

**A. I. Nº** - 115969.0101/09-2  
**AUTUADO** - MLM COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA MADALENA BARRETO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 28/03/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0073-03/13

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. VALORES ESCRITURADOS NOS LIVROS FISCAIS. Excluídos do lançamento a exigência relativa a períodos em que foram apurados valores de origem distinta que não correspondem a acusação fiscal. O valor da exigência nesses foi anulado e representada a autoridade fazendária para realizar nova ação fiscal apurando a irregularidade a salvo da falha apontada. Infração parcialmente subsistente. 2. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza a presunção de operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas através do equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), sob a modalidade cartões de crédito ou débito, forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu. Infração subsistente. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO RAICMS. NULIDADE. FALTA DE SEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO. Lançamento nulo. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/06/2012, refere-se à exigência de R\$388.124,45 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deixou de recolher ICMS nos prazos regulamentares no valor R\$364.896,28, acrescido da multa de 50%, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro de 2008 a janeiro de 2010;

Infração 02: 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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro, março e abril, junho a setembro de 2008, abril e maio de 2010. Sendo exigido o valor de R\$9.367,96, acrescido da multa de 70%;

Infração 03: Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro e novembro de 2010. Sendo exigido o valor de R\$13.860,21, acrescido da multa de 60%.

Consta que “Observação: A empresa foi excluída do Simples Nacional em 01.01.2008. Porém, nos exercícios de 2008 e 2009 fez a escrituração como se estivesse nessa mesma condição. Quando intimada pela fiscalização, o contribuinte refez a escrituração na condição de Empresa Normal. Diante disso, foi efetuado pela autuante novo conta corrente, e constatou-se os lançamentos de créditos de ICMS referentes ao Simples Nacional nos meses de julho e agosto/2008 nos valores de R\$2.059,25 e R\$4.311,56, respectivamente, os quais foram desconsiderados, conseqüentemente foram aumentados os valores do Imposto a Recolher desses mesmos meses. O exercício de 2008 foi escriturado como Empresa Normal. Porém no mês de janeiro, verificou-se outro lançamento de crédito referente ao levantamento de estoque, esse crédito foi desconsiderado. Sendo assim, o saldo deixou de ser credor e passou a devedor no valor de R\$9.216,48. Infração 03.01.01 - Como já foi dito anteriormente, foi refeito o conta corrente, havendo alteração para maior no valor do imposto a recolher no mês de fevereiro de 2010. Houve também recolhimento a menos no mês novembro de 2010. Todos os fatos acima expostos estão comprovados através de planilhas e dos demonstrativos e Xerox dos Livros de Apuração do ICMS – em anexo.”

O autuado apresenta impugnação, fls. 184 a 186, articulando as seguintes ponderações.

Afirma que a exigência fiscal não pode prosperar, por vícios na ação fiscal. Assevera que é nulo o lançamento porque não foi devidamente cientificado da ação fiscal com a lavratura do termo de início da fiscalização, necessário à formação do processo e à regularidade do procedimento, conforme norma oriunda do Código Tributário Nacional - CTN - art. 196 e seu parágrafo único. Acrescenta que a fiscalização não atendeu ao disposto no art. 46, do RPAF-BA/99, pois não lhe foram entregues os demonstrativos sintéticos da apuração, especialmente relativos ao item 01, não se tendo segurança em relação aos valores levantados como débitos, créditos e saldos devedores. Arremata ressaltando que também não foi apresentado o ato de exclusão da autuada do Simples Nacional.

Destaca que apesar de constar nos autos que a escrituração foi refeita por ordem da fiscalização, o que, no seu entender, já macula o auto. Frisa que não existe prova de que a base documental foi respeitada para o refazimento do Conta Corrente Fiscal. Até mesmos valores de créditos do Simples Nacional foram desprezados, conforme constam dos autos, o que merece ser investigado com profundidade. Assinala que os vícios apontados atingem os itens 01 e 03.

Menciona que em relação ao item 02, os demonstrativos sintéticos de 2008 mostram que existe uma diferença de apenas R\$3.494,35, em todo o exercício, o que teve ter lugar em equívoco nas informações das administradoras, como ocorre de forma comum. Acrescenta ressaltando que tais informações não foram por ele prestadas, não podendo a autuação ser baseada em informações de terceiros, sem qualquer outra investigação de cunho contábil.

Relata que em 2009, existem diferenças que lhe são favoráveis nos meses de janeiro, fevereiro, março, junho, julho, setembro, outubro, novembro e, especialmente, dezembro, o que indica que deve ter igualmente havido erro nas informações das administradoras, sobre as quais diz não tem qualquer ingerência, com a troca de meses e importâncias. Questiona indagando como poderia ela, por exemplo, vender e registrar no seu ECF, em dezembro, R\$496.507,50, só sendo informado pelas administradoras R\$277.885,13. Assevera que isso mostra a inconsistência das informações, que, por isso não podem servir de base para a cobrança do ICMS. Afirma que deve o Fisco, pelo menos, solicitar, às administradoras, esclarecimentos e uma auditoria para revisão dos dados informados, pois o contribuinte não possui esse poder de fiscalização. Acrescenta solicitando que seja feita essa requisição através do Fisco, como meio de prova.

Requer completa revisão dos valores dos itens 01 e 03, com base nos documentos da autuada, os quais estão à disposição da fiscalização, e que as administradoras sejam instadas, ante as divergências de informações e possibilidade de troca de meses e montantes, a revisar os dados fornecidos ao Fisco.

Conclui protestando pela nulidade ou pela improcedência do Auto de Infração.

A autuante presta informação fiscal, fls. 190 a 192, transcrevendo inicialmente a acusação fiscal, e depois de resumir as alegações da defesa, enuncia os seguintes argumentos.

Relata que o contribuinte foi devidamente notificado da ação fiscal, através das Intimações para Apresentação dos Livros e Documentos Fiscais, fl. 08 e 09, conforme dispõem o art. 26, inciso III, e o art. 28, inciso II, ambos do RPAF-BA/99, cujo teor transcreve. Assevera que a combinação desses dois artigos contraria a primeira alegação da defesa, que equivocadamente protesta pela nulidade da ação fiscal.

No que diz respeito à infração 02, assegura que foram fornecidos ao contribuinte cópias dos Demonstrativos Sintéticos e Analíticos da Apuração do ICMS das infrações 01 e 03; Planilhas comparativas de Vendas por meio de cartão de crédito/débito; Relatórios Diários Operações TEF, impressos, referentes à infração 02. Frisa que todos esses são indispensáveis ao esclarecimento dos fatos narrados nos autos corpo do Auto, bem com, apesar de dispensável por pertencer ao contribuinte, cópia do livro Registro de Apuração do ICMS. Arremata ressaltando que por lapso não foram apostas as assinaturas de recebimento, pelo autuado, nesses documentos. Contudo, acrescenta que essa falha foi corrigida com a entrega novamente de todos comprovantes acima citados, conforme dispõe o art.18, §1º do RPAF-BA/98, fls. 194 a 345, destacando que os originais desses documentos já faziam parte dos autos, fls. 11 a 176.

Assinala que a exclusão do Simples Nacional do impugnante ocorrera em 01/01/2008, data em que fora publicado no Diário Oficial do Estado, o desenquadramento do estabelecimento autuado desse regime. Acrescenta que a fiscalização ocorrera em abril de 2012, tempo suficiente para que a impugnante tivesse conhecimento desse Ato.

Em relação ao item 03 afirma que a escrituração não foi refeita por ordem da fiscalização. Frisa que certamente, houve equívoco por parte da autuada na interpretação do texto “Descrição dos Fatos”, fl. 01. Explica que quando se referiu ao novo Conta Corrente e que o mesmo fora refeito, quis se referir ao apresentado pelo contribuinte.

Esclarece que, os Termos de Intimação para Apresentação dos Livros e Documentos, anexados às fls. 08 e 09, datam de 04/04/2012 e 19/04/2012 e que os elementos solicitados pela fiscalização, através dessas intimações só foram entregues pela autuada em 05/06/2012, fato comprovado com a anexação do Termo de Arrecadação de Livros e Documentos, fl. 193. Acrescenta que a fiscalização foi encerrada em 18/06/2012 com a lavratura do Auto de Infração, em questão. Como se vê, a documentação foi analisada e a ação fiscal concluída em apenas treze dias. Prossegue frisando que além das duas intimações, a autuante contatou por várias vezes os prepostos do contribuinte, cobrando a entrega da documentação, sem sucesso.

Em relação ao aproveitamento do crédito do Simples Nacional, ressalta que a legislação não permite essa compensação.

Assevera ser incabível o pedido do impugnante de revisão dos itens 01 e 03 com base nos seus documentos, visto que os demonstrativos e levantamentos efetuados pela fiscalização referentes a essas infrações e que lhe foram entregues, não poderiam ter sido efetuados senão com a documentação por ele fornecida, como seja, o livro Registro de Apuração do ICMS. Esclarece ainda que esse livro foi devolvido ao contribuinte conforme Termo de Arrecadação de Livros e Documentos, fl.193.

No tocante à sugestão apontada pela defesa para que as administradoras de cartão de crédito fossem instadas a prestar esclarecimentos, ressalta que se existe essa possibilidade, é de competência do autuado, que formalizou contrato com essas administradoras.

Afirma que com os devidos esclarecimentos e a entrega ao autuado dos levantamentos comprobatórios que serviram de base para essa ação fiscal, não há motivação disposta na legislação que rege o assunto para nulidade ou improcedência do Auto de Infração em lide,

conforme protesta o autuado. Acrescenta que a maioria dos créditos reclamados refere-se ao ICMS lançado nos livros próprios e não recolhidos ou recolhidos a menos.

Conclui, tendo em vista que o impugnante não anexou qualquer demonstrativo que ensejasse alteração no valor da ação fiscal, requerendo a procedência do Auto de Infração.

Em Pauta Suplementar a 3ª JJF deliberou a conversão do processo em diligência à INFAZ VAREJO, fl. 350, para que fossem entregues ao autuado cópias dos demonstrativos de apuração e de débito e reaberto o prazo de defesa para que caso desejasse, o autuado pudesse se manifestar. Entretanto, atendida a diligência, fl. 353 e 354, e transcorrido o prazo regulamentar o contribuinte não se manifestou nos autos.

## VOTO

Inicialmente rechaço a preliminar de nulidade suscitada pelo impugnante sob a alegação de que não fora devidamente cientificada da ação fiscal por meio da lavratura do termo de início da fiscalização. Entendo que a ausência do Termo de Início da Fiscalização, além de não ter cerceado o direito de defesa do impugnante, também não causou qualquer ofensa ao devido processo legal, uma vez que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF-BA/99, considera-se iniciado o procedimento fiscal também com a intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização, como se constata às fls. 08 e 09. Portanto, não há que se falar em nulidade por inexistência tempestiva de termo de início de fiscalização, como insinuou o impugnante, haja vista que a autuante ao intimar, por escrito, o contribuinte para apresentar os livros e documentos solicitados deu início ao procedimento fiscal, em conformidade com o RPAF-BA/99.

Quanto à alegação de que a autuante não disponibilizou cópias dos demonstrativos que alicerçaram a presente autuação, verifico que o processo foi convertido em diligência à Infaz de origem por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, fls. 350, para que fosse intimado o sujeito passivo e lhe fornecesse as cópias dos demonstrativos de apuração e de débito que lastrearam a acusação fiscal, constantes às fls. 17 a 20, com a indicação do prazo de trinta dias para o defendente se manifestar, querendo, reabrindo-se o prazo de defesa. Foi expedida intimação ao defendente, fls. 353 e 354, constando na própria intimação o recibo e ciente com assinatura de preposto do autuado, ficando sanada a irregularidade apontada pelo contribuinte.

Logo, considero ultrapassadas as questões suscitadas pelo impugnante de natureza preliminar.

Quanto ao pedido de revisão fiscal, não há razões para seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de diligência ou qualquer esclarecimento adicional. Assim, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos que já integram os autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide.

No mérito, o 1º item cuida da falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Este é o enunciado básico constante na descrição desse item no Auto de Infração. Ao declarar que se trataria de imposto que deixou de ser pago “nos prazos regulamentares”, relativamente a operações “escrituradas nos livros próprios”, fica patente que a acusação fiscal cuida exclusivamente de imposto lançado e não recolhido. No entanto, ao compulsar os demonstrativos de apuração, fls. 17, 18 e 20, constato, consoante esclarecido na “Descrição dos Fatos, que nos meses de julho e agosto de 2008 e janeiro de 2010, não se configura a ocorrência da acusação fiscal, uma vez que nos referidos períodos de apuração constam lançados no LRAICMS como saldo devedor, respectivamente, os valores R\$4.037,23, fl. 36, R\$9.74,63, fl.38, e (R\$11.889,56), (saldo credor), fl.76, e nesses mesmos meses, foram exigidos os valores consignados nos referidos demonstrativos, respectivamente, os valores R\$6.096,48, fl. 17, R\$13.886,19, fl.17, e R\$9.216,48, fl.76.

Portanto, fica evidenciado nos autos que, ao proceder dessa forma, a fiscalização maculou o fulcro original da acusação fiscal, ou seja, incluiu no bojo da infração outra infringência, eis que apurou a escrituração indevida de créditos fiscais atinentes à pagamentos efetuados ao sistema de apuração pelo Regime do Simples Nacional, do qual o impugnante encontrava-se desenquadrado e efetuou a exclusão da escrituração do autuado, bem como ao constatar a escrituração de crédito fiscal lançados extemporaneamente e proceder à exclusão. Isto significa que a autuante efetuou um novo Conta Corrente Fiscal nos meses de julho, agosto de 2008 e janeiro 2010 para apurar essas irregularidades, desfigurando, assim, a acusação fiscal da falta de recolhimento referente a operações escrituradas.

Logo, por não se configurarem, os valores exigidos nos referidos meses, oriundos da falta de recolhimento de ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais, objeto da infração 01, deve ser anulada a exigência originalmente apurada.

Quanto à alegação do autuado de que inexistente prova de que a base documental foi respeitada para o refazimento do Conta Corrente Fiscal, não deve prosperar, uma vez que a elaboração, pela autuante, do conta corrente fiscal foi lastreada no livro Registro de Apuração do ICMS escriturado pelo próprio impugnante, portanto, fonte originada e produzida pelo autuado.

No que diz respeito à alegação da defesa pelo fato de não terem sido considerados no Conta Corrente Fiscal os créditos fiscais escriturados atinentes aos valores indevidamente pagos pelo impugnante no regime do Simples Nacional no período em encontrava-se desenquadrado do Regime Simplificado, tornou-se inócuo em face da anulação, ora proposta, das exigências relativas aos meses de julho, agosto de 2008, e ao mês de janeiro 2010, em razão do creditamento extemporâneo referente ao levantamento de estoque 31/12/2010.

Ademais, além de não ter sido apontada objetivamente pela defesa qualquer inconsistência ou divergência entre os valores constantes do LRAICMS e o levantamento fiscal, constato que, com exceção dos meses julho e agosto de 2008 e janeiro de 2010, o demonstrativo de débito reflete, efetivamente, a origem e o valor exigido na infração 01.

Assim, concluo pela manutenção parcial do lançamento perpetrado na infração 01 no valor de R\$335.697,13, em decorrência da exclusão do valor de R\$29.199,15, montante referente à anulação da exigência dos fatos geradores ocorridos em 30/07/08 - R\$6.096,48, 30/08/08 - R\$13.886,19 e 30/01/10 - R\$9.216,48.

A infração 03 trata do recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS - LRAICMS, consoante demonstrativo de apuração e de débito acostado à fl. 21. Do mesmo modo que na infração 01, os valores exigidos nessa infração não foram apurados como explicita o teor da acusação fiscal, uma vez que não se originam de desencontro do valor recolhido e a escrituração, e sim da exclusão, no mês de fevereiro de 2010, do saldo credor do período anterior, e no mês de novembro de 2010 se configurou um recolhimento a menos.

Portanto, diante da incongruência entre o teor da acusação fiscal e a efetiva apuração da irregularidade ocorrida, fica prejudicada a determinação com segurança infração cometida pelo sujeito passivo. Nesse sentido, de acordo com a determinação expressa na alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF-BA/99, concluo pela nulidade da infração 03.

Represento à autoridade competente para que, obedecendo ao prazo decadencial, seja analisada a possibilidade da realização de novo procedimento fiscal onde se possa provar a existência do ilícito fiscal, nas datas de ocorrências, 30/07/08, 30/08/08 e 30/01/10 na infração 01 e na infração 03, a salvo das falhas enunciadas nos presentes autos, objetivando resguardar os interesses do Erário.

Quanto ao item 02 que cuida da omissão de saídas de mercadoria tributada 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.

Observo que de acordo com os demonstrativos acostados às fls. 11 a 16, foi 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.

Em sua impugnação, o autuado alegou inconsistência das informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito e financeiras sem, contudo, comprovar de forma inequívoca qualquer divergência entre as operações contidas no TEF, cuja cópia lhe fora entregue, fls. 194 a 270, e a corresponde documentação fiscal por ele emitida.

Constato que não tem fundamento fático o pleito do contribuinte de se buscar esclarecimentos junto às administradoras de cartão de crédito, uma vez que não restou evidenciado nos autos qualquer inconsistência nos Relatórios TEF diários por operação que lastreia a acusação fiscal.

De acordo com o art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, a ocorrência de entradas de mercadorias não contabilizadas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto.

Sendo assim, por se tratar de acusação fiscal com fundamento em presunção legal relativa, ou seja, *juris tantum*, é admitida prova em contrário de ônus do autuado. Como no presente caso, o impugnante limitou-se a apresentar meras alegações desprovidas de provas, indicando comparativos entre valores absolutos, portanto, não comprovou qualquer irregularidade ou inconsistência no levantamento fiscal ou no relatório TEF. Eis que, a comprovação de inconsistência somente é possível se for identificada qualquer operação informada pelas administradoras de cartão de créditos e financeiras, que conste indevidamente no levantamento fiscal para a qual o impugnante comprove que emitiu o correspondente documento fiscal.

Diante destas considerações, restando evidenciado que as razões defensivas são insuficientes para elidir a acusação fiscal, concluo pela subsistência da infração 02.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **115969.0101/09-2**, lavrado contra **MLM COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$345.065,09**, acrescido das multas de 50%, sobre R\$335.697,13, 70% sobre R\$1.698,31, e de, 100%, sobre R\$7.669,95 previstas, respectivamente, no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “b”, e no inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR