

A. I. N° - 298576.0005/12-2  
AUTUADO - BRUMADO COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.  
AUTUANTE - LUÍS CARLOS MOURA MATOS  
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO  
INTERNET - 11. 06. 2014

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0105-01/14**

**EMENTA: ICMS.** 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

**a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PAGAMENTO EFETUADO A MENOS. Fato demonstrado nos autos. Lançamento mantido.

**b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. PAGAMENTO EFETUADO A MENOS. Lançamento não impugnado pelo contribuinte.

2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Feita revisão do lançamento. Proporcionalidade das operações tributáveis. Reduzido o valor do imposto a ser lançado.

3. CONTA “CAIXA”. SALDOS CREDORES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Correção de erros: lançado como imposto o que na verdade era a base de cálculo, e inobservância da proporcionalidade das operações tributáveis. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. Multas aplicadas de acordo com a lei. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28.9.12, cuida dos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS por antecipação efetuado a menos, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 88 e 89” [mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS], sendo lançado imposto no valor de R\$ 3.386,53, com multa de 60%;
2. omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 37.404,16, com multa de 70%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação parcial, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 4.618,99, com multa de 60%;

4. omissão de saídas de mercadorias apurada através de saldo credor de Caixa, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 81.737,15, com multas de 70% e de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 524/531) alegando que a fiscalização, por ignorar a dinâmica da empresa, acusou-a de realizar saídas de mercadorias sem documentação fiscal, mediante o confronto entre as vendas declaradas pela empresa e os valores constantes em extratos fornecidos por administradora de cartões, porém a autuação é inverídica porque o fisco não pode lavrar Auto de Infração por presunção. Reclama que a autoridade fiscal negou vigência ao art. 195 do CTN, porque o estabelecimento deveria ter sido vistoriado e sua escrita deveria ter sido analisada, pois desse modo se concluiria que não houve vendas sem documentação fiscal, mas puramente uma situação de falha de controle interno da empresa.

Alega que, no caso do 1º item, eventual omissão de recolhimento do tributo decorre de simples erro no sistema de processamento de dados eletrônicos no momento da venda, o que não é raro ocorrer, pois no ato da venda a emissão do Cupom Fiscal realizada pelo cartão não apresenta o relatório correto de ECF.

Aduz que por esse mesmo motivo também é indevida a 2ª infração, pois se trata de uma presunção, porque se baseia apenas no relatório emitido pela empresa de cartão de crédito, e a fiscalização, lastreada apenas nesses dados, arbitrou o valor sem examinar os documentos fiscais e a escrita fiscal, em afronta ao art. 195 do CTN.

Alega que também não prospera o item 4º, pois a seu ver a infração é prematura, tendo em vista que o saldo credor de Caixa pode sofrer alterações e retificações que modificam seu resultado a qualquer momento, de modo que há justificativas contábeis para cada eventual saldo credor de Caixa, e além disso, no ato da fiscalização, a contabilidade da empresa ainda não estava fechada de forma definitiva, e depois houve ajustes nos lançamentos que influenciaram diretamente na conta analítica do Caixa, não tendo a autoridade fiscal sequer se dado o trabalho de analisar os saldos do Balancete, bem como o Razão analítico da conta Caixa.

Considera que a autuação se baseia apenas em cruzamento de dados aferidos com base em relatórios de empresas de cartão de crédito e débito, que não constituem prova inequívoca, pois são sempre passíveis de erros ou inconsistências de dados, podendo sofrer retificações posteriores, e, além disso, apenas o singelo cruzamento de dados não serve como prova de eventual ilícito fiscal, não cabendo autuação por presunção. Cita decisões administrativas nesse sentido.

Aduz que, ainda que prosperasse esta autuação, os valores cobrados seriam apenas parcialmente devidos, seja porque não foram reconhecidos os créditos pelas supostas entradas das mercadorias tributadas pelo regime normal de apuração, seja porque, em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o imposto já teria sido pago em operação anterior, e caberia à fazenda retificar a autuação nesse ponto para reconhecer o crédito da empresa.

Argumenta que o fisco não pode presumir nem interpretar aquilo que a lei não autoriza presunção nem interpretação diversa do que ela mesma prevê, haja vista o preceito do art. 110 do CTN.

Reclama das multas, protestando que elas são confiscatórias. Cita jurisprudência.

Pede que o processo seja arquivado. Requer a realização de diligência a fim de que se proceda a perícia nos livros fiscais e contábeis, em razão do exíguo prazo para elaboração da defesa. Requer a garasntia para que o procurador e advogado assista aos julgamentos, para os quais requer que seja previamente intimado pessoalmente, com a possibilidade de sustentação oral. Requer oportunidade para provar o alegado por todos os meios de prova admitidos, inclusive depoimento pessoal, perícia, diligência, oitiva de testemunhas e juntada de documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 543/546) dizendo que não viu nenhum questionamento específico em relação ao 1º item deste Auto.

Quanto ao item 2º, observa que o autuado não contestou os valores apurados no levantamento nem os valores das operações TEF informadas pelas administradoras de cartão, apenas menciona a possibilidade de erros. Diz que a infração está fundamentada no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Diz que também não viu nenhum questionamento referente especificamente ao item 3º.

Com relação ao item 4º, considera que o autuado se esqueceu de mencionar que as Notas Fiscais omitidas e não escrituradas fizeram parte do Caixa que foi reconstituído, o que implicou o “estouro” de Caixa. Observa que essa infração também se fundamenta no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Conclui dizendo que reconhece a solicitação do crédito fiscal, e por isso apresentou nova planilha com as devidas correções.

Quanto às multas com valor de confisco, diz que não lhe compete elaborar as leis, e sim cumpri-las.

Opina pela manutenção dos itens 1, 2º e 3º, e pela procedência parcial do item 4º.

Deu-se ciência da informação ao contribuinte (fls. 549-550), e este não se manifestou.

Foi determinada a remessa dos autos em diligência à repartição de origem (fls. 552/555) para adoção das seguintes providências:

- a) Item 4º: tendo em vista que ao prestar a informação o fiscal autuante declarou que com relação ao item 4º reconhece a “solicitação do crédito fiscal”, e por isso apresentou nova planilha com as devidas correções, e considerando-se que, analisando-se o demonstrativo à fl. 547, se percebe que a mudança substancial não tem nada a ver com a alegada “solicitação do crédito fiscal” a que se refere o fiscal, pois o que houve foi que o valor do “imposto” é na verdade sua base de cálculo, foi solicitado que o fiscal autuante:
  - a.1) prestasse os devidos esclarecimentos nesse sentido, com a devida fundamentação, nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF; e
  - a.2) com relação aos créditos concedidos para abatimento dos valores apurados, conforme quadro à fl. 547, informase que créditos são aqueles, e qual o dispositivo legal em que a autoridade fiscal se baseou.
- b) Itens 2º e 4º: tendo em vista que tanto no item 2º quanto no item 4º o imposto foi apurado tomando-se por fundamento a presunção legal do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, e considerando-se que, de acordo com item 1º, o autuado comercializa mercadorias do regime de substituição tributária, devendo por isso o cálculo do imposto dos itens 2º e 4º ser feito atendendo ao critério da proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa nº 56/07, foi solicitado que a autoridade fiscal autuante:
  - b.1) entregasse ao contribuinte cópias dos papéis às fls. 9 a 521, tendo em vista que não consta nos autos que tivessem sido entregues cópias dos demonstrativos fiscais ao contribuinte, conforme prevê o art. 46 do RPAF; e
  - b.2) verificasse se a empresa comercializa realmente mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária ou isentas de ICMS, tendo em vista que no caso dos itens 2º e 4º o cálculo do imposto foi feito sobre a totalidade das operações da empresa, e considerando-se que, de acordo com o item 1º, a empresa também comercializa mercadorias do regime de substituição tributária, em relação às quais se considera encerrada a fase de tributação, devendo-se proceder ao cálculo do imposto adotando-se a proporcionalidade, de acordo com a orientação da Instrução Normativa 56/07.

Em caso positivo, no cálculo do imposto dos itens 2º e 4º deverá ser levada em conta a orientação da Instrução Normativa 56/07, quanto à proporcionalidade das operações

tributáveis no cálculo do imposto a ser lançado, caso haja operações isentas, não tributáveis ou sujeitas ao regime de substituição tributária.

c) Item 2º: em atenção ao art. 46 do RPAF, deveria ser feita entrega dos Relatórios de Informações TEF Diários, com especificação das vendas feitas através de cartões de débito e crédito, relativamente a cada administradora, separadamente, operação por operação.

Foi observado que não consta nos autos que tivessem sido entregues cópias dos Relatórios de Informações TEF Diários ao contribuinte, ou seja, os extratos analíticos diários com registros individuais dos valores de cada pagamento em cartão, por instituição financeira, operação por operação, para que o autuado faça o cotejamento com os seus boletos.

Destacou-se que a finalidade do detalhamento dos aludidos relatórios é no sentido de que o contribuinte possa efetuar a conferência da natureza de cada operação no que concerne ao modo de pagamento de cada uma, podendo fazer o cotejo entre o que consta nos relatórios TEF e o que foi registrado no equipamento emissor de cupons fiscais (ECF), de modo a detectar valores porventura incluídos indevidamente no levantamento fiscal.

Recomendou-se que o fiscal autuante deveria fornecer ao contribuinte cópias dos instrumentos às fls. 9 a 521 mediante recibo, juntamente com cópia do despacho da diligência, concedendo o prazo de 30 dias para apresentação dos elementos pertinentes.

Caso o contribuinte questionasse os valores lançados, deveria a autoridade autuante prestar nova informação, nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF, refazendo os demonstrativos fiscais, se fosse o caso.

Na mesma diligência, foi determinado que o órgão julgador, após o atendimento das solicitações acima, desse ciência do resultado da diligência ao sujeito passivo, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo, cópia do despacho da diligência, bem como cópia dos elementos acostados aos autos pelo autuante em virtude daquela diligência, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias).

O fiscal autuante pronunciou-se (fl. 558) dizendo que foram entregues ao autuado cópias das diversas planilhas, e que foram refeitas as planilhas dos itens 2º e 4º, com base na Instrução Normativa nº 56/07. Opina pela procedência dos itens 1º e 3º, e pela procedência parcial dos itens 2º e 4º.

Deu-se ciência do resultado da diligência ao contribuinte (fl. 657), e este não se manifestou.

Houve pagamento parcial dos valores lançados (fls. 676 e 682).

O processo foi julgado procedente em parte em primeira instância por esta Junta, mediante o Acórdão JJF 0200-01/13 (fls. 659/664), anulando-se os itens 2º e 4º por falta de certeza e liquidez. Houve recurso de ofício.

A 1ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0010-11/14 (fls. 683/685), deu provimento ao recurso de ofício, decidindo que o processo se encontrava em condições de ter o mérito apreciado no que concerne aos itens 2º e 4º, e devolveu os autos à primeira instância para novo julgamento.

## VOTO

Este Auto de Infração comprehende 4 lançamentos (4 itens). As imputações são corriqueiras, fatos que são enfrentados a todo instante por este órgão julgador. Porém, neste caso, o deslinde do processo é dificultado pela forma vaga como foi feita a defesa e pela forma como foi prestada a informação, haja vista que o autuado praticamente nada suscitou de objetivo e concreto na defesa, porém o autuante, na informação, aduziu coisas que não constavam nos autos e tampouco foram

questionadas pela defesa. Foi determinada diligência para que o fiscal autuante esclarecesse por qual razão ao prestar a informação houve mudança substancial no tocante ao item 4º, tendo em vista que o novo demonstrativo elaborado por ele não tem nada a ver com a justificativa feita na informação fiscal, de que teria reconhecido a “solicitação do crédito fiscal”, porém o fiscal, ao responder à diligência, nada informou quanto ao que foi destacado pelo órgão julgador, limitando-se a dizer que entregou ao autuado cópias das diversas planilhas e que foram refeitas as planilhas dos itens 2º e 4º, com base na Instrução Normativa nº 56/07. Na mesma diligência, considerando-se que no demonstrativo elaborado por ocasião da informação fiscal foram concedidos créditos para abatimento dos valores apurados, foi solicitado que o autuante informasse que créditos eram aqueles que ele concedeu e qual o dispositivo legal em que ele se baseou. O fiscal, ao cumprir a diligência, sequer tocou neste ponto. Em face disso, os itens 2º e 4º, no julgamento de primeira instância, esta Junta, mediante o Acórdão JJF 0200-01/13, declarou nulos os itens 2º e 4º por falta de certeza e liquidez, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, e recorreu de ofício.

Porém a 1ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0010-11/14, deu provimento ao recurso de ofício e devolveu os autos à primeira instância para novo julgamento, decidindo que o processo se encontrava em condições de ter o mérito apreciado no que concerne aos itens 2º e 4º.

O 1º item acusa recolhimento de ICMS a menos por antecipação nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Note-se que o imposto se refere a antecipação tributária em “aquisições interestaduais”. Porém o contribuinte, na defesa, atribui o fato a erro no sistema de processamento de dados no momento da “venda”, pelo fato de a emissão do Cupom Fiscal não apresentar o relatório “correto do ECF”. Ora, esse item 1º nada tem a ver com vendas nem com emissão de Cupom Fiscal. Concluo que o autuado não apresentou defesa eficaz quanto a esse item. Mantenho o lançamento.

No 2º item, a acusação diz respeito a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão. O autuado alegou simplesmente que o fisco não pode autuar por presunção e que não houve vendas sem documentação fiscal, mas puramente uma situação de falha de controle interno da defesa, reclamando que a fiscalização, a partir de relatório emitido pela empresa de cartão de crédito, teria arbitrado o imposto sem examinar os documentos e a escrita fiscal.

Não houve arbitramento. A presunção aplicada neste caso tem autorização legal: Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º.

Na fase de instrução, o órgão julgador, preocupado com a estrita legalidade do lançamento, considerando que não haviam sido entregues ao contribuinte cópias dos demonstrativos fiscais e dos Relatórios de Informações TEF Diários, como manda o art. 46 do RPAF, e tendo em vista que consta nos autos que o contribuinte comercializa mercadorias do regime de substituição tributária, haja vista que no item 1º ele foi autuado por falta de antecipação do imposto, determinou que a autoridade autuante verificasse se realmente a empresa comercializa mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e, em caso positivo, ajustasse o lançamento à orientação da Instrução Normativa nº 56/07.

O fiscal autuante limitou-se a refazer os cálculos, reduzindo o valor do imposto de R\$ 37.404,16 para R\$ 2.121,38 (o valor correto é R\$ 2.121,37 – erro de soma) sem qualquer explicação (demonstrativo à fl. 562). E também sem qualquer explicação, o autuante anexou um demonstrativo à fl. 563 relativo ao ano de 2010. Ocorre que não houve originariamente nenhum valor lançado nesse item 2º relativamente ao ano de 2010. Tendo em vista que o contribuinte foi intimado dos novos valores e não se manifestou, acato a revisão efetuada com relação ao exercício de 2009, devendo a repartição fiscal verificar se existem elementos que justifiquem uma nova ação fiscal no tocante ao exercício de 2010. O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser ajustado

com base no quadro à fl. 562, frisando que a soma ali indicada está errada – o valor total correto é R\$ 2.121,37 (observe-se que no Auto os meses estão fora de ordem). Faço por fim o registro de que no citado demonstrativo à fl. 562 a coluna equivocadamente denominada de “Base de cálculo” corresponde na verdade ao valor do “imposto” antes do cálculo da proporcionalidade das operações tributáveis em cotejo com a totalidade das operações do período considerado.

O lançamento do item 3º não foi impugnado.

A acusação do item 4º é de saídas de mercadorias apuradas através de saldo credor de Caixa. Embora o autuado tenha alegado apenas que o saldo credor de Caixa pode sofrer alterações e retificações e a contabilidade da empresa ainda não estava fechada, o órgão julgador determinou a remessa dos autos em diligência porque na informação fiscal o autuante apresentou nova planilha, reduzindo o valor do imposto de R\$ 81.737,15 para R\$ 7.356,34, sem explicar satisfatoriamente a razão da redução do débito, declarando reconhecer a “solicitação do crédito fiscal”. Analisando-se o demonstrativo à fl. 547, percebe-se que a mudança substancial efetuada pelo autuante nada tem a ver com a alegada “solicitação do crédito fiscal” a que ele se refere na informação, pois o que houve foi que o valor do “imposto” é na verdade sua base de cálculo.

Na diligência determinada por esta Junta, foi solicitado que a autoridade fiscal prestasse os devidos esclarecimentos quanto a essas questões, nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF. Os esclarecimentos solicitados não foram prestados. No entanto, pelos elementos constantes no demonstrativo à fl. 547, embora o fiscal tenha dito na informação que havia reconhecido a “solicitação do crédito fiscal” feita pelo contribuinte, e apesar de o autuante não ter respondido ao que foi solicitado na diligência, ao ser instado a explicar o motivo da considerável redução do imposto lançado, de R\$ 81.737,15 para R\$ 7.356,34, deduz-se que a redução do imposto decorreu do fato de, ao lavrar o Auto, em vez de aplicar a alíquota de 17% sobre os valores dos saldos credores de Caixa, o fiscal ter lançado como se fosse imposto os saldos credores apurados.

Na citada diligência, tendo em vista que consta nos autos que o contribuinte comercializa mercadorias do regime de substituição tributária, foi solicitado que o fiscal autuante observasse a orientação da Portaria nº 56/07, quanto à proporcionalidade das operações tributáveis no cálculo do imposto, em função das operações isentas, não tributáveis ou com fase de tributação encerrada.

O autuante, embora sem atender ao que foi solicitado na diligência quanto aos esclarecimentos acerca do suposto “crédito fiscal”, simplesmente juntou novo demonstrativo (fl. 561), que ele chama de “Omissões de Caixa” [trata-se de saldos credores de Caixa], reduzindo o valor do imposto para R\$ 5.425,39 (originariamente o valor era de R\$ 81.737,15).

O demonstrativo do débito do item 4º deverá ser ajustado com base nos elementos do quadro à fl. 561 (observe-se que no Auto os meses estão fora de ordem).

Quanto à reclamação de que as multas são confiscatórias, cumpre observar que as multas aplicadas têm previsão legal, não sendo razoável discutir no âmbito administrativo a constitucionalidade do direito posto.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL no Auto de Infração, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298576.0005/12-2, lavrado contra **BRUMADO COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$15.552,28**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 8.005,52,

de 70% sobre R\$ 2.683,86 e de 100% sobre R\$ 4.862,90, previstas no art. 42, inciso II, “d”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais, devendo ser homologadas as quantias já pagas.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2014

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR