

**A. I. Nº** - 110419.0001/11-3  
**AUTUADO** - JUAREZ SILVA DA CRUZ  
**AUTUANTE** - JOSELINA PINHEIRO CABRAL DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 24/07/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0168-03/13**

**EMENTA: ICMS. 1. 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 entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Infração subsistente em parte após revisão efetuada pela autuante. 2. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLIMENTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada, de acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Retificada a multa da infração 01. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 25/03/2011, refere-se à exigência de R\$41.867,71 de ICMS, acrescido das multas de 75% e 150%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009. Valor do débito: R\$27.039,69. Multa de 150%.

Infração 02: 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 não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos. Valor do débito: R\$14.828,02. Multa de 75%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 83 a 102 do PAF. Informa que é uma empresa constituída no Estado da Bahia desde a data de 17/08/1989, atuando na comercialização no ramo de produtos hortifrutigranjeiros e de alimentos em geral, estando enquadrada como empresa de Pequeno Porte no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições - Simples Nacional, e sempre procurou cumprir corretamente com suas obrigações fiscais.

Entende que as infrações não têm esteio tributário e ainda, que as multas aplicadas significam um enriquecimento ilícito do Estado, em ofensa à igualdade das partes, sendo tal igualdade garantida pela Constituição Federal Brasileira.

Diz que tem sido prática comum o Fisco Estadual lavrar autos de infração com base em movimentações financeiras e informações de operadoras de cartões de crédito, débito, bancos entre outros, sem a devida autorização judicial, devendo ser nulo o referido Auto de Infração em face da quebra de sigilo sem autorização judicial conforme vem decidindo o Supremo Tribunal Federal.

Afirma que a exigibilidade do tributo apurado no presente Auto de Infração restará suspensa, tendo em vista o disciplinado, quer pela legislação Estadual, quer pelo art. 151 do CTN, este ainda em vigor, ou seja, está suspensa a exigibilidade do tributo em face da interposição da defesa, e as multas aplicadas no auto de infração devem necessariamente permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa.

Alega que a autuação fiscal está eivada de nulidades, porque o demonstrativo elaborado, partindo de uma falsa premissa - omissão de receitas decorrentes da venda via cartão de crédito/débito, a autuante concluiu, de modo precipitado, pela existência de uma infração - venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal, mas deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida. Assegura que de acordo com o que se encontra registrado nos livros e documentos fiscais da empresa autuada é absolutamente inconsistente o relatório utilizado pela autuante para fundamentar o seu lançamento tributário, além de diversos vícios identificáveis como arbitramento do percentual e comissão da administradora de cartões de crédito. Inúmeros defeitos são visíveis, tais como o relativo a não consideração da quantidade de produtos comercializados pela empresa cujo ICMS já foi pago antecipadamente na modalidade de substituição tributária; conforme discriminativo no extrato do Simples Nacional referente ao período de 2008 e 2009, que anexa como comprovante à defesa escrita. Diz que inexistem no auto de infração em discussão, elementos que demonstrem a ocorrência de eventual suprimento de caixa sem a comprovação de numerário, ou seja, se a fiscal estava diante de um indicio de omissão de saída, deveria ter adotado outros procedimentos de investigação no sentido de corroborar o que se lhe apresentava como mera suspeita.

Reproduz os elementos que devem constar no Auto de Infração, e diz que o cumprimento dos requisitos mencionados tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao atuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente com preenchimento de todos os requisitos, permitirá a obtenção de informações seguras ao atuado, estas importantes para a elaboração de sua defesa.

Entende que, sem levantamento das notas fiscais, bem como, em decorrência da falta de verificação das quantidades de produtos comercializados pela empresa cujo ICMS já foi pago antecipadamente na modalidade de substituição tributária, denota-se que a fiscal auferiu valores aleatórios nos períodos fiscais descritos, corroborados mediante planilhas que foram elaboradas pela autuante e apresentadas como base de cálculo para efeito de apuração da possível diferença do imposto - ICMS de forma presumida.

Diz que além dos erros referidos, no tocante aos valores apurados, verifica-se que a autuante não observou a existência do pagamento do ICMS antecipado através das DAS, anexadas para efeito de comprovação ao Extrato do Simples Nacional referente ao período de apuração dos exercícios de 2008 e 2009. Portanto, o ICMS referente ao período fiscalizado foi devidamente recolhido pela empresa autuada, não podendo ter sido incurso no levantamento efetuado, gerando mais uma causa de nulidade, por falta de liquidez e certeza do auto de infração. Entende que, se a fiscal estava diante de um indício de omissão de saída, deveria ter adotado outros procedimentos de investigação no sentido de corroborar o que se lhe apresentava como mera suspeita que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram em erro da autuante, e tal fato por si só eiva de nulidade o auto de infração lavrado pois desobedece ao art. 142 do CTN.

O defendente afirma que existe outro motivo de nulidade, pois as infrações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando em novo cerceamento de defesa. Assim, o defendente alega que se torna primordial a declaração de nulidade do auto de infração e conseqüente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais. Se assim não for entendido, o atuado requerer as diligências necessárias para a

constatação dos reais valores devidos, evitando assim detrimento aos seus direitos em benefício do locupletamento desmotivado do Estado.

O autuado alega que tem sido prática comum o fisco lavrar autos de infração com base em movimentações financeiras e informações de operadoras de cartões de crédito, débito, bancos entre outros, como ocorreu neste procedimento fiscal. Diz que o Judiciário está anulando autos de infração baseados única e exclusivamente em informações fiscais e financeiras sem a devida autorização judicial. Que o Plenário do Supremo Tribunal Federal - STF decidiu recentemente, em caso análogo, no julgamento do Recurso Extraordinário RE - 389808 em 15 de dezembro de 2010, que a Fazenda Pública não pode acessar informações fiscais sem autorização judicial. O princípio da dignidade da pessoa humana foi o fundamento do Eminentíssimo Ministro Relator Marco Aurélio para votar a favor da empresa.

Entende que no presente Auto de Infração houve quebra do sigilo sem autorização judicial, banalizando o que a Constituição Federal tenta proteger, a privacidade do cidadão, fato que o Fisco Estadual deveria entender e com esses argumentos decidir no sentido de considerar que só é possível o afastamento do sigilo bancário de pessoas naturais e jurídicas a partir de ordem emanada do Poder Judiciário, sob pena de ser nulo auto de infração que quebra sigilo sem autorização judicial.

No mérito, o defendente alega que uma análise superficial do Auto de Infração já se demonstra suficiente para concluir-se pela sua improcedência, tendo em vista que o documento que serviu de suporte (Simples Extrato fornecido pelas Administradoras de Cartão de Crédito, sem nenhum valor legal) ao Demonstrativo de Crédito Tributário não apresenta os requisitos legais, viola a própria norma, insculpida nos art. 4º, parágrafo 4º da Lei Estadual 7.014/96 - RICMS/BA, cuja exegese desse dispositivo não permite qualquer dúvida, além de infringir brutalmente o inciso II do art. 5º da CF/88 e o art. 37 do mesmo Diploma.

O defendente assegura que não existe correlação direta e intrínseca entre as omissões de saída de mercadorias tributadas, presumidas por meio de levantamento de venda com pagamento através de cartão de crédito ou débito, com a apresentação, nos extratos, com a venda, no talão consumidor, correspondentes a emissão de tickets das Administradoras de cartões de crédito e/ou débito, porque os extratos não espelham a data da venda da mercadoria e sim, tão somente, a data do débito (melhor dia para compra/débito no cartão). Por isso, a multa aplicada tem feição confiscatória nem faz justiça a um humilde Contribuinte, sem prejuízo do art. 112 do Código Tributário Nacional. Também alega que a data da apresentação, citada no Extrato do Cartão, poderá corresponder à data do parcelamento da venda, quando feito em parcelas. Portanto, é temerário e cruel associar tal informação, extraída de um documento sem valor legal a supostas irregularidades cometidas, culminadas com uma multa exorbitante (150% e 75%), superior ao próprio faturamento mensal bruto da empresa, além de agredir todo um ordenamento jurídico pacífico.

Alega, ainda, que o documento (Extratos do Cartão = Relatório Comparativo) que serviu de elo, suporte e emissão do DEMONSTRATIVO FISCAL/ANEXO AO AUTO DE INFRAÇÃO (CD com arquivos eletrônicos) do poder autuante é imprestável para exigir ou presumir crédito tributário, haja vista não ser exigível pelo poder público (Lei), conforme inteligência da Lei Estadual nº 7.014/96, sem prejuízo do inciso II do art. 5º e o art. 37, ambos da CF/88. Diz que restou provado que não existe base ou fundamento legal para a exigência pretendida no auto. não se encontra comprovada a ocorrência do fato gerador do imposto que fora lançado e, conseqüentemente, não pode prosperar o presente lançamento.

Salienta que a cobrança de imposto deve ater-se a princípios fundamentais de Direito, a fim de se afastar a possibilidade de exigência fiscal por simples arbítrio. Um desses princípios consiste em que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Daí decorre que, para haver legitimidade do direito de cobrar tributo, é indispensável à ocorrência do seu fato gerador. Diz que no presente caso, não obstante a inegável competência e o

inquestionável zelo da ilustre Agente de Tributos autuante, a exigência fiscal não corresponde aos ditames da legislação, e que, apesar da forma equivocada como o Auto de Infração foi lavrado, o autuado espera que o Conselho ao apreciar o mérito da lide, reconheça a sua total improcedência, por se tratar de exigência sem o menor fundamento legal.

Ressalta que o lançamento tributário é um ato vinculado, ou seja, há uma dependência absoluta da atividade do agente administrativo em relação à lei, de modo que não pode ele agir livremente na aplicação da lei: não pode dispensar o tributo, do mesmo modo que não pode cobrá-lo sem que seja devido ou exigi-lo de forma não prescrita na legislação.

Quanto às multas aplicadas no Auto de Infração, o defendente transcreve o art. 150, inciso IV da Constituição Federal e afirma que as multas indicadas em ambas as infrações (150% e 75%), acrescidas aos supostos valores principais da obrigação, torna-se assim uma capitalização indevida e uma onerosidade ilícita. Diz que as multas, conforme legislação atualmente em vigor, somente poderiam ser de 2% (dois por cento) sobre o valor corrigido, e não nos percentuais constantes do Auto de Infração. Quanto a esta matéria, reproduz ensinamentos de Orlando de Pilla Filho e João Roberto Parizatto.

Assim, em relação às multas, o defendente entende que deve ser atendido o fato de que a mesma apenas poderá incidir no percentual de 2% (dois por cento), conforme disposto no art. 52 da Lei 9.298/96. Aceitar a imposição de tal penalidade que, ao ver da empresa autuada, escapa capacidade contributiva, quer da impugnante, quer das empresas brasileiras. Diz que está sendo vítima com um excessivo e penoso auto de infração, recebendo um tratamento de como se fosse um grande sonegador fiscal, quando na verdade paga todos seus impostos antecipadamente, agredindo o princípio da razoabilidade.

Por fim, o defendente reitera o pedido de nulidade das infrações. Que o presente PAF seja convertido em diligência a fim de apurar as informações prestadas nas razões defensivas, no tocante aos valores apurados pela autuante no período fiscalizado. Que sejam efetuados novos cálculos, expurgando-se ainda a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se o Fisco Estadual de todo o andamento do processo administrativo para regular exercício da ampla defesa. Pede que se reconheça e decrete a total improcedência da autuação,

A autuante prestou informação fiscal às fls. 123 a 127 dos autos. Transcreve o art. 18, § 4º da Lei Complementar 123/2006 e informa que em relação ao primeiro item do Auto de Infração, o arquivo referente às operações TEF foi entregue ao contribuinte, conforme recibo à fl. 80 dos autos. Quanto às notas fiscais, informa que foram consideradas todas as saídas do contribuinte através de vendas efetuadas por meio de cartão de crédito, bem como as notas fiscais do SINTEGRA que serviram de base na apuração do faturamento (fls. 10 a 21). Diz que este procedimento foi adotado porque as notas fiscais apresentadas pelo contribuinte se encontravam em péssimo estado de conservação, não permitindo uma análise real dos dados. Afirma que não procede o argumento do autuado de que não foram analisados os DAS, tendo em vista que foram considerados os valores pagos, conforme demonstrativos às fls. 08 a 21 do PAF. Citou como exemplo o mês 01/2009 em que o valor pago pelo defendente, constante no DAS correspondeu a R\$2.038,80, que foi devidamente considerado, e tal valor corresponde à totalidade do imposto pago, conforme demonstrativo que elaborou à fl. 125 dos autos.

Prosseguindo, a autuante não concorda com as alegações defensivas referentes à multa aplicada no Auto de Infração, dizendo que não assiste razão ao autuado, porque a multa está conforme o art. 35 da LC 123/2006 e art. 16, I da Resolução CGSN nº 30/2008, que transcreveu. Pede a procedência do presente Auto de Infração.

Às fls. 731/732 esta Junta de julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem para a autuante apurar a proporcionalidade referente às mercadorias da substituição tributária, fazendo os necessários ajustes na apuração do débito, relativamente às infrações 01 e 02.

Em relação ao levantamento fiscal correspondente ao Simples Nacional, foi informado que deveriam ser elaborados novos demonstrativos onde ficassem esclarecidas todas as expressões utilizadas, a exemplo de “NF OUTROS”, “RED Z CARTÃO”, “RED Z OUTROS” “COMPRA LEGAL NÃO DECLARADA” “PROP ST”.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 146/147, dizendo que foram efetuados novos cálculos, considerando a proporcionalidade referente às mercadorias da substituição tributária, cujos demonstrativos foram apresentados às fls. 134/145, que foram fornecidos ao defendente juntamente com os Relatórios TEF, sendo indicado o prazo de trinta dias para o autuado se manifestar. Também informou que foram elaborados novos demonstrativos utilizando o modelo AUDIG. Pede a procedência parcial do Auto de Infração, após as retificações efetuadas.

O autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, se manifestou às fls. 152/158, alegando que a autuante limitou-se a apresentar diversas planilhas nas quais, segundo afirma, foram considerados os montantes relativos aos créditos decorrentes da substituição tributária, deixando de indicar qual seria o valor histórico apurado após a reelaboração dos cálculos.

Ressalta que a obscuridade dos resultados da diligência é tão grande que a autuante só menciona, quando de seu relatório, o valor histórico indicado no Auto de Infração, não informando os montantes apurados após o suposto ajuste dos cálculos. Entende que não foi determinada pelo CONSEF a promoção de ato de revisão do lançamento, e que a Infaz deixou de apresentar os demonstrativos sintéticos determinado às fls. 130/131, impedindo a compreensão dos cálculos efetuados. Afirma que se faz necessário o retorno dos autos à Infaz para que essa elabore no instrumento veiculador de lançamento (auto de infração) no qual sejam informados os montantes obtidos a partir dos novos cálculos realizados, ou, ao menos, para que a Infaz apresente relatório sintético indicando tais dados.

Em relação ao mérito da autuação, o defendente, diz que ratifica os termos da impugnação anteriormente apresentada, como se estivessem transcritos na manifestação. Contesta a multa exigida, afirmando que cabia à autoridade fazendária a prova do dolo, caso entendesse aplicável a dobra da multa prevista pelo art. 44, § 1º da Lei 7.014/96.

Conclui pedindo que seja acatada a preliminar apresentada, determinando o retorno dos autos à Infaz para que essa elabore novo auto de infração, ou, ao menos, que apresente relatório sintético e, se ultrapassada a preliminar, que seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Nova informação fiscal foi prestada às fls. 167/168, apresentando o entendimento de que o procedimento sugerido pelo autuado não se faz necessário, uma vez que já foram efetuados os necessários ajustes, com a elaboração dos novos cálculos referentes ao presente Auto de Infração, conforme demonstrativos às fls. 139 e 145, cujos valores foram alterados de R\$17.934,20 para R\$15.782,44 em 2008 e de R\$23.933,48 para R\$19.454,89 em 2009. Pede a procedência do Auto de Infração. Juntou demonstrativos às fls. 163/166.

Intimado da informação fiscal, o defendente se manifestou às fls. 174/177, aduzindo que os documentos juntados às fls. 163/166 apenas indicam a que se referem as siglas anteriormente utilizadas e os cálculos que resultaram nas proporções de substituição tributária já apresentados, deixando de indicar os elementos básicos da apuração fiscal, quais sejam, o valor histórico e os valores relativos aos encargos moratórios e multas.

Entende, mais uma vez, que a Infaz deixou de efetuar o lançamento determinado pelo CONSEF, limitando-se a apresentar planilhas de cálculos nas quais não são indicados os valores, impedindo o exercício da ampla defesa e do contraditório. Pede o retorno do PAF à Infaz para que sejam informados os montantes obtidos a partir dos novos cálculos realizados ou que sejam apresentados os relatórios sintéticos. Ratifica a preliminar anteriormente suscitada e, a título de eventualidade, ratifica os termos da impugnação.

Outra informação fiscal foi prestada pela autuante à fl. 180, dizendo que os cálculos foram refeitos em atendimento à diligência encaminhada por esta 3ª JJF, e os demonstrativos foram encaminhados ao defendente, que em sua manifestação manteve os argumentos apresentados em sua defesa inicial, alegando não cumprimento da diligência determinada pelo CONSEF.

Foram efetuados novos cálculos com apuração da proporcionalidade da Receita Real, conforme demonstrativo às fls. 163/164, e corrigidos os demonstrativos com relação às siglas e abreviaturas, dando-se o devido conhecimento ao autuado. Entende que não cabe razão às alegações apresentadas na manifestação, deduzindo-se que há intenção de protelar o julgamento.

## VOTO

Inicialmente, o autuado alegou que a autuação fiscal está eivada de nulidades, porque o demonstrativo elaborado pela autuante parte de uma falsa premissa - omissão de receitas decorrentes da venda via cartão de crédito/débito. Diz que a autuante concluiu, de modo precipitado, pela existência de uma infração - venda de mercadoria sem emissão de nota fiscal, mas deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida.

Quanto a esta alegação, não há motivo de nulidade da autuação fiscal, haja vista que o primeiro item do presente lançamento foi efetuado por presunção legal, em decorrência do levantamento de vendas efetuadas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, conforme os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 08/21 e 134/145). Neste caso, cabe ao contribuinte elidir a presunção legal, exibindo provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

O defendente alegou que tem sido prática comum o Fisco Estadual lavrar autos de infração com base em movimentações financeiras e informações de operadoras de cartões de crédito, débito, bancos entre outros, sem a devida autorização judicial, devendo ser nulo o referido Auto de Infração em face da quebra de sigilo sem autorização judicial conforme vem decidindo o Supremo Tribunal Federal. Entende que no presente Auto de Infração houve quebra do sigilo sem autorização judicial, banalizando o que a Constituição Federal tenta proteger, a privacidade do cidadão.

Observo que não se trata de quebra de sigilo pela fiscalização, como entendeu o autuado, haja vista que de acordo com o art. 35-A da Lei 7.014/96, as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares. Neste caso, a autuante efetuou o levantamento fiscal utilizando os dados fornecidos pelas administradoras de cartões, inexistindo a necessidade de autorização judicial para obter os referidos dados, já que se trata de previsão legal.

Trata-se exigência de imposto decorrente de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, no período fiscalizado, ou seja, de acordo com o Anexo 1 às fls. 134 e 140 dos autos (Relatório Comparativo Mensal) foram constatadas divergências entre os valores informados pelas administradoras de cartão e os valores dos documentos fiscais emitidos pelas vendas efetuadas como pagamento por meio de cartão de débito/crédito, e o defendente não apresentou qualquer elemento para contrapor o mencionado levantamento fiscal.

O defendente afirmou que o ICMS referente ao período fiscalizado foi devidamente recolhido, não podendo ter sido incurso no levantamento efetuado, gerando mais uma causa de nulidade, por falta de liquidez e certeza do auto de infração. Entende que, se a fiscal estava diante de um indício de omissão de saída, deveria ter adotado outros procedimentos de investigação no sentido de corroborar o que se lhe apresentava como mera suspeita, que serviu de amparo para o levantamento efetuado, e tal fato por si só eiva de nulidade o auto de infração lavrado, em desobediência ao art. 142 do CTN.

Entendo que não houve qualquer desobediência ao referido art. 142 do CTN, na medida em que a autuação foi efetuada com base em levantamento fiscal realizado por autoridade administrativa competente para tal, tendo sido identificados o sujeito passivo, o montante do tributo devido e a multa cabível. Quanto ao ICMS declarado na DASN ou recolhido, foi considerado no levantamento fiscal referente à infração 02, conforme se pode observar no demonstrativo “Análise ICMS Simples Nacional a Reclamar”, coluna “F”.

O autuado diz que outro motivo de nulidade, é que as infrações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando em novo cerceamento de defesa. Assim, o defendente alega que se torna primordial a declaração de nulidade do auto de infração e conseqüente inexigibilidade das multas aplicadas para a perfeita observação dos ditames legais e jurisprudenciais.

Observo que as multas e acréscimos tributários são decorrentes da autuação, e conforme estabelece o art. 39, V, “c” do RPAF/BA, o Auto de Infração deve conter a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Na presente autuação houve a indicação dos dispositivos da legislação considerados infringidos e das multas aplicadas, inexistindo obrigatoriedade de indicação de correção monetária e juros, que não são apurados no ato de quitação do débito.

Assim, quanto às preliminares de nulidade argüidas pela defesa do autuado, constatei que o PAF está revestido das formalidades legais, estão determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração, 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.

No mérito, o primeiro item do Auto de Infração trata de 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 informado por instituição financeira e administradora de cartões de crédito, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão legal de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.

O autuado alegou que a autuante não apresentou qualquer documento que prove a veracidade do levantamento fiscal, pois não foi apresentado qualquer documento comprobatório das omissões apontadas, reservando-se, meramente a realizar o levantamento de vendas a cartão em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, tomando por base as declarações e as notas fiscais apresentadas pelo autuado.

Não acato a alegação do autuado, haja vista que, em relação à cópia do Relatório Diário de Informações TEF, a autuante informou e está comprovado nos autos, que o contribuinte tomou ciência deste Relatório conforme Recibo à fl. 80 do PAF.

O defendente também alegou que tem sido prática comum o Fisco Estadual lavrar autos de infração com base em movimentações financeiras e informações de operadoras de cartões de crédito, débito, bancos entre outros, sem a devida autorização judicial, devendo ser nulo o referido Auto de Infração em face da quebra de sigilo sem autorização judicial conforme vem decidindo o Supremo Tribunal Federal.

Como já foi observado na preliminar de nulidade, a autuante efetuou o levantamento fiscal utilizando os dados fornecidos pelas administradoras de cartões, conforme previsto no art. 35-A da Lei 7.014/96, inexistindo a necessidade de autorização judicial para obter os referidos dados, por se tratar de previsão legal. Com os dados obtidos por meio dessas informações prestadas pelas administradoras é que foi realizada a fiscalização do estabelecimento.

Quanto à alegação de que a matéria tratada neste Auto de Infração não permite qualquer possibilidade de inversão de ônus da prova, observo que se trata de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, tendo sido entregues ao sujeito passivo as cópias do levantamento fiscal e o Relatório Diário por Operação TEF, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” e notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito.

À época dos fatos geradores, o autuado estava inscrito no SIMPLES NACIONAL, na condição de microempresa, e foi apurada operação realizada sem documentação fiscal, ficando o contribuinte obrigado a recolher o tributo devido em decorrência da prática da infração apurada por meio do levantamento fiscal.

Observo que o Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar 123/2006, que estabelece um tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

O defendente alegou que a autuante não observou a existência do pagamento do ICMS através de DAS anexadas para efeito de comprovação, referentes ao período de apuração dos exercícios de 2008 e 2009. Afirma que o ICMS referente ao período fiscalizado foi devidamente recolhido pela empresa autuada, não podendo ter sido incluído no levantamento efetuado.

Constatei que foram considerados no levantamento fiscal os valores declarados na DASN ou recolhidos pelo contribuinte, conforme a coluna F do demonstrativo “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES A RECLAMAR”. Portanto, foram excluídos os valores declarados ou recolhidos pelo autuado antes da ação fiscal.

O defendente alegou, ainda, que além de diversos vícios identificáveis como arbitramento do percentual e comissão da administradora de cartões de crédito, inúmeros defeitos são visíveis, tais como o relativo a não consideração da quantidade de produtos comercializados pela empresa cujo ICMS já foi pago antecipadamente na modalidade de substituição tributária, ou seja, faltou a verificação das quantidades de produtos comercializados pela empresa cujo ICMS já foi pago antecipadamente na modalidade de substituição tributária.

De acordo com o § 4º do art. 48 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006, o contribuinte deverá considerar destacadamente, para fins de pagamento do imposto: a) as receitas decorrentes da revenda de mercadorias; b) as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte; c) as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis; d) as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária; e) as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto na referida Lei Complementar. Portanto, foi efetuada análise dos documentos do autuado, relativos ao Simples Nacional, sendo considerados no levantamento fiscal os valores.

Em atendimento à diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, a autuante, na informação fiscal às fls. 146/147, disse que foram efetuados novos cálculos, considerando a proporcionalidade referente às mercadorias da substituição tributária, cujos demonstrativos foram apresentados às fls. 134/145, que foram fornecidos ao defendente juntamente com os Relatórios TEF. A autuante também juntou às fls. 163/164, o Anexo 1, correspondente à “PROPORCIONALIDADE DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PELAS COMPRAS”, indicando o significado das siglas e abreviaturas utilizadas no demonstrativo.

Na manifestação apresentada após a diligência fiscal, o defendente alegou que a autuante limitou-se a apresentar diversas planilhas nas quais, segundo afirma, foram considerados os montantes relativos aos créditos decorrentes da substituição tributária, deixando de indicar qual



seria o valor histórico apurado após a elaboração dos novos cálculos. Que só menciona, quando de seu relatório, o valor histórico indicado no Auto de Infração, não informando os montantes apurados após o suposto ajuste dos cálculos, e que a Infaz deixou de apresentar os demonstrativos sintéticos determinada às fls. 130/131, impedindo a compreensão dos cálculos efetuados.

Constato que no recibo assinado por preposto do autuado à fl. 148 e na intimação enviada por “AR” à fl. 171, há indicação de que foram fornecidos ao defendente todos os demonstrativos elaborados pela autuante em cumprimento à diligência fiscal encaminhada por esta JJF. Os valores devidos foram apurados no Anexo 3 (fls. 139 e 145), onde foram apurados os valores do ICMS a recolher, relativamente às infrações 01 (ICMS/cartão) e 02 (recolhimento a menos).

O defendente alegou, ainda, que inexistem no auto de infração em discussão, elementos que demonstrem a ocorrência de eventual suprimento de caixa sem a comprovação de numerário, ou seja, se a fiscal estava diante de um indicio de omissão de saída, deveria ter adotado outros procedimentos de investigação no sentido de corroborar o que se lhe apresentava como mera suspeita. Reproduz os elementos que devem constar no Auto de Infração, e diz que o cumprimento dos requisitos mencionados tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao autuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa.

Entendo que o levantamento fiscal realizado não apurou indícios, haja vista que foi efetuada análise dos valores constantes no Relatório de Operações TEF do período fiscalizado, resultando 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 informado por instituição financeira e administradora de cartões de crédito,

Vale salientar, que às fls. 130/131 dos autos esta 3ª JJF converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que a autuante elaborasse novos demonstrativos esclarecendo todas as expressões utilizadas no levantamento fiscal, a exemplo de “NF OUTROS”, “RED Z CARTÃO”, “RED Z OUTROS” “COMPRA LEGAL NÃO DECLARADA” “PROP ST, com notas explicativas no rodapé, permitindo a compreensão dos cálculos efetuados. Também foi solicitado que os cálculos fossem refeitos, excluindo os valores correspondentes às receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Em atendimento, a autuante anexou aos autos novos demonstrativos, nos quais foram esclarecidas as expressões utilizadas, ficando alterados os valores apurados, tendo sido calculada a proporcionalidade correspondente às mercadorias sujeitas à substituição.

Vale salientar, que o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos acostados aos autos pela autuante. Nas manifestações apresentadas o defendente alegou que os novos demonstrativos apenas indicam a que se referem as siglas anteriormente utilizadas e os cálculos que resultaram nas proporções de substituição tributária já apresentados, deixando de indicar os elementos básicos da apuração fiscal, quais sejam, o valor histórico e os valores relativos aos encargos moratórios e multas.

Verifico que os elementos básicos do levantamento fiscal encontram-se indicados nos demonstrativos elaborados pela autuante e os valores históricos apurados estão indicados às fls. 139 e 145 do PAF. As multas foram indicadas no Auto de Infração e não houve qualquer alteração, devendo os encargos moratórios ser calculados quando da quitação do Auto de Infração, não cabendo a sua indicação prévia.

Analisando os novos demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 139 e 145), constatei que houve majoração dos valores inicialmente apurados a partir do mês de setembro de 2008. Considerando que no julgamento é vedado majorar os valores originalmente lançados no Auto de Infração, neste caso, devem ser mantidas as parcelas relativas aos valores lançados originariamente, representando-se à repartição fiscal para, mediante nova ação fiscal, proceda à verificação da existência de valores a serem lançados, podendo o contribuinte, antes de nova

ação fiscal, sanar alguma irregularidade, eximindo-se de sanções. Dessa forma, em relação aos meses de janeiro a julho de 2008 prevalecem os valores apurados no demonstrativo à fl. 139, mantendo-se o débito originalmente apurado a partir de setembro do referido ano e no exercício de 2009, totalizando o débito de R\$25.931,86.

Concluo pela procedência parcial deste item da autuação fiscal, acatando os demonstrativos elaborados pela autuante.

Infração 02: 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 não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, no período de fevereiro de 2008 a dezembro de 2009.

O segundo item do Auto de Infração está relacionado ao item 1º. Em virtude disso, os demonstrativos do item 1º são compartilhados com os do item 2º, e em tal situação os documentos utilizados na elaboração dos demonstrativos do item 1º também se referem ao item 2º.

Quanto ao argumento do defendente de que não foi efetuada análise dos Documentos de Arrecadação do Simples Nacional, observo que foram considerados no levantamento fiscal os valores declarados na DASN ou recolhido pelo contribuinte, conforme a coluna F do demonstrativo “ANÁLISE DO ICMS SIMPLES A RECLAMAR.

Este item da autuação também foi objeto de revisão pela autuante, ficando reduzido o débito originalmente apurado, conforme demonstrativos às fls. 139 e 145 dos autos, totalizando R\$1.461,32.

Entendo que está caracterizada a infração apontada no Auto de Infração, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborado pela autuante às fls. 139 e 145, tendo sido apurado o débito considerando a condição do autuado como optante pelo Simples Nacional. Mantida parcialmente a exigência fiscal, no valor de R\$1.461,32, conforme demonstrativos às fls. 139 e 145.

Em relação às multas, o defendente entende que deve ser atendido o fato que a mesma apenas poderá incidir no percentual de 2% (dois por cento), alegando que aceitar a imposição de tal penalidade escapa capacidade contributiva, quer da impugnante, quer das empresas brasileiras.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação na infração 02 é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 75%, com base no art. 35 da LC 123/06 combinado com o art. 44, I da Lei 9.430/96 e art. 16, inciso I da Resolução CGSN Nº 30 de 07/02/2008.

Os mencionados dispositivos legais estabelecem que “*o descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas:*

*I - 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007.)”*

De acordo com o § 1º do art. 44 da Lei 9.430/96 e inciso II do art. 16 da Resolução CGSN Nº 30 de 07/02/2008, aplica-se a multa de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964. Neste caso, a legislação estabelece que multa duplicada quando forem identificadas as hipóteses descritas nos referidos artigos 71, 72 e 73 da Lei 4.502/1964, quais sejam sonegação, fraude e conluio.

Para se aplicar o mencionado dispositivo legal de forma a duplicar a multa para 150% é necessário estar caracterizado nos autos o dolo, elemento subjetivo que não pode ser presumido, devendo ficar demonstrado e comprovado. No caso em exame, a autuante, fundamentou a exigência do imposto como omissão de saídas e não apontou, sequer, qual dos três ilícitos

descritos na Lei 4.502/64 que teria motivado a duplicação da multa exigida.

Assim, considerando as definições referentes à sonegação, fraude e conluio constantes nos arts. 71, 72 e 73 da Lei 4.502, de 30/11/1964, entendo que não houve no presente PAF o registro de fatos que comprovem a existência dos referidos elementos para ensejar a aplicação da multa no percentual de 150%, devendo ser reduzida a referida multa aplicada na infração 01, para 75%.

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 **110419.0001/11-3**, lavrado contra **JUAREZ SILVA DA CRUZ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$27.393,18**, acrescido da multa de 75% previstas no art. 35 da LC 123/06; art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR