

A. I. Nº - 209732.0901/12-6
AUTUADO - ONDA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ ANGELO DE SOUZA NETO
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 11/06/2013

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0075-05/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. Neste caso, impõe-se a decretação de nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado. O contribuinte opera na atividade de venda a varejo de combustíveis, cuja totalidade das operações com as respectivas mercadorias já havia sido objeto de pagamento antecipado do ICMS por substituição na etapa anterior de aquisição. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 17/09/2012, com ciência ao contribuinte em 27/09/2012, para exigir ICMS, no valor total de R\$10.703,89, acrescido de multa, com a seguinte imputação: *“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. Fato ocorrido nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008; janeiro, fevereiro e março de 2009”*. Multa aplicada: 70% - art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

Foi apresentada a peça defensiva, subscrita pelo sócio da empresa, protocolada em 11/10/2012 e apensada ao PAF às fls. 44/47.

O contribuinte, inicialmente, frisou que atua no segmento de comercialização de combustíveis, na atividade de venda a varejo, sendo considerado à luz da legislação baiana contribuinte substituído. Em seguida, pontuou que os produtos objeto do seu negócio estão submetidos ao regime da substituição tributária, com ICMS retido pelo Industrial Refinador, no caso de gasolina e óleo diesel, e pelo Distribuidor de Combustíveis, no caso de álcool etanol hidratado carburante (AEHC). Em decorrência, todo o imposto devido na cadeia de comercialização dos referidos produtos foi retido pelo fornecedor quando da primeira venda praticada. Que na hipótese de venda dos produtos sem a emissão de nota fiscal (omissão de saída de mercadorias), ou seja, se o consumidor não exigir o documento fiscal quando abastece o veículo, não haveria qualquer prejuízo ao Erário baiano, visto que o tributo já teria sido recolhido em etapas anteriores. Para corroborar este raciocínio lógico, fez menção às disposições da Portaria nº 445/98, que prevê

aplicação de multa simples no valor de R\$50,00, quando ocorrer omissão de saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Sustenta a defesa, a partir dessas considerações, que a exação fiscal não deve subsistir, pela fragilidade na sua constituição. Seria insubsistente a acusação de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, visto que, se a empresa deixasse de declarar ao Fisco os fatos geradores verificados no período da ação fiscal, mesmo assim nenhum imposto seria devido ao Estado da Bahia. O ICMS das operações com combustíveis já estariam recolhidos pelo regime da substituição tributária em operação anterior e a exigência fiscal resultaria num *bis-in-idem*, que é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Embasado nessa fundamentação, a defesa fez menção às disposições da Instrução Normativa nº 56/2007, que contém norma orientando a fiscalização a não aplicar a presunção legal prevista no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, sobre os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza.

O contribuinte, ao finalizar a peça defensiva, formulou pedido ao CONSEF, para que o órgão julgador declare nulo o lançamento fiscal por inadequação do roteiro aplicado pelo autuante, como também por inexistência de presunção legal de omissão de saídas sobre mercadorias com fase de tributação encerrada.

Foi prestada informação fiscal, apensada às fls. 57/60.

O autuante consignou, na peça informativa, que o crédito tributário foi constituído através do auto de infração, em razão da omissão de saídas de mercadorias tributadas apuradas por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito fornecidos pelas administradoras de cartão nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2008 e janeiro, fevereiro e março de 2009, conforme Relatório de Informações TEF – Anual (fls. 17 e 19).

Informou que o autuado embora alegue que esteja na condição de contribuinte substituto e comercialize produtos enquadrados no regime de substituição tributária, estaria também obrigado a emitir notas fiscais de venda a consumidor ou através de meio eletrônico, ECF – Emissor de Cupom Fiscal, quando da venda de qualquer produto: isentos, tributados, não tributados e/ou sujeitos à substituição tributária, o que não ocorreu, conforme foi demonstrado na Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito (fls. 06 e 08). Destacou ainda que o autuado não comprovou o recolhimento ou a retenção do imposto devido na primeira operação, como também deixou de apresentar os comprovantes das reduções Z para o período em questão.

Reiterou que a legislação de regência do ICMS prevê a obrigatoriedade por parte do contribuinte a emissão de quaisquer documentos fiscais, nas operações de venda de mercadorias a consumidor. Transcreveu as disposições do artigo 218 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/97) e art. 34, Inciso VI-A, da Lei nº 7.017/96.

Frisou que a infração em estudo é uma presunção legal relativa, prevista no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, o que não ocorreu, pois não apresentou elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos. Repeliu a aplicação ao caso do princípio do *bis-in-idem* relatado pela defesa, uma vez que o contribuinte em nenhum momento apresentou documentos comprobatórios de emissão de documentos fiscais e os respectivos pagamentos da antecipação tributária e do ICMS normal.

No tocante a alegação da defesa em que a Instrução Normativa deveria ser observada em detrimento do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, disse que esse argumento não pode prosperar, tendo em vista o contribuinte apenas citou e reproduziu a Instrução Normativa na sua totalidade e não apresentou os elementos probatórios necessários para descaracterizar a ação fiscal.

Ao finalizar a peça informativa, o autuante pediu pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração diz respeito à acusação fiscal de que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito extraídas do ECF, via leitura Z, em valores menores do que as vendas informadas pelas Administradoras de Cartões de Créditos.

O lançamento em discussão tem por fundamento as disposições do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. A diferença constatada no levantamento fiscal é que serviu de indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco e foi apurada nas planilhas anexadas às fls. 06 a 09 do presente PAF.

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais aquisições são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte provar a improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

Ao defender-se o autuado demonstrou, de forma inequívoca, que atua no ramo de comércio varejista de combustíveis, e que nessa condição, opera exclusivamente com produtos cujo imposto à recolhido integralmente de forma antecipada, na operação anterior, promovida pela refinaria, no caso de gasolina e óleo diesel, ou pelo distribuidor, nas operações com álcool combustível.

Conforme entendimento já pacificado neste CONSEF através de reiteradas decisões, quando apurada omissão de saídas por presunção, à exigência do imposto deve recair, exclusivamente, sobre as operações tributadas normalmente, valendo dizer, a contrário senso, que devem ser excluídos os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária. Ou seja, deve ser aplicada a proporcionalidade para se exigir apenas o imposto referente às operações tributáveis.

Nessa situação, resta evidente que se o contribuinte realiza operações de saídas de mercadorias não tributáveis normalmente não há que se falar sequer em proporcionalidade, haja vista que suas operações de saídas ocorrem com a fase de tributação encerrada.

Nessa linha de entendimento podemos citar as decisões proferidas pelas Juntas de Julgamento, contidas nos seguintes Acórdãos nºs: 0147/02-10 e 0185/01-12.

Relevante consignar que o entendimento deste CONSEF, conforme explicitado acima, foi solidificado com a ratificação dada pela Superintendência de Administração Tributária da SEFAZ, através da Instrução Normativa nº 56/2007, conforme se vê no seu enunciado abaixo transcrito:

“O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e considerando as decisões reiteradas do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF no sentido excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza; bem como a necessidade de orientar o procedimento fiscal relativo a essa matéria, resolve expedir a seguinte”.

O item 2 da referida Instrução Normativa nº 56/2007, afasta qualquer possibilidade de dúvidas quanto a inaplicabilidade dos roteiros fiscais referentes às presunções previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, conforme se verifica na reprodução abaixo do mencionado item:

“2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.”

Assim sendo, resta claro que o procedimento adotado na autuação em exame foi inadequado, haja vista que nos termos do item 2, da Instrução Normativa nº 56/2007, se no curso da ação fiscal o auditor fiscal verificar que as operações habituais do contribuinte são integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deve se abster de aplicar esse roteiro de fiscalização.

Desse modo, impõe-se à nulidade do lançamento de ofício, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, haja vista que as operações de saídas de mercadorias realizadas pelo autuado ocorreram sob o regime de antecipação ou substituição tributária.

Voto, portanto, pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **209732.0901/12-6**, lavrado contra **ONDA COMÉRCIO DE COMBUSTÍVEIS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2013.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR