

A. I. - 117227.0204/12-0  
AUTUADO - PLANETA BAHIA BRASIL BOUTIQUE EIRELI - EPP  
AUTUANTE - ROQUE PEREIRA DA SILVA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02/12/2016

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0230-03/16

**EMENTA:** ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nos termos do art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96, o fato de a declaração de vendas do contribuinte apresentar valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Infração não elidida pelo sujeito passivo. Correção de equívoco no levantamento fiscal efetuada pelo próprio autuante em sede informação fiscal reduziu o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/12/2012, exige créditos tributários no valor histórico de R\$94.725,94, acrescido das multas de 70% e 100% em decorrência da omissão de saída de mercadoria tributável apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Infração **05.08.01**.

Consta que “os valores foram apurados mediante auditoria em Cartão de Crédito e de débito, sendo constatado que o contribuinte enviou Relatórios de DMAs relativos aos meses de janeiro a julho de 2010, com valores inferiores aos fornecidos pelas Administradoras de Cartão de Débito e de Crédito e nos meses de agosto a dezembro enviou DMAs zeradas.”

O impugnante, por meio de advogado com procuração à fl. 33, apresenta defesa, fls. 27 a 31, observando inicialmente a tempestividade e reproduzindo o teor dos itens da autuação, em seguida articula suas razões de defesa nos termos sintetizados a seguir.

Observa que a multa imposta sobre os fatos geradores ocorridos em janeiro e fevereiro de 2010 foi de 70% do valor do imposto, enquanto que a penalidade aplicada nos demais períodos apurados no auto de infração foi de 100% do valor do imposto. Continua destacando que não foi apontado qualquer fundamento legal a sustentar a cobrança de multa no montante de 100% do valor do imposto. Explica que acordo com o Auto de Infração em exame, o fundamento legal indicado para a multa aplicada é o art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96. Arremata assinalando que tal dispositivo legal compreende a aplicação de multa de 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, e não de 100%, como indicado na autuação fiscal.

Sustenta que a supra aludida inconsistência mostra-se divorciada do princípio da fundamentação, pelo que todo e qualquer ato do procedimento administrativo fiscal que o componha deve estar baseado em expressa fundamentação legal e fática, sob pena de invalidade. Prossegue mencionando que o princípio da fundamentação está intrinsecamente ligado à regra de que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça, conforme prevê o inciso I, do art. 150, da CF/88.

Revela ser cediço que a legalidade estrita e a tipicidade cerrada, como princípios informadores do Direito Tributário, impõem que todo ato jurídico, através do qual se exija um tributo ou se aplique uma penalidade, indique devida e expressamente o seu fundamento legal, além da descrição fática, propiciando, por conseguinte, que o sujeito passivo verifique a efetiva subsunção da norma jurídica ao evento do mundo fenomênico, isto é, constate a efetiva incidência da norma tributária.

Depois de reproduzir trecho de ensinamento do jurista, James Marins: “Fundamentar o ato ou a decisão administrativa significa declarar expressamente a norma legal e o acontecimento fático que autoriza a prática do ato ou a prolação da decisão”, assinala que, tendo em vista que a cobrança de tributos deve respaldar-se, definitivamente, numa regra legal, impende que o ente público propicie àquele a quem se imputa o pagamento do tributo ou de penalidade a indicação da norma supostamente incidente sobre o fato realizado pelo sujeito passivo, não sendo lícito à Administração Tributária impor exações ou multas, sem especificar a lei sobre a qual se fundamenta.

Registra que omitir ao sujeito passivo o fundamento legal da multa aplicada, cujo pagamento lhe é exigido, tal qual ocorre na hipótese em análise, viola os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, ao passo que dificulta enormemente – senão impossibilita – a cabal irresignação em face do ato que se tenta impugnar. Continua frisando que a indispensabilidade da descrição fática e legal das infrações tributárias, inclusive da multa aplicada, está prevista no Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB que assim determina em seu art. 129, §1º, inciso V, cujo teor reproduz.

Arremata sustentando que diante dos supra citados dispositivos, constata-se a nulidade do Auto de Infração impugnado, tendo em vista a ausência de indicação do fundamento legal da multa imposta à contribuinte, impossibilitando, destarte, a plena verificação por parte do sujeito passivo em relação à suposta subsunção de norma jurídica omitida pela Administração Tributária do Estado da Bahia.

Aduz que além da nulidade do Auto de Infração, pelos motivos apontados nos tópicos anteriores, vislumbra-se ainda a equivocidade da base de cálculo utilizada pelo agente fiscal para apurar o montante de ICMS devido, e, conseqüentemente, o valor da multa.

Destaca que consta no auto de infração planilha denominada “Receitas de Vendas de Mercadorias Apuradas Efetuadas Intermédio de Cartão de Débitos e/ou de Créditos”, confeccionada pelo Autuante para apurar o valor de imposto devido. Ressalta que essa planilha é alimentada com os seguintes dados: total da soma dos valores informados pelas administradoras de cartões de débito e crédito, venda apuradas nas DMAs, diferenças apuradas e, finalmente, o valor devido de ICMS. Informa que em relação aos meses de janeiro a julho de 2010, o agente fiscal desconsiderou o montante das vendas informadas nas DMAs pela contribuinte, aplicando a alíquota de 17% sobre o total geral das vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito, sem subtrair de tal montante as vendas apuradas nas DMAs.

Esclarece que foi empregada base de cálculo incorreta para apuração do imposto devido, haja vista que não foi subtraído do total geral das vendas realizadas com cartões de débito e crédito o montante das vendas apuradas nas DMAs de janeiro a julho de 2010. Assevera que, ao invés de aplicar a alíquota de 17% sobre os valores das diferenças apuradas, procedeu-se a aplicação do percentual sobre o total geral das vendas, consubstanciando verdadeira bitributação, o que é vedado pelo ordenamento jurídico.

Afirma que a apuração do imposto utilizando como base de cálculo o total geral das vendas com cartão, e não os valores das diferenças apuradas (total geral das vendas - vendas apuradas nas DMAs), constantes no próprio Auto de Infração, redundaria em lançamento incorreto da exação, bem como da multa imposta.

Pugna pelo acolhimento da questão preliminar suscitada na presente impugnação, decretando-se a nulidade do Auto de Infração, ante a ausência de indicação do fundamento legal da multa imposta, determinando-se o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Conclui firmando que, rejeitada ou não pronunciada, nos termos do art. 155, parágrafo único, do RPAF-BA/99, a referida questão preliminar, requer seja julgada improcedente a infração 01, reformando-se o Auto de Infração para que seja utilizada a base de cálculo correta para apurar o imposto e a multa respectiva, se houver.

O autuante presta informação fiscal, fls. 86 a 91, depois de reproduzir o teor da autuação e resumir as razões de defesa apresentadas pelo impugnante, articula em essência, os seguintes argumentos.

Afirma que em nenhum momento se configura bitributação no presente Auto de Infração. Observa que o autuado se equivoca ao analisar os percentuais da multa aplicada ao não entender que decorreram da alteração da legislação, uma vez que o inciso III do art. 42, da Lei 7.014/96 foi modificado por força da Lei nº 11.899/10, majorando o percentual da multa de 70%, para 100%, a partir do mês de abril de 2010.

Informa que a base de cálculo do imposto foi calculada corretamente, conforme consta na planilha que integra o Auto de Infração, fl. 06. Diz não se tratar, portanto, de descon sideração do “montante das vendas informadas nas DMAs pelo contribuinte, aplicando a alíquota de 17% sobre o total geral das vendas informadas pelas administradoras de cartão de crédito e de débito, sem subtrair de tal montante as vendas apuradas nas DMAs”, como alegou o autuado.

Observa que ao elaborar planilha que resultou no Auto de Infração apurou corretamente as diferenças obtidas entre o total das vendas realizadas por intermédio de cartões de débito e/ou créditos, nos termos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, conforme consta à fl. 06.

Declara que anexou aos autos o Relatório de Informação fiscal - TEF - Anual, fl. 07, relativo ao exercício de 2010, bem como as cópias das DMAs, sendo consideradas as vendas informadas relativas aos meses de janeiro a julho conforme consta à fl. 06, como efetuadas por meio de cartão de crédito, fls. 08 a 14.

Assinala que o autuado apresentou ao Fisco DMAs relativas aos meses de agosto a dezembro também do exercício de 2010, totalmente zeradas.

Ressalta que não constam pagamento feitos pelo defendente referente às vendas realizadas no período de agosto de 2010.

Informa que embora as diferenças apontadas no Auto de Infração tenham sido apuradas corretamente, por falha na utilização da planilha Excel, os valores do ICMS, nos meses de janeiro a julho foram computados a mais. Assim, assevera que os valores corretos são os constantes do quadro 2 que colaciona à fl. 90, onde discrimina a redução do valor do débito para R\$90.099,32.

Conclui requerendo a procedência parcial do Auto de Infração, considerando que foi devidamente lavrado sem qualquer vício, tendo ocorrido somente um erro na apuração do imposto em alguns meses conforme já esclarecido, prevalecendo a redução apresentada no quadro 2 que discrimina o montante remanescente devido no valor de R\$90.099,32.

Em manifestação acerca da informação fiscal prestada, o defendente, às fls. 95 a 98, reprisando todas as suas razões de defesa alinhadas em sua impugnação e reafirmando seu pleito pela improcedência da autuação.

O autuante presta nova informação fiscal, fls. 102 a 108, asseverando que em momento algum ocorrera qualquer tipo de descon sideração nem uso incorreto de base cálculo, conforme constam nos papéis de trabalho, fl. 06, corrigido nos termos da planilha constante do quadro 2 da informação fiscal anterior, fl. 90, no qual se verifica que do total geral das vendas realizadas pelo autuado por meio de cartão de crédito/débito, consoante informações do TEF, foram abatidos os

valores informados nas DMAs. Conclui o autuante a procedência parcial do Auto de Infração nos termos da infração anterior.

Esta JJF deliberou converter os autos em diligência, fl. 113, para que fossem apensados aos autos cópia do TEF diário por operações do período fiscalizado, entregue cópia ao autuado e reaberto prazo de defesa.

O autuado ao tomar ciência da diligência solicitada por esta JJF se manifesta às fls. 118 a 120, reafirmando seus argumentos defensivos sem acrescentar qualquer fato novo e nem faz qualquer referência à diligência mencionando que “impõe-se ao autuante indicar com fulcro em elementos comprobatórios, a prática de infração, descabendo, nesse momento, a solicitação dirigida ao impugnante para que verdadeiramente subsidie o auto de infração, que desde a origem, deveria ter sido produzido pelo auditor fiscal.” Conclui reiterando seu pedido de improcedência da autuação.

O autuante presta nova informação fiscal, fls. 128 e 129, reafirmando o teor das informações anteriores.

A 3ª JJF em pauta suplementar, depois de verificar que no CD acostado aos autos, fl. 115, pelo autuante no atendimento da diligência anterior não consta o Relatório diário por operações conforme solicitado e sim o Relatório TEF Anual, decidiu converter novamente os autos em diligência para o cumprimento integral da diligência anterior.

O autuante atende a diligência solicitada, fl. 135, colacionando aos autos o CD com o arquivo TEF diário por operações, fl. 137, solicitando a repartição que fosse intimado o impugnante para entrega do CD com o arquivo TEF diário por operações e reabertura do prazo de defesa.

Constam às fls. 140 e 141, que o autuado foi devidamente intimado a tomar ciência do resultado da diligência e entrega do CD com o arquivo do TED diário por operações, não se manifestou no prazo regulamentar.

## VOTO

Preliminarmente, cabe enfrentar os aspectos suscitado pelo impugnante como preliminar de nulidade, no que tange ao alegado cerceamento de defesa pelo fato de que a multa imposta sobre os fatos geradores ocorridos em janeiro e fevereiro de 2010 foi de 70% do valor do imposto, enquanto que a penalidade aplicada nos demais períodos apurados no Auto de Infração foi de 100% do valor do imposto sem apontar qualquer fundamento legal a sustentar a cobrança de multa no montante de 100% do valor do imposto. Constatado que não assiste razão ao autuado, haja vista que a aplicação das multas tem suporte legal e decorreu da alteração da legislação, uma vez que o inciso III do art. 42, da Lei 7.014/96 foi modificado por força da Lei nº 11.899/10, majorando o percentual da multa de 70%, para 100%, a partir do mês de abril de 2010. Assim, tendo em vista que não ocorreria qualquer ofensa às regras dos art. 18, incisos II e IV, alínea “a” e 39, inciso II, do RPAF-BA/99, estando o processo provido, também, de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, entendo superada a questão suscitada de natureza preliminar.

No mérito, a acusação fiscal de omissão de saídas de mercadoria tributável 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.

Convém ressaltar que sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito declaradas e o valor informado pelas administradoras, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no §4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96. Consigno que foi devidamente fornecido ao defendente o Relatório Diário por Operações - TEF, conforme recibo à fl. 140/141.

O impugnante em suas razões de defesa sustentou que o valor utilizado pelo autuante como base de cálculo para apurar o ICMS devido e respectiva multa está incorreto, uma vez que não foi

subtraído de tal montante os valores regularmente declarados nas DMAs de janeiro a julho de 2010.

O autuante ao prestar informação fiscal asseverou que não procede a alegação da defesa, uma vez que a dedução dos valores declarados pelo autuado nos meses de janeiro a julho em relação as correspondentes operações informadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito, fora efetivamente efetuada. Entretanto, esclareceu que ocorrera um equívoco por falha na utilização da planilha Excel, os valores do ICMS, nos meses de janeiro a julho foram computados a mais. Explicou que os valores corretos são os constantes no novo demonstrativo corrigido que colaciona à fl. 90, onde discrimina a redução do valor do débito para R\$90.099,30, cuja cópia foi fornecida ao autuante.

Foi constatada a ausência da cópia do Relatório TEF diário por operações nos autos, bem como a falta de comprovação nos autos de que fora entregue uma cópia ao autuado.

Para suprir esse óbice esta 3ª JJF converteu os autos em diligência, por duas vezes que para que fosse acostado aos autos a cópia do Relatório TEF diário por operações e entregue também cópia ao autuado reabrindo-se o prazo de defesa.

O sujeito passivo foi intimado e fornecida a cópia do Relatório TEF diário por operações, e não se manifestou nos autos.

Ao compulsar os elementos que emergiram do contraditório em torno da autuação constato que, com a correção no demonstrativo de apuração efetuada pelo autuante em sede de informação fiscal e com o atendimento pelo autuante da diligência solicitada por esta JJF, conforme expendido nas linhas anteriores, foram esclarecidos os questionamentos apontados pelo sujeito passivo em suas razões de defesa e superada a lacuna da ausência da cópia do Relatório TEF diário por operações.

Restou evidenciado nos autos a não procedência da alegação da defesa de que não foram deduzidos os valores declarados nos meses de janeiro a julho. Já no período de agosto a dezembro as declarações foram apresentadas zeradas, conforme esclareceu o autuante e não foi contestado pelo defendente.

Logo, com entrega da cópia do Relatório TEF diário por operações fornecido pelas operadoras de cartão de crédito e de débito, resta patente nos autos que o autuado mesmo tendo a oportunidade de elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, assim não procedera.

Nestes termos, acolho o valor do débito remanescente da autuação no valor de R\$90.099,30, na forma discriminada no demonstrativo de débito acostado aos autos pelo autuante e fornecido ao impugnante, e concluo pela subsistência parcial da autuação.

Diante do exposto, julgo PROCEDENTE EM PARTE o 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 117227.0204/12-0, lavrado contra **PLANETA BAHIA BRASIL BOUTIQUE EIRELI - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$90.099,30**, acrescido das multas de 70% sobre R\$22.884,74, e de 100% sobre R\$67.214,56 previstas pelo inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA