

**PROCESSO** - A. I. Nº 152629.0009/12-0  
**RECORRENTE** - CASA SILVA CALÇADOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0167-02/13  
**ORIGEM** - INFAS ITABUNA  
**INTERNET** - 11/03/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0036-12/14

**EMENTA:** ICMS. 1. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração não impugnada. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração caracterizada. Não acolhida a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2012, onde exigiu ICMS e multa no valor histórico de R\$36.247,57, em razão do cometimento de três infrações. O Recurso tem como cerne somente as infrações 1 e 2, abaixo transcritas:

1. *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$5.763,43, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, abril, julho e agosto de 2009, fevereiro, março, agosto a novembro de 2010, conforme demonstrativos e documentos às fls. 12 a 300.*
2. *Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$29.368,83, referente a aquisição de mercadorias com pagamento do imposto por antecipação, nos meses de fevereiro, maio, julho a dezembro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 301 a 306.*

Foram apresentadas Defesa administrativa tempestiva, às fls. 690 e 694, impugnando somente a infração, pedindo pela sua procedência parcial, bem como Informação Fiscal às fls. 729 a 732, repelindo todas as argumentações recursais referentes à infração 02, ratificando a total procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 2ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela Procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

### “VOTO”

*Na análise das peças processuais, constato que três infrações contempladas no Auto de Infração, não existe lide a ser julgada em relação às infrações 01 e 03, uma vez que o autuado somente se insurgiu quanto à infração 02.*

*Desta forma, são subsistentes as infrações 01 e 03, com débitos nos valores de R\$5.763,43, e R\$1.115,31, referente a omissão de saídas de mercadorias apurada através da comparação das vendas com cartões de crédito com as vendas constantes na Redução Z, e pela falta de recolhimento do imposto lançados nos livros fiscais, respectivamente.*

*No que tange à infração 02, o fulcro da acusação fiscal foi a constatação da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no total de R\$29.368,83, referente a aquisição de mercadorias com pagamento do imposto por antecipação, nos meses de fevereiro, maio, julho a dezembro de 2010.*

Verifico que conforme esclareceu o autuante o autuado no período objeto da autuação se encontrava no regime normal de apuração do ICMS, cujos créditos fiscais foram apropriados para fins de apuração do imposto.

O artigo 97, IV, "b", do RICMS/97, veda expressamente o creditamento do imposto nas entradas de mercadorias, quando a operação de aquisição tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação tributária.

Os créditos fiscais considerados indevidos que originaram o lançamento estão destacados na planilha às fls. 301 a 306, cujos números o autuado não apontou qualquer equívoco, nem de que não houvera utilizado tais créditos fiscais, referentes a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujas cópias das notas fiscais encontram-se acostadas às fls. 307 a 602.

A insurgência do sujeito passivo foi no sentido de que por erro no processamento dos dados foram utilizados os CFOPs 1.102 e 2.102 - Compra para comercialização, ao invés dos CFOPs 1.403 e 2.403 – Compra para Comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição, tendo apresentado na defesa documentos referentes a refazimento da conta corrente fiscal, com a exclusão dos créditos indevidos, apurando o total de débito de R\$3.987,95, que reconhece como devido.

Contudo, não vejo como a aceitar o pleito do autuado no sentido de refazer neste processo a conta corrente fiscal excluindo os créditos fiscais indevidos e apurando novos valores, pois a conta corrente fiscal é feita no livro de Registro de Apuração do ICMS, mensalmente, com base numa sistemática dinâmica de apuração do imposto, sendo transportado o saldo credor, quando ocorre, para o período seguinte, e quando ocorre saldo devedor este deve ser recolhido no mês de sua ocorrência. No caso, por se tratar do exercício de 2010, os eventuais saldos credores por conta dos créditos indevidos já foram transportados para os períodos seguintes, e consequentemente, utilizados nos meses em que ocorreu débito do imposto. Além do mais, verifico que o autuante comprovou, conforme documento fl. 684, que foi dada a oportunidade de o contribuinte corrigir a escrita fiscal, o que ocorreu, persistindo a utilização indevida dos créditos fiscais objeto da autuação.

Ante o exposto, considero subsistente a infração 02, tendo em vista que os argumentos e as provas trazidas na defesa foram incapazes para elidir este item da autuação. Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 751 a 762), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Em sede de preliminar, alega que há insegurança na determinação da infração e cerceamento de direito de defesa. Diz que o Agente fiscal utilizou de dispositivo que nada traz de regulamentação sobre a matéria em lide e que não há demonstração dos cálculos para verificar “como ele chegou ao valor cobrado”. Alega que tais fatos a empresa não pode se defender.

Assevera que a acusação carece de elementos que lhe conceda a segurança necessária à sustentação da exigência em comento, requerendo então a nulidade do Auto de Infração.

Junta em socorro a sua tese, arestos de Tribunais Administrativos que não aponta, sobre a insegurança da infração.

Adiante, passa a julgar o mérito.

No que tange a infração 1, diz que a omissão de saídas de mercadorias foi presumida, uma vez que foi realizada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito. Atesta que a própria fundamentação dessa parte do lançamento já demonstra a presunção, dizendo que a fiscalização não fez qualquer prova da acusação fiscal.

Assegura que, para que ocorra o ato gerador do imposto, é necessário que se comprove materialmente o seu acontecimento, o que não ocorreu neste auto.

Cita os professores Aliomar Baleiro e José Fernando Cedeno de Barros sobre a necessidade de comprovação do fato gerador pela fiscalização, para então dizer que “o Fisco não provou o ato que lhe competia provar, para que pudesse legitimamente efetuar o lançamento do tributo”.

Colaciona Decisão do Conselho de contribuintes do ministério da Fazenda neste sentido.

Finaliza o tópico pedindo pelo cancelamento dessa parte do lançamento, por ausência de provas.

Passa a discorrer sobre a infração 2.

Reconhece que utilizou indevidamente créditos no período fiscalizado, entretanto somente nno valor de R\$ 3.987,95. Comenta que os créditos utilizados inapropriadamente não passaram de mero erro de escrituração fiscal do funcionário responsável pelo CPD Centro de Processamento de dados da empresa, no uso indevido do código fiscal de operações e prestação o CFOPs 1.403 e 2.403 – Compra para Comercialização em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, sendo lançadas com os CFOPs 1.102 e 2.102 - Compra para comercialização.

Aduz que “corrigido esse mero erro de preenchimento, estornando os créditos tidos como indevidos, verificará que a empresa tem um saldo devedor de ICMS de apenas R\$ 3.978,95”. Alega que, como prova de suas alegações, foram anexados “*arquivos em Excel, com valores e códigos iguais aos que constam nos seus livros fiscais, porém, com os créditos tidos indevidos devidamente estornados, demonstrando o real valor de ICMS devido com esses estornos*”.

Ao final de seu arrazoado, pede pela procedência do Recurso e o cancelamento do lançamento fiscal.

## VOTO

Temos em debate, Recurso Voluntário contra a Decisão da 2ª JJF que julgou procedente o Auto de Infração lançado pelo suposto cometimento de três infrações, sendo cerne do presente Recurso apenas a modificação das infrações 1 e 2.

Compulsando os autos, não vejo motivos para modificar a Decisão de piso.

Em sede de preliminar, entendo que não se sustentam as alegações de que houve: i) errada indicação dos dispositivos legais que sustentas as infrações, ii) a falta de demonstrativos fiscais das exações lançadas.

Quanto a primeira questão de nulidade, relativa a errônea indicação dos artigos, vejo que a infração 01, que cobra ICMS devido a 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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, foi corretamente embasada no art. 2º, §3º, VI do RICMS/BA-97, vigente à época dos fatos.

O citado artigo assim previa, *in verbis*:

*Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:*

*(...)*

*§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

*(...)*

*VI - valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito;*

De plano, percebe-se que há correlação entre o descrito no Auto de Infração e o previsto na norma regulamentar. Impende ressaltar que o dispositivo regulamentar susomencionado é idêntico ao dispositivo legal do art. 4º, §4º da Lei 7.014/96.

Já na infração 02, lançada devido à suposta utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, observo que a mesma foi lastreada impecavelmente no comando normativo do art. 97, IV, ‘b’ do RICMS/BA-97, como abaixo se lê:

*Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*IV - quando a operação de aquisição ou a prestação:*

(...)

b) tiver sido efetuada com pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária, salvo exceções expressas (arts. 356 e 359);

Assim, não há como se acolher a preliminar suscitada pelo Contribuinte de falta de indicação dos dispositivos legais pertinentes às infrações lançadas.

Quanto à falta de demonstrativos fiscais que lastreiam as exações cobradas, mais uma vez não se sustenta as conjecturas da Empresa. Os documentos fiscais (livro Registro de entradas de mercadorias, Livro Registro de Apuração) e demonstrativos de débito de cada infração estão acostados aos autos às fls. 301 a 641, são claros, precisos e estão conforme todas as exigências prescritas no art. 39, inciso IV do RPAF/99, consoante abaixo sevê:

"Art. 39

(...)

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

- a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;
- b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;
- c) a alíquota ou, quando for o caso, o percentual de cálculo do tributo;
- d) o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA);
- e) o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação;
- f) o total do débito levantado;"

Sendo assim, não há que se falar em preterição ao direito de defesa do Contribuinte, que ensejasse qualquer mácula ao Auto de Infração, pois os demonstrativos de débitos possibilitam a verificação da metodologia de cálculo do montante cobrado.

Assim, afasto as preliminares suscitadas pelo Contribuinte.

Adentro no exame do mérito das infrações 1 e 2.

Na infração 1, o Recorrente tão somente diz que houve presunção dos valores lançados. Em que pese a relevância do argumento, vejo que a fiscalização comparou as informações fiscais de venda do contribuinte, com os registros fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito e de débito, demonstrando matematicamente que há um descompasso entre os valores informados pelo Contribuinte à Secretaria da Fazenda e aqueles verificados nos terminais de venda com cartão. Assim, constata-se que a Empresa omitiu parcela de suas operações, esquivando-se do pagamento do ICMS.

Neste caso, caberia ao Contribuinte arguir que suas operações ou tinham a fase de tributação encerrada, ou eram isentas, ou as transações foram quitadas de alguma forma.

Como não houve produção de prova que elidisse a acusação fiscal, mas tão somente a negação de seu cometimento, entendo necessário aplicar o art. 143 do RPAF/99, a seguir colacionado:

*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

Infração 1 procedente, consoante julgamento de piso.

Quanto à infração 2, vejo que a Decisão de base também não merece reparos.

O Recorrente insiste em querer refazer o seu conta corrente fiscal, tão somente excluindo os créditos fiscais indevidos, para afastar a acusação.

Impende ressaltar que este apontamento fiscal (apuração de créditos e débitos de ICMS), é realizado mensalmente no Livro de Apuração de ICMS. Por ser mensal e contínuo, o saldo apurado de ICMS reflete nos exercícios seguintes. Dessa forma, não é a mera alteração dos valores calculados na tabela *excel* que fará acertar os cálculos erigidos em seu livro fiscal. O acertamento do seu livro de Apuração demanda o refazimento dos cálculos entre débitos e créditos do imposto, tanto no período fiscalizado, como também no período posterior à fiscalização realizada.

Impende ressaltar que tal alteração deve ser feita conforme procedimento estabelecido no RICMS, uma vez que, os saldos indevidos já foram transportados para os meses posteriores, alterando toda a conta de ICMS devido. Permanecendo do jeito que se encontra, sem as devidas correções, a Empresa esta sujeita a uma nova fiscalização, agora para os períodos subsequentes, com novo cotejamento entre os saldos apurados e os impostos efetivamente pagos.

No presente caso, não sendo apontado objetivamente pelo Sujeito Passivo onde estão os equívocos nos demonstrativos de débito elaborados pelo Fisco, mais uma vez se faz necessário aplicar a norma do art. 143 do RPAF/BA, mantendo a exação procedente.

Infração 2 subsistente, consoante julgamento de piso.

*Ex positis*, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão de Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<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 o Auto de Infração nº 152629.0009/12-0, lavrado contra CASA SILVA CALÇADOS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$36.247,57, acrescido das multas de 50% sobre R\$1.115,31, 60% sobre R\$29.368,83, 70% sobre R\$4.567,96 e 100% sobre R\$1.195,47, previstas no art. 42, incisos I, “a”, VIII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA- REPR. DA PGE/PROFIS