

**A. I. Nº** - 146468.0121/13-4  
**AUTUADO** - FRANTHE LTDA.  
**AUTUANTE** - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 08.05.2014

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0064-02/14

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. **a)** EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS AO CONSUMIDOR EM SUBSTITUIÇÃO A CUPONS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. RECEITAS NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infrações reconhecidas. 2. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não apreciada a arguição de inconstitucionalidade. Infração não elidida. 3. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM O IMPOSTO PAGO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração reconhecida. 4. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração comprovada. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS PARA USO OU CONSUMO PRÓPRIO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 7. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE O VALOR ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS E O LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 16/09/2013, para constituir o crédito tributário relativo ao ICMS no valor histórico de R\$506.159,11, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 16.12.16 – O contribuinte emitiu documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de equipamento de controle fiscal – ECF – nas situações em que, legalmente, está obrigado. Valor da infração R\$1.306,24.

INFRAÇÃO 02 – 05.05.03 – Omissão de saídas ou mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Valor da infração R\$6.595,22.

INFRAÇÃO 03 – 05.08.01 – Omissão de saída de mercadoria tributária 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. Valor da infração R\$397.386,85.

INFRAÇÃO 04 – 01.02.06 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor da infração R\$1.133,28.

INFRAÇÃO 05 – 07.15.03 – Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor da infração R\$15.170,52.

INFRAÇÃO 06 – 06.02.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente de diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor da infração R\$2.314,05.

INFRAÇÃO 07 – 07.01.01 – Deixou de efetuar o recolhimento ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89. Valor da infração R\$654,80.

INFRAÇÃO 08 – 03.01.03 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Valor da infração R\$81.598,15.

O autuado, folhas 1.589 a 1.608, mediante advogado habilitado nos autos, inicialmente informa que optou por impugnar parcialmente o referido auto de infração, fazendo-o em relação às infrações 03, 05 e 08. Quanto às demais (infrações 01, 02, 04, 06 e 07), optou pelo pagamento.

Em relação à infração 03 diz que a mesma não existiu.

Registra que o lançamento padece de invalidade por ilicitude da prova que o arrimou, uma vez que decorreu da quebra de sigilo bancário com fundamento na Lei Complementar n.º 105/2001, havendo inconstitucionalidade material, por contrariedade ao artigo 5º, incisos X e XII, da CF/88.

Reconhece que o artigo 6.º dessa lei complementar permite que as autoridades e agentes fiscais tributários vinculados à administração fiscal das pessoas políticas (União, Estados, Municípios e Distrito Federal) tenham acesso a documentos, livros e registros das instituições financeiras, dentre elas, como já dito, as administradoras de cartão de crédito. Entretanto, assegura que essa permissão fere visceralmente a garantia constitucional de sigilo de dados (dentre eles os bancários) garantido constitucionalmente. Precisamente no artigo 5.º, incisos X e XII, a CF/88 assegura que o sigilo de dados só poderá ser quebrado por ordem judicial, e ainda assim nas hipóteses que a lei estabelecer para fins de instrução criminal ou instrução no processo penal. Não se permitiu que a quebra se desse para meros fins de fiscalização tributária.

Cita doutrina para embasar seu argumento de inconstitucionalidade, realçando que em uma interpretação conforme a Constituição, por essa Lei Complementar n.º 105/2001, somente se poderia deferir a quebra de sigilo bancário para os fins autorizados previamente pelo texto constitucional, dentre os quais não se insere a apuração do crédito tributário.

Observa que a regra contida no artigo 5.º, incisos X e XII, da Constituição Federal de 1988 é cláusula pétrea (artigo 60, § 4.º, da CF/88), razão pela qual nem mesmo emenda constitucional poderá restringir o direito fundamental por ela protegido.

Ainda, para embasar seu argumento de inconstitucionalidade, cita decisão do Supremo Tribunal Federal e Tribunais Regionais Federais.

Em relação à infração 05, ressalta que a autoridade fiscal utiliza apenas e tão somente os juros de mora, incidente sobre o recolhimento com atraso, aplicou multa de infração de 60% (sessenta por cento), aplicando multa de mora como se o valor houvesse sido omitido ao Fisco Estadual.

Reitera que os valores não foram omitidos, mas pagos regularmente, não tem como prosperar o lançamento tributário materializado na infração em tela.

No tocante a infração 08, afirma que examinando os documentos fiscais, percebe-se que não há a divergência apontada pela fiscalização e, conseqüentemente, não há diferença de tributo a recolher. Eventual valor a maior lançado em escrita fiscal, divergente do valor efetivamente recolhido, decorreu de equívoco na escrituração e, por essa razão, não pode ser considerado como prova de recolhimento a menor.

Registra que o contribuinte é sociedade empresária que se dedica à atividade de restaurante, de modo que é comum o registro de pedidos que, posteriormente, são cancelados, de sorte que a divergência, amiúde, decorre dessa circunstância.

Entende que as multas aplicadas de 60%, 70% e 100% são confiscatórias, citando doutrina e jurisprudências de outros tribunais para embasar sua tese.

Ao final, requer a improcedência das infrações 03, 05 e 08. Subsidiariamente, pleiteia sejam excluídas as multas apontadas, haja vista o nítido caráter confiscatório. Requer, ainda, a produção de prova por todos os meios admitidos no processo administrativo, em especial a juntada dos documentos que acompanham a presente defesa.

O autuante, em sua informação fiscal, fls. 1.629 a 1.632, ressalta que o autuado acata e reconhece como legítimas as Infrações 01, 02, 04, 06 e 07 e, insurge-se contra às infrações 03, 05 e 08.

Em relação à infração 03, esclarece que para a apuração dos valores, foram observadas rigorosamente todas as exigências legais, entre as quais destacou:

A) Sendo esta uma modalidade de “SAIDA POR PRESUNÇÃO”, o ilícito, em tese, só restará caracterizado após concedido ao contribuinte o direito de comprovar a IMPROCEDÊNCIA DA PRESUNÇÃO. Isto foi feito como provam os documentos de folhas 1309/1325 (Exercício de 2009) e 1326/1343 (Exercício de 2010), expedidos em 15.08.2013, e no qual foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para a empresa apresentar (defesa prévia) comprovando a improcedência da presunção, o que não foi feito, ensejando, a exigência do respectivo tributo nos valores acima indicados;

B) Foi entregue ao contribuinte o “RELATORIO DIARIO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS EM CARTÃO DE CREDITO/DEBITO (COPIA EM CD)” para cada um dos Exercícios, conforme documentos de folhas 1.309 (Exercício 2009) e 1.328 (Exercício de 2010);

C) Foi utilizada a **REGRA DA PROPORCIONALIDADE** para cálculo do ICMS devido em ambos os Exercícios, conforme previsto na Legislação Tributária Estadual, em especial a Instrução Normativa 57/2007 da SEFAZ-BA;

D) Os valores da Receita Bruta apurada foram calculados a partir das **REDUÇÕES “Z”** apresentadas pela empresa e escrituradas em seus Livros de Registro de Saídas/Apuração e confirmados com as respectivas DMA's apresentadas ao Fisco, e cuja as cópias se acham inseridas no presente Processo.

Argumenta que, talvez por esta razão, é que a defendente, em momento algum questiona os cálculos ou mesmo a forma de apuração dos valores que geraram os débitos arrolados nesta Infração (03).

Quanto aos argumentos defensivo de inconstitucionalidade, frisa que o Artigo 125-I do COTEB (Lei 3.956/81), estabelece que “NÃO SE INCLUEM NA COMPETENCIA DOS ÓRGÃOS JULGADORES A DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE DETERMINADA NORMA TRIBUTÁRIA,” razão pela qual, entende que a argumentação o autuado não tem como avançar no Processo Administrativo por total falta de previsão legal.

Em relação à infração 05, assegura que as Notas fiscais que foram utilizadas para cálculo da antecipação parcial, foram exclusivamente aquelas em relação às quais o autuado não conseguiu apresentar o comprovante de recolhimento. Sobre este valor, aplicou-se a multa por infração de 60%, visto que foram atendidas às exigências para esta aplicação, por parte da empresa.

Registra que, em relação a cada um dos Exercícios, foram emitidos inicialmente uma INTIMAÇÃO pedindo para a empresa apresentar os DAE's com os recolhimentos do ICMS devido à título de ANTECIPAÇÃO PARCIAL, isto ocorreu em 15.08.2013, em relação aos Exercícios de 2009 (folha 1.354); 2010 (folha 1.371); 2011 (folha 1.395) e 2012 (folha 1.439/1.440). Já em 30.09.2013, foram fechados os respectivos Anexos, exigindo-se o ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL apenas em relação aquelas Notas Fiscais em relação as quais à autuada não conseguiu apresentar o respectivo comprovante de recolhimento. Assim é que foram gerados o Anexo IX (Exercício 2009-folha 1.353); Anexo X (Exercício 2010 – folha 1.370); Anexo XI (Exercício 2011 – 1.395) e Anexo XII (Exercício 2012 – folhas 1.437/1.438).

Salienta que o autuado não questiona qualquer valor indicado nos respectivos Anexos, razão pela qual concluiu pela procedente, para que se exija a MULTA ali estipulada.

No tocante a infração 08, argumenta que, embora o autuado afirme em sua peça de defesa que o valor *“decorreu de equívoco na escrituração e, por esta razão, não pode ser considerado como prova de recolhimento à menor”*, em verdade, a questão central não é esta e sim a de que ao apurar o seu ICMS do mês de Janeiro/11, o valor tomado a título de SALDO CREDOR DO MÊS ANTERIOR (ou seja dezembro/2010) foi tomado a maior, e este fato distorceu os valores recolhidos nos meses subsequentes, gerando a presente infração.

Destaca que o valor do Saldo Credor apurado no mês de Dezembro/2010 (folha 1.539) foi de R\$67.582,86, e este valor é o que deveria ter sido transportado para o mês seguinte (janeiro/2011). Não obstante, ao apurar o ICMS do mês de janeiro/2011, a empresa considera como Saldo Credor Transferido do mês anterior o valor de R\$ 149.181,01, e isto gera as distorções e recolhimentos a menor nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2011, no exato valor da diferença, ou seja, R\$81.598,15, como demonstrado no ANEXO XV (folha 1.537).

Ao final, opina pela manutenção do Auto de Infração.

Às folhas 1.636 a 1.639, foi acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF relatório do SIGAT- Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, constando o pagamento do valor histórico de R\$ 10.827,97, correspondente as infrações 01, 02, 04, 06 e 07.

À folha 1.641, foi acostado Termo de Confissão de Dívida.

## VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir ICMS e aplicar multas por descumprimento de obrigações acessórias decorrente de 08 (oito) infrações.

Em sua defesa o sujeito passivo reconhece a procedência das infrações 01, 02, 04, 06 e 07, tendo efetuado o pagamento. Portanto, não existindo lide, a mesma fica mantida na autuação.

Assim, no caso em tela, a lide persiste em relação as infrações 03, 05 e 08, as quais passo analisar.

Na infração 03 é imputado ao autuado ter omitido de saída de mercadoria tributária 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.

Constatei que a infração foi embasa nos documentos e levantamentos fiscais folhas 1309/1325 (Exercício de 2009) e 1326/1343 (Exercício de 2010), entregues ao contribuinte em 30/09/13. Foi entregue ao contribuinte o RELATORIO DIÁRIO DAS OPERAÇÕES REALIZADAS EM CARTÃO DE CREDITO/DEBITO (cópia em CD) para cada um dos Exercícios, conforme documentos de folhas 1.309 (Exercício 2009) e 1.328 (Exercício de 2010).

Constatei, ainda, que foi observada a REGRA DA PROPORCIONALIDADE para cálculo do ICMS devido em ambos os Exercícios, conforme previsto na Instrução Normativa 57/2007.

Por sua vez, os valores da Receita Bruta apurada foram apurados a partir das REDUÇÕES “Z” apresentadas pela empresa e escrituradas em seus Livros de Registro de Saídas/Apuração e confirmados com as respectivas DMA’S apresentadas ao Fisco, e cuja as cópias se acham inseridas no presente Processo.

Na impugnação o sujeito passivo não apresentou nenhum questionamento em relação aos valores consignados no levantamento fiscal, se limitando, apenas, a arguições de inconstitucionalidades.

Ocorre que tais alegações não podem ser apreciadas por este colegiado, pois, ao teor do disposto no artigo 167, I, do RPAF/99, a apreciação da inconstitucionalidade da legislação tributária estadual não se inclui na competência deste órgão julgador.

Logo, entendo que a infração 03 é procedente.

Na infração 05 foi aplicada multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Em sua defesa o autuado alegou que os valores não foram omitidos, mas pagos regularmente, não tem como prosperar o lançamento tributário materializado na infração em tela.

Entendo que o argumento defensivo não é capaz de elidir a autuação, pois, como bem destacado na informação fiscal, as Notas fiscais que foram utilizadas para cálculo da antecipação parcial, foram exclusivamente aquelas em relação às quais o autuado não conseguiu apresentar o comprovante de recolhimento. Sobre este valor, aplicou-se a multa por infração de 60%, visto que foram atendidas às exigências para esta aplicação, por parte da empresa.

Cabe ressaltar que a fiscalização, para cada um dos exercícios, emitiu uma INTIMAÇÃO, em 15.08.2013, pedindo para a empresa apresentar os DAE’s com os recolhimentos do ICMS devido à título de ANTECIPAÇÃO PARCIAL, conforme segue: em relação ao exercício de 2009, fl. 1.354; exercício 2010, fl. 1.371; exercício 2011, fl. 1.395 e exercício 2012, fls. 1439/1440.

Observo que a defesa não questionou qualquer valor indicado nos respectivos Anexos, que embasaram a autuação, os quais são: Anexo IX - Exercício 2009, fl. 1.353; Anexo X - Exercício 2010, fl. 1.370; Anexo XI - Exercício 2011, fl. 1.395 e Anexo XII - Exercício 2012, fl. 1.437/1.438).

Logo, a infração 05 fica mantida na autuação.

Na infração 08 é imputado ao sujeito passivo ter recolhido a menor ICMS em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Em sua defesa o autuado alega que não há a divergência apontada pela fiscalização e, consequentemente, não há diferença de tributo a recolher. Aduz que eventual valor a maior lançado em escrita fiscal, divergente do valor efetivamente recolhido, decorreu de equívoco na escrituração e, por essa razão, não pode ser considerado como prova de recolhimento a menos.

O argumento defensivo não pode ser acolhido, uma vez que o contribuinte ao apurar o ICMS do mês de Janeiro/11, o valor tomado a título de SALDO CREDOR DO MÊS ANTERIOR, dezembro/2010, fl. 1.539, foi de R\$67.582,86, entretanto o contribuinte considerou como Saldo Credor Transferido do mês anterior o valor de R\$149.181,01. Tal fato, gerou as distorções e recolhimentos a menos nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2011, no exato valor da diferença, ou seja, R\$81.598,15, como demonstrado no ANEXO XV, folha 1.537.

Assim, entendo que a infração 08 restou caracterizada.

Quanto ao argumento defensivo de as multas aplicadas (60%, 70% e 100%) são confiscatórias, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da inconstitucionalidade, razão pela qual me abstenho de manifestar a respeito.

Voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 146468.0121/13-4**, lavrado contra **FRANTHE LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$489.682,35**, acrescido das multas de 60% sobre R\$85.700,28, de 70% sobre R\$367.830,31 e de 100% sobre R\$36.151,76, previstas nos incisos II, alíneas “a”, “d”, “f” VII, alínea “a” e III, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$16.476,76**, previstas nos incisos II, “d”, c/c o § 1º, e XIII, alínea “h”, do mesmo artigo e lei, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAÚJO – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ CARLOS BACELAR – JULGADOR