

**PROCESSO** - A. I. Nº 094858.0006/12-5  
**RECORRENTE** - AMBIENTE MÓVEIS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão JJF nº 0214-03/13  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 26.12.2013

### 3<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0498-13/13

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração referente à exigência de R\$15.309,75 de ICMS, acrescido da multa de 70%, em decorrência da 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 informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a junho de 2007.

Em primeira instância, foi rejeitada a preliminar de nulidade em razão do seguinte:

*Incialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.*

*O defensor alegou insegurança na determinação da infração e apuração dos valores, além de cerceamento do direito de defesa, afirmando que o roteiro de auditoria utilizado não encontra amparo na Lei 7.014/96. Ressalta que o demonstrativo sintético à fl. 06 demonstra que não foi aplicado o método comparativo previsto na mencionada lei. Disse que é imprescindível a obtenção dos valores das operações declaradas pelo Contribuinte para fins de confronto com aqueles fornecidos pelas administradoras de cartões.*

No mérito, reduziu parcialmente a imputação diante do seguinte:

*Na informação fiscal o autuante esclareceu que intimou o autuado e seus sócios via Correios com “AR”, já que o cadastro da SEFAZ indica a situação de contribuinte inapto. Não foi atendida a intimação, sendo publicado edital de intimação do Diário Oficial do Estado em 25/07/2012, conforme fl. 21, e a fiscalização não foi atendida, mais uma vez. Após a lavratura do Auto de Infração e apresentação da defesa, o autuante informa que intimou novamente o autuado, conforme fl. 66, e mais uma vez não houve atendimento à intimação.*

*Considerando a falta de apresentação pelo autuado da comprovação de que houve emissão de documentos fiscais em relação às vendas efetuadas com cartão de débito (sic) ou de crédito, o autuante informou que obteve cópias de notas fiscais no PAF relativo ao Auto de Infração de nº 299167.1072/08-2, lavrado em 07/10/2008 julgado nulo. Juntou aos autos, na ordem crescente de datas e numeração, cópias de todas as Notas Fiscais anexadas naquele Auto de Infração, conforme documentos de fls. 102 a 518 e, com base nestas notas fiscais fez o “batimento” para localizar as notas fiscais que coincidem em data e valor com os correspondentes boletos de vendas encaminhados pelas administradoras de cartões, no relatório TEF (fls. 67 a 99 do PAF).*

Foram elaboradas novas planilhas e apurado o débito mensal às fls. 100/101, esclarecendo que apenas as notas fiscais que tiveram correspondência em datas e valores com os boletos de vendas foram consideradas.

Observo que de acordo com a nova planilha elaborada pelo autuante, está comprovada a correção do levantamento fiscal ao comparar as vendas efetuadas pelo autuado com pagamento efetuado em cartão de crédito ou de débito e as correspondentes notas fiscais, tomando como referências as datas e valores. Como o defensor não apresentou outros documentos fiscais, apesar de intimado após a apresentação da defesa, não acato as alegações defensivas, não cabendo a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do RPAF/BA.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Ainda em preliminar, o defensor suscita a decadência dos fatos geradores que teriam ocorrido até o dia 09/10/2007, alegando que o CONSEF deveria atentar para a Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal nº 08, e que o Egrégio Tribunal de Justiça do Estado da Bahia proferiu Decisão acolhendo a referida tese, tendo tal Decisão sido homologada pelo STJ.

De acordo com a Súmula Vinculante nº 8, "São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212 /91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário". A mencionada Súmula apresenta o entendimento de que os dispositivos que tratam dos prazos de prescrição e decadência em matéria tributária são inconstitucionais, e esse posicionamento determina que a Fazenda Pública não pode exigir as contribuições sociais com o aproveitamento dos prazos de 10 anos previstos nos dispositivos declarados inconstitucionais. Neste caso, entendo que não se aplica à legislação do ICMS no Estado da Bahia.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. § 4º do art. 150 do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

**Art. 150** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...  
**§ 4º** Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

**Art. 28.** Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.

**§ 1º** Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

**Art. 107-B.** O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

**§ 5º** Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2007 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2012. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 10/09/2012, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa, não se aplicando a legislação citada pelo defensor.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por omissão de saída de mercadoria tributável, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

*Observo que sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, e foi fornecido ao deficiente o Relatório Diário Operações TEF, conforme recibo à fl. 315 do PAF.*

*O deficiente alegou que de acordo com as DMAs de fls. 22 a 28 do PAF, se deduzidos os montantes ali apresentados, não existe qualquer diferença a ser erigida ao condão de “fato gerador presumido”, ou seja, se as quantias declaradas nas DMAs forem deduzidas, não existe débito a ser cobrado.*

*Na DMA são informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas no período, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços prestados, devendo constituir-se em um resumo exato dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS. Neste caso, as DMAs citadas pelo deficiente não comprovam as operações realizadas com pagamento efetuado por meio de cartão de crédito ou de débito.*

*Se o entendimento do autuado é de que o volume das vendas no período fiscalizado foi superior ao montante das vendas com cartões, tal entendimento não pode ser acatado, tendo em vista que não se trata de comparar todas as vendas efetuadas com o montante das operações realizadas com cartões de crédito/débito, e sim o confronto entre os valores de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

*Na demonstrativo à fl. 06 não consta qualquer valor nas colunas destinadas às notas fiscais emitidas e redução “z”, o que motivou a alegação defensiva de que tal levantamento fiscal demonstra que não foi aplicado o método comparativo previsto na Lei 7014/96. Entretanto, na informação fiscal o autuante esclareceu e está comprovado nos autos que obteve cópias de notas fiscais no PAF relativo ao Auto de Infração de nº 299167.1072/08-2, lavrado em 07/10/2008 julgado nulo. Juntou aos autos, na ordem crescente de datas e numeração, cópias de todas as Notas Fiscais anexadas naquele Auto de Infração, conforme documentos de fls. 102 a 518 e, com base nestas notas fiscais efetuou “batimento” para localizar as notas fiscais que coincidem em data e valor com os correspondentes boletos de vendas encaminhados pelas administradoras de cartões, no relatório TEF, para o sistema da SEFAZ, conforme fls. 67 a 99 do PAF. Foram elaboradas planilhas de apuração mensal, conforme fls. 100/101, onde apenas as notas fiscais que tiveram correspondência em datas e valores com os boletos de vendas foram consideradas. Com base nessa nova planilha, o débito apurado ficou reduzido para R\$14.766,26.*

*Vale salientar que após a revisão efetuada pelo autuante, na manifestação apresentada, embora o deficiente não tenha acatado os novos cálculos, não comprovou existir qualquer documento fiscal não considerado pelo autuante, nos termos do art. 123 do RPAF/BA.*

*Sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96, e foi encaminhado ao deficiente o Relatório Diário Operações TEF, conforme intimação à fl. 37 do PAF.*

*Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso o impugnante poderia apresentar provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento. Assim, concluo que ficou parcialmente comprovada a infração apontada após a revisão efetuada pelo autuante.*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Ratifica a preliminar de nulidade da autuação, por insegurança na determinação da infração e apuração dos valores, bem como por cerceamento de defesa, pois entende que o roteiro de auditoria utilizado não encontra amparo no art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96 e o demonstrativo sintético de fl. 06 demonstra que não teve lugar o método comparativo previsto na citada lei.

Entende ser imprescindível a obtenção dos valores das operações declaradas pelo contribuinte, para fins de confronto com aqueles fornecidos pelas administradoras de cartão. E como a fiscalização não obteve do contribuinte os valores das vendas por ele declaradas, não deve ser utilizado o meio comparativo previsto em lei. Entende que deveria ser adotado outro roteiro de auditoria.

Cita Decisão do CONSEF, acórdão CJF 0420-12/11.

Argui decadência dos fatos geradores ocorridos até 09/10/2007, pois foi intimado em 09/10/2012. Cita jurisprudência dos Tribunais Superiores.

No mérito, alega que declarou vendas ao Fisco no período fiscalizado, em valores superiores àqueles adotados como base de cálculo, conforme comprovam as DMAs de fls. 22 a 28.

Cita acórdão JJF 0082-02/12 e entende que os valores da DMAs servem de base comparativa. Entende que se as quantias declaradas nas DMAs forem deduzidas, não existe débito a ser cobrado.

Argumenta que a autuação, com base em declarações unilaterais de instituições financeiras, que não se fizeram acompanhar dos comprovantes pertinentes, afrontam o sigilo fiscal do contribuinte, violado sem a devida autorização judicial.

O Parecer da PGE foi dispensado.

## VOTO

No pertinente à preliminar de nulidade há de se notar que a infração descrita no Auto de Infração (“*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 informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito*”) está clara e não há qualquer dúvida quanto à infração, o infrator, a base de cálculo e a alíquota aplicada.

Frise-se, ainda, que as alegações de equívoco no roteiro de auditoria se confundem com o mérito da questão, e não tem qualquer relação com cerceamento do direito de defesa.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto à decadência, observe-se que, segundo o entendimento pacificado no STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 973733/SC, deve ser aplicado o art. 150, §4º, do CTN aos casos em que há recolhimento antecipado do imposto sujeito ao lançamento por homologação:

### PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

*ARTIGO 543-C. DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, E 173, DO CTN. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo inocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).*

[...]

*3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro”, 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs.. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs.. 183/199).*

[...]

*(REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009)*

No caso em análise está se exigindo o ICMS em razão da omissão de saídas, logo, não é caso de recolhimento a menor. Resta claro, portanto, que não há que se falar em pagamento antecipado.

Note-se, ainda, que o entendimento majoritário deste Egrégio CONSEF, ao qual não me alio, é o de que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte, conforme previsão do art. 107-B, do COTEB.

Destarte, não acolho a decadência.

Quanto ao roteiro de auditoria, observo que o autuante realizou o comparativo entre as informações obtidas perante as Administradoras de Cartão de Crédito e Débito e comparou com as reduções Z dos emissores de cupons fiscais. Não é cabível a alegação recursal de que deveria ser apurado os valores constantes nas DMAs. Neste sentido, o acórdão CJF 0420-12/11, citado pelo próprio Recorrente;

**ACORDÃO CJF Nº 0420-12/11**

**EMENTA: ICMS. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. INOBSEERVÂNCIA 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. Infração nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime. (grifamos)**

Note-se que as vendas declaradas pelo contribuinte que devem ser cotejadas com as informações das Administradoras de Cartão de Crédito e Débito são apenas as vendas informadas na redução Z dos emissores de cupons fiscais (ECF), pois, as vendas cujos pagamentos são recebidos em cartão constam na redução Z, enquanto que a DMA contém todas as vendas realizadas pelo contribuinte, recebidas em cartão, cheque, dinheiro etc..

Assim, não há que se falar em irregularidade no roteiro de auditoria. As informações obtidas perante às Administradoras de Cartões também são fornecidas por estas ao contribuinte, assim, caberia a ele comprovar que as vendas ali informadas e não constantes na redução Z foram oferecidas à tributação, o que o Recorrente não fez.

Quanto ao sigilo bancário, noto que é uma questão que aguarda definição do STF, logo, não cabe a este Órgão Julgador Administrativo deixar de aplicar uma lei em vigor em razão de suposta inconstitucionalidade que nem mesmo foi reconhecida pela Suprema Corte.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **094858.0006/12-5**, lavrado contra **AMBIENTE MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$14.766,26**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS