

PROCESSO - A. I. N° 225075.0005/11-4
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRENTE - JOSÉ CARLOS DIAS DA SILVA (CASA DOS COLCHÕES)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0271-04/12
ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA
INTERNET - 04.07.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0244-13/13

EMENTA: ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTO (SIMPLES NACIONAL). 1. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. **a)** DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. O autuante afirma que a redução Z do equipamento ECF não consta nenhuma venda por meio de cartão e o impugnante, embora tenha tido acesso ao relatório TEF, não logrou trazer uma única nota ou cupom fiscal que pudesse ser associada às vendas em cartões de débito/crédito. As alterações procedidas pelo autuante na infração 1, deve-se tão-somente à alteração da alíquota aplicada. Infração elidida parcialmente. **b)** FALTA DE REGISTRO DE MERCADORIAS TRIBUTADAS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. A infração 2, decorrente da presunção de omissão de saída, por meio de apuração da falta de registradas notas fiscais de entrada, teve as alterações aceitas a partir das provas trazidas ao processo pelo impugnante, restando o valor não elidido pela falta de comprovação do registro das demais notas. Infração elidida parcialmente. 2. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Decorrente da alteração da alíquota em virtude das omissões de receita e de registro de notas fiscais de entrada, também foi corrigida pelo autuante, conforme demonstrativos anexos. Infração elidida parcialmente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente do Recurso de Ofício interposto pela 4ª. JJF, tendo em vista a desoneração do sujeito passivo, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/2011.

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2011, lançou ICMS no valor de R\$66.688,67, em razão do cometimento das seguintes 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, nos meses de janeiro de 2009 a janeiro de 2010, e de julho a novembro de 2010, sendo lançado o imposto de R\$1.653,71, acrescido de multa de 150%.

INFRAÇÃO 2. Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração através das notas fiscais de entrada, confrontado com a escrituração do livro Registro de Entrada. Foi lançado imposto no valor de R\$58.767,83 nos meses de janeiro a maio/2009, julho/2009, de setembro a dezembro de 2009, e de janeiro a dezembro de 2010, acrescido de multa de 150%.

INFRAÇÃO 3. 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, com lançamento de R\$6.267,13, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho, e de setembro a dezembro/2009, e janeiro, fevereiro, abril e de maio a dezembro de 2010, acrescido de multa de 75%.

Em seu relato, a i. 4^a. JJF descreve que embora o lançamento fora lavrado com defeitos, o autuante reconheceu a procedência parcial da impugnação. Através de diligência, comprova a devolução dos documentos fiscais ao impugnante, com a entrega dos relatórios TEF, restando comprovado que foi oferecida a mais ampla defesa, para que o contribuinte pudesse exercitar o seu direito de contestação do lançamento. Dessa forma considera o presente processo livre de vícios formais, e apto ao julgamento.

E assim se pronuncia a respeito da lide “*A impugnação do Auto de Infração se baseou em erros do procedimento, ao não considerar o lançamento de diversas notas fiscais de entrada, o que alterou completamente a alíquota, e consequentemente o valor do recolhimento do ICMS devido pelo regime especial do SIMPLES NACIONAL, assim como a presunção da omissão de saída pela falta de registro de entrada de mercadorias. Quanto aos valores divergentes em relação às vendas efetuadas por cartão de débito/crédito, o impugnante sustenta que o montante da venda mensal e anual é superior ao declarado pelas administradoras de cartões e que os clientes às vezes pagam parcialmente com cartão e parcialmente à vista.*

O fato de que as suas vendas declaradas ficam em patamares superiores àquelas efetuadas por meio de cartão de débito/crédito não tem o condão de elidir o lançamento fiscal, pois a partir do relatório TEF, o impugnante tem a possibilidade de efetuar o batimento dos valores deste relatório como os cupons fiscais de venda, e comprovar que os valores de venda fornecidos no relatório têm consistência com os cupons fiscais emitidos na respectiva data. É natural que o total de vendas declaradas pelo impugnante seja maior do que as vendas declaradas por cartão débito/crédito, uma vez que parte das vendas são recebidas por outros meios de pagamento(dinheiro ou cheque). O autuante afirma que a redução Z do equipamento ECF não consta nenhuma venda por meio de cartão e o impugnante, embute tenha tido acesso ao relatório TEF, não logrou trazer uma única nota ou cupom fiscal que pudesse ser associada às vendas em cartões de débito/crédito.

As alterações procedidas pelo autuante na infração 1, deve-se tão-somente à alteração da alíquota aplicada, decorrente de erro reconhecido pelo autuante, ao confirmar registro de parte das notas fiscais que foram inicialmente consideradas como não registradas, na infração 3, o que repercutiu na receita total.

No entanto, devo ponderar que o autuante ao lançar imposto sobre duas presunções de saída de mercadoria tributada (infrações 1 e 2), tanto por venda com pagamento em cartão de crédito, como por meio das notas fiscais de entrada de mercadorias não escrituradas, e em se tratando de operações dentro de um mesmo exercício, as mercadorias que não foram registradas nas entradas podem ser as mesmas que foram vendidas em cartão de crédito sem a contabilização, ocorrendo tributação “bis in idem”, ou seja, ocorrência da tributação dupla sobre a ocorrência do mesmo fato gerador. A Portaria nº 445/98 estabelece o critério da cobrança sobre o maior valor apurado quando ocorre tanto a omissão de entradas como a omissão de saídas no levantamento quantitativo de estoque, exatamente por esta razão, ou seja, tratando-se de presunção de omissão de saídas de mercadorias dentro do mesmo exercício e simultaneamente sobre diferenças apuradas pelas entradas assim como nas saídas, deve-se lançar o imposto

sobre a maior diferença apurada e não sobre as duas diferenças. Em resumo, neste caso subsiste parcialmente a infração 1 quanto ao exercício de 2009, pelo maior valor, e a parcialmente infração 2 quanto ao exercício de 2010, também pelo maior valor.

Assim, com base nas alterações feitas pelo autor, o lançamento da infração 01 ficou com os valores de R\$1.119,34 e R\$144,33 no exercício de 2009 e o lançamento da infração 2 ficou com os valores de R\$538,16 e R\$5.314,78 conforme se verifica às fls. 84 e 235. Segregando-se os lançamentos, não pelo tipo de infração, mas pela ocorrência de ambas dentro de cada exercício, ou seja, os valores encontrados nas duas presunções, tem-se em 2009 o valor de R\$1.119,34 por presunção devido à omissão das vendas por meio de cartão de crédito e R\$538,16 devido pela presunção de omissão de saída decorrente da falta de registro de notas fiscais de entrada. Adotando-se o critério da maior omissão, excluo do processo, o lançamento de R\$538,16 na infração 1, restando apenas o valor de R\$1.119,34 conforme planilha transcrita abaixo.

<i>Exercício 2009 - Infração 1</i>	
<i>mês</i>	<i>valor</i>
1	223,44
2	119,34
3	0
4	59,35
5	244,27
6	0
7	5,88
8	86,83
9	0
10	61,89
11	156,77
12	161,57
Total	1.119,34

Infração parcialmente procedente no valor de R\$1.119,34.

A infração 2, decorrente da presunção de omissão de saída, por meio de apuração da falta de registro das notas fiscais de entrada, teve as alterações aceitas a partir das provas trazidas ao processo pelo impugnante, restando o valor não elidido pela falta de comprovação do registro das demais notas. O impugnante teve acesso ao relatório onde consta o relatório final das notas fiscais não registradas e sendo notas fiscais eletrônicas acessíveis no portal eletrônico, não justifica a entrega física, sendo o valor lançado inicialmente corrigido conforme tabela abaixo. Pelas mesmas razões da infração 1, não podendo subsistir duplo lançamento sobre mesmo fato gerador dentro de um mesmo exercício, fica excluído desta infração o menor valor apurado no exercício de 2010 (R\$144,33) pelas omissões decorrentes das saídas omitidas por vendas de cartão de crédito referente ao exercício de 2010, restando o valor de R\$5.314,78 pela presunção de omissão de saída pela falta de registro das notas fiscais de entrada, conforme planilha abaixo:

<i>Exercício 2010 - Infração 2</i>	
<i>mês</i>	<i>valor</i>
1	43,11
2	40,92
3	0,00
4	10,58
5	0,00
6	0,00
7	0,00
8	0,00
9	91,74
10	622,39
11	4.245,14
12	260,90
Total	5.314,78

Infração mantida parcialmente em R\$5.314,78

A infração 3, decorrente da alteração da alíquota em virtude das omissões de receita e de registro de notas fiscais de entrada, também foi corrigida pelo autuante, conforme demonstrativos anexos, fl. 85, a partir da comprovação das notas fiscais que foram registradas pelo impugnante, ficando procedente em parte conforme demonstrativo abaixo.

Exercício 2009 - Infração 3	
mês	valor
1	29,50
2	49,26
3	0,00
4	0,01
5	0,01
6	0,00
7	0,00
8	0,00
9	0,00
10	0,00
11	0,00
12	0,00
Total	78,78

Exercício 2010 - Infração 3	
mês	valor
1	0,12
2	52,92
3	0,00
4	0,00
5	0,00
6	0,00
7	0,00
8	0,00
9	0,00
10	22,88
11	67,17
12	87,51
Total	230,60

Mantida a infração parcialmente no valor de R\$309,38.

Emite julgamento pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

VOTO

O presente Recurso de Ofício foi instaurado pela 4ª. JJF, considerando a desoneração do sujeito passivo, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/2011.

A infração 1 relaciona-se à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas com base em vendas realizadas com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição administradora desses cartões, nos meses de janeiro de 2009 a janeiro de 2010, e de julho a novembro de 2010. Foi lançado o imposto de R\$1.653,71, acrescido de multa de 150%.

A infração 2 também trata da presunção de omissão de saídas, conforme apuração através das notas fiscais de entrada, confrontadas com a escrituração do livro Registro de Entrada. Foi lançado imposto no valor de R\$58.767,83 nos meses de janeiro a maio/2009, julho/2009, de setembro a dezembro de 2009, e de janeiro a dezembro de 2010, acrescido de multa de 150%.

E a infração 3 acusa a falta de recolhimento dos valores referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte – SIMPLES nacional, correspondente à parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e ou alíquota aplicada a menor, com lançamento de R\$6.267,13, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, julho, e de setembro a dezembro/2009, e janeiro, fevereiro, abril e de maio a dezembro de 2010, acrescido de multa de 75%.

Na defesa, às fls. 70/76, aduz o recorrente quanto à infração 1, que todas as vendas foram realizadas com a emissão de notas fiscais, cujo montante de vendas mensal e anual é superior à venda de cartões de crédito, relevando que muitos clientes só informam que o pagamento será a cartão após já ter emitido o cupom fiscal e situações nas quais o cliente aceita pagar parte da compra à vista e outra parte no cartão de crédito, não cabendo alegar a omissão de saídas, e que o CONSEF tem julgado improcedentes autos de infração em decorrência das operações com cartões de crédito como os vistos na presente situação.

Com referência à infração 2, sustenta que as notas fiscais apontadas pelo notificante estão registradas no livro registro de entradas de mercadoria, como se pode testar, pois os livros ainda continuavam em poder do fisco, inibindo a defesa do contribuinte, e enumera as notas fiscais que foram escrituradas mas não consideradas no seus lançamentos pelo autuante.

E à infração 3, o erro foi provocado por conta do fisco não ter considerado as notas fiscais que foram escrituradas, e que se tais notas fossem inseridas no faturamento, restabeleceria a sua faixa de cálculo de contribuições apuradas pelo SIMPLES NACIONAL.

Frente à insistência do recorrente, de que algumas notas fiscais não foram lançadas, a exemplo das Notas Fiscais nºs 15268 e 15270, e que outras estariam na mesma situação, e ainda pelo fato de cerceamento da defesa à vista dos documentos estarem em mãos da fiscalização, e a alusão pela improcedência da infração, resta visto às fls. 215/216, que em pauta suplementar a 5ª. JJF decidiu enviar o processo em diligência à INFRAZ de origem para que o autuante juntasse ao PAF o relatório TEF com as vendas de cartão de débito/crédito, e fornecesse cópias deste relatório ao impugnante, assim como procedesse à devolução dos documentos fiscais em posse do fisco, reabrindo prazo de defesa, tendo à fl. 219 a informação do autuante do cumprimento do solicitado na diligência, constando intimação, e comprovante da entrega de documentos, e reabertura de defesa à fl. 221.

Informação fiscal à fl. 235, após considerações de enganos havidos no sistema, demonstra que após novos batimentos o valor dos créditos da sujeição passiva acusada na infração 1, foram alterados, conforme tabela analítica relativa ao ano de 2010, diminuindo para R\$144,33.

De igual sorte, às fls. 236 demonstra-se em tabela analítica relativa ao ano de 2010, a diminuição de valor para R\$5.314,79, relativo a infração 2;

E para a infração 3, permaneceu o mesmo valor indicado à fl. 85 do PAF, quando da Informação fiscal anterior, no valor de R\$230,61.

A estas infrações que relativas ao ano de 2010 totalizaram R\$5.689,73, adicionados dos lançamentos referentes a 2009 (infração 1 = R\$1.119,34; infração 2 = R\$538,16; infração 3 = R\$78,78, somando R\$1.736,28), a nível das reconsiderações do agente autuante, perfizeram R\$7.426,01.

A derradeira Informação fiscal, cotejada com o Julgamento da 4ª. JJF, resumiu-se em:

INFRAÇÕES	EX 2009	EX 2010	SOMA	JJF	DIVERGÊNCIA
1	1.119,34	144,33	1.263,67	1.119,34	144,33
2	538,16	5.314,79	5.852,95	5.314,78	538,17
3	78,78	230,61	309,39	309,38	-0-
SOMAS.....	1.736,28.....	5.689,73.....	7.426,01.....	6.743,50.....	682,50

A partir das alterações feitas pelo agente autuante, o lançamento da infração 1 ficou com os valores de R\$1.119,34 e R\$144,33 nos exercícios fiscalizados e o lançamento da infração 2 ficou com os valores de R\$538,16 e R\$5.314,78 conforme se verifica às fls. 84 e 235. Segregaram-se os lançamentos, pela dupla ocorrência de ambos dentro de cada exercício, ou seja, os valores encontrados nas duas presunções, tem-se em 2009 o valor de R\$1.119,34 por presunção devido à omissão das vendas por meio de cartão de crédito e R\$538,16 pela presunção de omissão de saída decorrente da falta de registro de notas fiscais de entrada. De conformidade ao art. 60, § 1º do RICMS/BA, o critério da cobrança sobre o maior valor apurado, quando ocorre tanto a omissão de entradas como a omissão de saídas no levantamento quantitativo fiscal, ou seja, tratando-se de presunção de omissão de saídas de mercadorias dentro do mesmo exercício e simultaneamente sobre diferenças apuradas pelas entradas assim como nas saídas, deve-se lançar o imposto sobre a maior diferença apurada e não sobre as duas diferenças. Adotando-se o critério de manter a maior omissão, acompanhando a exclusão do processo, do lançamento de R\$538,16 na infração 2, e na infração 1, restando o valor de R\$1.119,34.

Pelas mesmas razões vistas na infração 1, não deve subsistir duplo lançamento sobre mesmo fato gerador dentro de um mesmo exercício, fica mantida nesta infração a maior omissão, resultando a exclusão do menor valor apurado no exercício de 2010 (R\$144,33) pelas omissões decorrentes das saídas omitidas por vendas de cartão de crédito referente ao exercício de 2010, restando o valor de R\$5.314,78 pela presunção de omissão de saída pela falta de registro das notas fiscais de entradas.

Para a infração 3,adoto o julgamento da i. JJF pela manutenção da mesma em R\$309,38.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Oficio instaurado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Oficio apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 225075.0005/11-4, lavrado contra **JOSÉ CARLOS DIAS DA SILVA (CASA DOS COLCHÕES)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento no valor total de **R\$6.743,50**, acrescido das multas de 150% sobre R\$6.434,12 e 75% sobre R\$309,38, previstas nos arts. 35 da LC 123/06 e 44, I, §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, 10 de junho de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGF/PROFIS