fls. 209/210, o autuante informa que a exigência tributária se refere a falta de recolhimento ou recolhimento a menos do ICMS, nos prazos regulamentares nas operações de vendas de cartões de crédito e débito, em valores informados pelas administradoras.

Sustenta novamente que o lançamento foi efetuado com base nas informações prestadas pelo autuado, ou seja, redução Z da ECF e nos valores constantes das notas fiscais de saídas emitidas pelo próprio autuado, fls. 44 a 70, cuja metodologia aplicada foi o confronto entre as informações prestadas no Relatório TEF e o cruzamento dos valores constantes dos registros efetuados. Desta forma foi encontrada a omissão de saídas.

Salienta que a matéria, ora discutida, já foi objeto de apreciação pela defesa, e devidamente ponderada, cujos valores constam da informação fiscal, fls. 146 e 147, discriminados da seguinte maneira: Infração 1 – novo valor apurado é de R\$10.826,45, valor este maior do que a imputação e, Infração 2 – o valor foi retificado passando a ser de R\$40.845,05. Assim, o valor total do Auto de Infração passou a ser R\$51.671,50.

Afirma que não resta dúvida, vício ou equívoco na lavratura do Auto de Infração.

Pede pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Saliento que não cabe a esta JJF apreciar questões de inconstitucionalidade de lei ou de atos normativos, a teor da disciplina do art. 167, I do RPAF/99.

Constato que o Auto de Infração atende a todas as formalidades para a sua validade, obedecidos os requisitos constantes no art. 39 do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), inclusive quanto ao recebimento do Relatório Diário de Operações TEF, que se encontra na fl. 150 do PAF; consoante recibo firmado pelo autuado, (fls. 150/153A).

No mérito, trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS de empresa inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, em decorrência da constatação de duas infrações, a primeira, em razão de omissão de saídas de mercadorias, detectada por meio de levantamento das vendas com pagamento em cartão de crédito/débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02; a segunda por ter recolhido a menos ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota a menor, tudo conforme demonstrativos de fls. 72 a 85 e Extrato do Simples Nacional, fls. 08 a 43.

A opção pelo Simples Nacional por parte do contribuinte implica na aceitação de um Regime Especial Unificado de Arrecadação, conforme previsto nos artigos 12 e 13 da Lei Complementar nº 123/06, cuja forma de arrecadação é a prevista no seu art. 18 e §§, na qual o pressuposto básico é a “receita bruta”, quer para determinação da alíquota aplicável, como para a determinação da base de cálculo. Assim sendo, o valor do imposto calculado pelo Simples Nacional não perquire cada saída específica, mas um montante que servirá para o cálculo dos diversos tributos e contribuições envolvidos.

Na primeira infração, por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabe ao sujeito passivo provar a sua improcedência, conforme determina o dispositivo legal citado, no caso com a demonstração de que ofereceu à tributação os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito, a exemplo de Redução “Z” ou notas/cupons fiscais que contenham identidades entre os valores e datas informadas no Relatório Diário de Operações TEF. Nesta hipótese restaria comprovada a tributação dos valores apontados nesta infração, o que não ocorreu em sua inteireza.

Ademais, ressalto que o descumprimento da obrigação acessória implica em descumprimento de obrigação principal, visto que o art. 113, §3º do CTN assevera que: *“A obrigação acessória, pelo simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”*.

O autuante, na informação fiscal, destacou que o Auto de Infração foi lavrado com base nas informações prestadas pelo autuado, ou seja, redução Z da ECF e a tais valores aqueles constantes das notas fiscais de saídas (fls. 44 a 70). Assim, os valores informados pelo contribuinte são inseridos no Relatório de Omissão Mensal Cartão (TEF), onde é feito o cruzamento dos valores, bem como a verificação dos registros do contribuinte para constatar se o mesmo, para cada operação efetuada, estava emitindo um documento fiscal do mesmo valor recebido a crédito ou débito das operadoras de cartões de crédito.

Quanto à alegação de bitributação, a Resolução nº 30/2008 do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) especifica os valores da multa, de forma que o quantum aplicado a título de penalidade encontre respaldo normativo, não havendo, portanto, que se falar em bitributação, consoante art. 16, incisos I e II.

Não obstante esse relato do autuante, o PAF foi convertido em diligência para dirimir as dúvidas acerca da alíquota e do valor do imposto indicado nos demonstrativos e no Auto de Infração,

sendo que o autuante ao refazer os demonstrativos, encontrou valores maiores de ICMS, a partir do mês de janeiro até novembro/2008. Diante deste fato a infração limita-se ao valor originariamente exigido, e não ao valor retificado, esse da ordem de R\$ 10.826,45, consoante o demonstrativo de fl. 183. As diferenças mensais devem ser exigidas em nova ação fiscal, pelo que fica representado à autoridade fiscal, para renová-la. Portanto a infração fica mantida no valor de R\$ 10.215,52.

Em relação ao argumento de ser abusiva a cobrança da multa de 150%, os percentuais da exigência fiscal estão respaldados em lei estadual e federal pertinentes ao SIMPLES NACIONAL.

Infração procedente.

Quanto à segunda infração, esta decorreu da inclusão das receitas omitidas, detectadas na infração 01, em razão do somatório dos documentos fiscais emitidos pela empresa, acrescidos dos valores omitidos, apurados por meio dos cartões de crédito/débito, detectando-se novas faixas de Receita Bruta Acumulada e percentuais incidentes sobre a Receita Mensal, apurando o ICMS devido e comparando ao recolhido, ocorrido através do DASN, conforme demonstrado, cujas diferenças mensais a recolher foram segregadas em omissão de saídas através de cartão de crédito, multa de 150%, e de recolhimento a menos, com multa de 75%, consoante demonstrado.

Contudo, o autuante ao refazer os demonstrativos de débito, decorrente do pedido de diligência, encontrou novos valores, o que diminui o valor do crédito tributário exigido na infração 02 para R\$ 40.845,05, no que concordo.

Infração procedente em parte.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **151936.0002/11-9**, lavrado contra **DOMINGOS ANTÔNIO DE ARAÚJO MÓVEIS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$51.060,57**, acrescido das multas de 150% sobre R\$10.215,52 e 75% sobre R\$40.845,05, previstas no art. 35, da LC nº 123/06, art. 44, I e §1º, da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR