

A. I. Nº - 206922.3000/16-5  
AUTUADO - R. REIS DE ALMEIDA (REISTECH) - ME  
AUTUANTE - MARCOS LOPEZ COSTA SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 16.03.2017

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0004-04/17**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. A tese defensiva não se sustenta pela ausência de elementos probantes. Infração procedente. Indeferido os pedidos de diligência e perícia. Afastada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2016 exige ICMS no valor de R\$207.605,54, acrescido da multa de 100%, em razão da falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de agosto/2011 a novembro de 2013, fevereiro a julho/2014 e agosto a dezembro/2014.

Consta ainda na descrição dos fatos: “... *em cumprimento a O.S., acima discriminada, em decorrência do processo nº 044599/2016-1 e Boletim de Inteligência Fiscal nº 1261/2016 tendo sido apurada irregularidade: falta de recolhimento de ICMS referente à venda de produtos de informática que não foram escrituradas em seu devido livro Registro de Saída nem no livro Registro de Apuração conforme informação do procurador da empresa e não apresentados ao fisco até a presente data, ICMS apurado através das vendas por cartões de débito e crédito e vendas através de outros recebimentos em espécie elou cheque, tudo comprovado através dos demonstrativos de débitos e cópias de notas fiscais anexas. Vale ressaltar que só foram consideradas as notas fiscais que não tiveram seus valores correspondentes nas informações diárias de operação por operação das transações com cartões, informadas pelas instituições financeiras e entregue cópia em CD ao contribuinte para a devida verificação juntamente com os demonstrativos das notas fiscais consideradas*”.

O autuado através de advogado legalmente habilitado apresentou impugnação (fls. 3.226 a 3.352), destacando que a autuação teve início a partir de procedimento ilegal e absolutamente nulo, por meio do qual ocorreu a quebra do sigilo bancário da Autuada sem a prévia e necessária autorização judicial, com a obtenção de dados fornecidos pelas instituições financeiras através de relatório denominado "TEF", referente às operações de venda por cartões de crédito e débito.

Diz que se trata de sigilo bancário de direito erigido constitucionalmente, em vista da proteção da individualidade dos cidadãos no que diz respeito à intimidade, vez que salvaguarda os dados financeiros da pessoa, bem como as relações destes com a sociedade, obrigação esta cuja observância fica a cargo das instituições financeiras.

Entende que o sigilo de informações e dados encontram-se insculpidos na combinação dos incisos X e XII, ambos do art. 5º da Constituição Federal. Tal garantia de sigilo somente é possível de ser relativizada por meio de determinação judicial prévia conforme disposto no retromencionados dispositivos constitucionais, cujo teor transcreveu.

Ressalta que não se trata de negar acesso às movimentações bancárias, mas sim a exigência de que haja observância do princípio da reserva de jurisdição, tendo em vista a mitigação dos direitos fundamentais em questão.

Diz que em função das garantias elencadas nos dispositivos citados, direito à intimidade, privacidade e sigilo de dados, para que a quebra de sigilo, ato extremo de invasão à esfera de direitos alheios, possa ser perpetrada, uma série de elementos devem estar presentes, sob pena de

conformação de figura típica. Nesse sentido, há que se perquirir se a conduta do fisco estadual e consequente prestação de informações havidas enquanto sigilosas por parte da operadora de cartão de crédito encontra respaldo legal que a legitime. No caso concreto, tais elementos não estão presentes, o que inviabiliza a utilização dos dados (TEF) para fins de autuação e apuração de tributos.

Entende que resta patente a nulidade absoluta do auto de infração impugnado, uma vez que está fundamentado em prova ilícita, considerada como aquela obtida por meio da violação da intimidade, da vida privada, da honra, da imagem, do domicílio, e das comunicações.

Salienta que a prova ilícita é banida do ordenamento pátrio e imprestável para quaisquer fins de direito, inclusive penais, e transcreve o artigo 5º, inciso LVI, da CF/88.

Conclui ter ficado evidenciado que a quebra de sigilo perpetrada pela Autuante é absolutamente ilegal e arbitrária, não podendo ocorrer a utilização dos dados indevidamente colhidos para quaisquer fins de direito.

Frisa que o Supremo Tribunal Federal, já no ano de 2011, pronunciou-se acerca da ilegalidade da quebra do sigilo bancário pela Fazenda Pública, sem prévia autorização judicial, citando e transcrevendo acórdão do Supremo Tribunal Federal. Enfatiza que o Superior Tribunal da Justiça e os Tribunais Federais e Estaduais também tem se manifestado no mesmo sentido. Transcreve diversos acórdãos.

Informa que o Supremo Tribunal Federal em recente julgamento entendeu pela constitucionalidade do art. da Lei na forma administrativa, desde que tenha sido previamente regulamentada, entretanto, tal que tal regulamentação inexiste no âmbito do estado da Bahia, motivo pelo qual a obtenção arbitrária pela Fazenda Pública Estadual de dados dos registros das instituições financeiras por meio do relatório "" configura ato ilegal de quebra de sigilo. Isso pois, não havendo regulamentação com previsão das garantias acima delineadas, o fornecimento de tais informações dependeria, segundo entendimento manifestado pelo Supremo Tribunal Federal, de prévia autorização judicial.

Requer a declaração de nulidade do auto de infração, posto que se fundamenta em prova ilícita(quebra de sigilo bancário).

Alega ainda nulidade pela falta de correspondência entre o dispositivo legal apontado e o percentual de multa aplicado, em razão de ter sido apontado como fundamento legal para imposição da multa aplicada o art., inciso I, da Lei, o qual prevê um percentual de 70% (setenta por cento) do valor do imposto supostamente devido e não recolhido. Entretanto, em contradição ao fundamento legal apontado o auto de infração impugnado indica o percentual de à incidência de (cem por cento) sobre o valor do alegado débito tributário.

Conclui ser nulo o Auto de Infração em que os dispositivos legais não se coadunam com o relato da infração e que não contenha a perfeita caracterização da matéria tributável de modo que se possa determinar com segurança a infração cometida. Além de ilegal, a aceitação do erro de capitulação é extremamente reprovável, pois repassa ao contribuinte e a seus advogados o dever de interpretar a intenção da autoridade fiscal, cerceando o direito de defesa.

Ressalta que os direitos ao contraditório e à ampla defesa não devem ser assegurados apenas no processo judicial, como também no processo administrativo, garantindo que ninguém possa ser acusado sem que lhe seja conferido o amplo direito de se defender.

Entende ser dever do Estado proteger a intangibilidade do direito de defesa, sobretudo no processo administrativo fiscal, onde o interesse público parece colidir com o interesse privado. Tal antagonismo somente é amenizado quando se mantém a lisura processual, buscando-se a harmonização dos interesses envolvidos.

Prossegue afirmando que, por garantia de defesa deve-se entender não só a oportunidade para contestar a acusação, produzir provas e utilizar os recursos cabíveis, mas, sobretudo, a observância de que a acusação seja realizada de forma clara, completa, precisa e devidamente formulada. A inobservância de tais requisitos revela-se ainda maior gravidade quando em

referência à matéria tributária, onde sobressai o formalismo dos atos administrativos, em especial o lançamento materializado no Auto de Infração. Colaciona jurisprudência sobre o tema.

Conclui que a tipificação correta no auto de infração é condição necessária ao exercício do direito de defesa na esfera administrativa e judicial pelo contribuinte, razão pela qual, havendo o enquadramento errôneo, é imperativa a sua anulação.

Reclama da desproporcionalidade da multa aplicada, configurando violação ao princípio do não-confisco. Diz que as penalidades aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Cita doutrinas e decisão do STF em que reafirma a aplicação do princípio do não-confisco às multas e limita as multas fiscais ao máximo de 30% do débito de tributo. Ou seja: para que não sejam consideradas confiscatórias, as muitas devem limitar-se a 30% do valor do débito lançado.

Externa entendimento de que o Estado não deve apropriar-se da propriedade privada, nem impedir a atividade econômica, sendo cabível a limitação do percentual de multa aplicado a 20% do valor do tributo supostamente devido.

Prossegue dizendo que da análise do Auto de Infração ficou constatada a ocorrência de arbitramento da base de cálculo do ICMS, entretanto não houve fundamentação e demonstração da metodologia aplicada. Em verdade, o fisco nem sequer deu-se ao trabalho de indicar o dispositivo legal que fundamentaria a apuração por arbitramento praticada.

Externa o seu entendimento sobre o "arbitramento" e transcreve julgados do STF. Após, afirma que no campo do ICMS o RICMS/97 prevê, em seu art. 74, que a base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante arbitramento nas hipóteses e segundo critérios e formalidades previstos nos artigos 937 e 939, cujo teor reproduziu.

Acrescenta que m relação às formalidades previstas no art. 939, verifica-se a exigência que, antes da lavratura do Auto de Infração, o Auditor fiscal deverá emitir Termo de Fiscalização circunstanciando detalhada mente a ocorrência, o qual será transscrito na íntegra no livro de Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências; ou Termo de Apreensão, quando se tratar de irregularidade constatada no trânsito de mercadorias.

Relaciona as indicações que devem conter o referido termo, concluindo que a ausência de tais informações no auto de infração impugnado (não descrição da metodologia de arbitramento aplicada e não indicação dos dispositivos legais pertinentes), importa no cerceamento do direito de defesa da Autuada, tendo em vista que tal circunstância, além de configurar vício de ordem formal, impossibilita a impugnação específica do cálculo, o que por si autoriza o reconhecimento da nulidade.

Ressalta que além das irregularidades já apontadas cabe notar que, por meio do arbitramento da base de cálculo do tributo sem a utilização de uma metodologia específica, a autuante incorreu em um quadro amplo de ofensas aos princípios que regem o procedimento administrativo tributário.

Diz estranhar que a fiscalização tenha se contentado apenas em provar que os créditos bancários foram decorrentes da atividade financeira da empresa, não importando que esta atividade financeira decorreria uma implicação de relevo no âmbito do fato gerador do ICMS. Portanto, verifica-se que não houve nenhum esforço do Fisco para tentar apurar a verdade material, contentando-se com relatórios irregularmente obtidos das operadoras de cartão de crédito, ignorando, por conveniência, todas as demais circunstâncias. Trata-se de uma imputação genérica, cuja desídia acaba por sacrificar o patrimônio do contribuinte, pelos motivos que passa a expor:

Primeiramente foi ignorado que os produtos comercializados pela empresa autuada submetem-se ao regime de substituição tributária, não sendo possível a incidência da alíquota de 17% de modo indistinto, por já haver percentual anteriormente recolhido em outros estados.

Fala que o regime de substituição tributária está previsto na Constituição Federal de 1988, artigo 150, § 7º, o qual estabelece que a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a

condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.

Desse modo, por força do princípio da não cumulatividade, o valor de tributo devido em cada operação será compensado com a quantia incidente sobre as anteriores, mas preordena-se à concretização de valores como o da justiça da tributação, respeito à capacidade contributiva e uniformidade na distribuição da carga tributária sobre as etapas de circulação e de industrialização de produtos.

Aduz que também foi ignorada a informação de que a empresa autuada, além de atuar no comércio de produtos de informática, atua na área de prestação de serviços, sendo que, parte do faturamento constata do por meio do relatório "TEF", dados que, a propósito, foram obtidos de forma ilegal, corresponde ao pagamento por tais serviços. Assim, sobre esses valores haveria a incidência de ISS, cuja exigência é de competência municipal, por força do art. 156, da CF/88:

Acrescenta ser indevida qualquer presunção de sonegação, posto que isso depende de provas, que não cabem ao contribuinte. Fraude ou sonegação não se presumem, mas dependem de provas a cargo exclusivo do fisco. Qualquer argumentação do fisco sobre possível sonegação só tem valor se houver prova por ele produzida. Transcreve ensinamentos do prof. Hugo de Brito Machado, em sua obra Mandado de Segurança em Matéria Tributária.

Por fim solicita a nulidade de Auto de Infração e não sendo este o entendimento, no mérito, pede a improcedência da acusação fiscal por absoluta falta de causa jurídica.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 3.366 a 3.369 inicialmente esclarece que autuação tem origem em procedimento administrativo baseado na Ordem de serviço nº 504812/16 em decorrência do processo nº 044599/2016-1 e Boletim de Inteligência Fiscal nº 1261/2016 da INFIP que apresenta uma série de indícios de sonegação fiscal, é importante, também, informar que o contribuinte efetuou um pagamento irrisório de imposto em 2011, e de 2012 a 2016 não fez nenhum pagamento de imposto conforme relações de DAEs folhas 22 a 27.

Diz que intimado a apresentar Livros, conforme folha 08, o contribuinte não o fez até a finalização da auditoria. Apresentou DMA zeradas nos exercícios de 2012 e 2013, fls. 18 e 19. Sendo assim foi indispensável e imprescindível o uso das informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e débitos (TEF) e o exaustivo trabalho de comparação de somatório de notas fiscais de venda ao consumidor (Mod. D-1) e notas fiscais fatura.

Após rebate o argumento defensivo de nulidade do Auto de Infração em virtude da quebra de sigilo bancário sem prévia autorização judicial, informando que a utilização de informações de vendas com o uso de cartões de crédito e débito fornecidas pelas administradoras encontra amparo na Lei Complementar 105/2001. Existe, também, o entendimento que não ocorre quebra de sigilo bancário e sim transferência de sigilo para fazer valer a justiça e a devida cobrança do imposto que fora sonegado.

Lembra ser relevante função social do imposto que não deve ser preterido por um direito que não é absoluto. Deve- se priorizar o interesse público.

Em relação nulidade pela falta de correspondência entre o dispositivo legal apontado e o percentual de multa aplicado informa que a aplicação da multa foi correta e está de acordo com o disposto no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, cujo teor transcreveu.

Informa que o argumento do contribuinte está baseado em legislação revogada, pois a multa correta para o período em questão é de 100% (cem por cento). Portanto o pedido é improcedente.

Quanto o caráter confiscatório da multa aplicada e sua desproporcionalidade diz ser uma questão que não lhe cabe discutir, pois é o estabelecido na legislação e, como auditor fiscal deve aplicar a lei, o que foi feito.

No que diz respeito a arguição de nulidade do Auto de infração ante a ausência de demonstração da Metodologia de Arbitramento aplicada e falta de indicação de dispositivo legal pertinente,

enfatiza não ter existido arbitramento pois a auditoria foi realizada utilizando informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e débito e o restante do levantamento foi feito através dos somatórios das notas fiscais NFVC- MOD. D-1 E NOTAS FISCAL FATURA emitidas pelo contribuinte, conforme demonstrativos nas folhas 28 e 29, outros demonstrativos complementares e cópias das referidas notas fiscais anexas, de vendas efetuadas com outra forma de recebimento, dinheiro e/ou cheque.

Em relação à questão da substituição tributária afirma inexistir notas fiscais de entradas que fizessem referências às mercadorias pagas por este regime de tributação e foram considerados todos os valores de créditos destacados nas notas de entradas. Por exemplo, para 2011 os valores mensais na coluna Crédito, fl. 31 e nos demais demonstrativos que vão da folha 33 a 36. O mesmo procedimento para os demais exercícios.

Quanto à questão de valores de prestação de serviços nas informações do TEF, cujo imposto seria o ISS, o contribuinte em nenhum momento fez referência a tal atividade e muito menos apresentou lançamentos em DMA.

Conclui afirmando que o contribuinte não fez nenhuma contestação quanto aos valores cobrados e demonstrados no auto de infração tendo recebido em CD todos os demonstrativos conforme recibo à fl. 3.220. Mantém integralmente a autuação e opina pela sua total Procedência.

## VOTO

Na defesa apresentada o autuado suscitou ilegalidade em relação à suposta quebra de seu sigilo bancário, tendo em vista não ter havido instauração do processo administrativo ou autorização judicial permissiva. Razão não assiste ao sujeito passivo, pois a remessa dos dados da movimentação de vendas por parte das administradoras de cartão de crédito é uma obrigação prevista em lei (Lei Complementar nº 105/2001, em especial em seu artigo 6º, bem como nas disposições do artigo 35-A da Lei Estadual nº 7.014/96, e tem como finalidade informar o faturamento da empresa, base de cálculo de vários tributos, consubstanciando em uma informação fiscal, que não se confunde com a sua movimentação bancária, esta sim, protegida pela Constituição Federal).

No que diz respeito à alegada falta de correspondência entre o dispositivo legal apontado e o percentual de multa indicado no Auto de Infração, cerceando o seu direito de defesa, também não assiste razão o sujeito passivo, pois a multa constante no Auto de Infração no percentual de 100% está em conformidade com o disposto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014-97, vigente à época dos fatos geradores.

Ressalto que realmente tal dispositivo previa a aplicação da multa de 70%, até 30/03/10, todavia, este percentual foi alterado para 100%, através Lei nº 11.899, de 30/03/10 cuja vigência se iniciou em 31/03/2011, data anterior às ocorrências dos fatos geradores iniciados a partir de agosto de 2011, não tendo sido caracterizada a alegada irregularidade.

Quanto a ilegalidade arguida em relação a apuração da Base de Cálculo, de que teria sido aplicado uma espécie de arbitramento não previsto em Lei, observo que após análise dos documentos que embasam a acusação foi efetuado um levantamento fiscal considerando para apuração do Débito de ICMS os valores constantes no Relatório TEF sem correspondente emissão de documento fiscal, além das notas fiscais de venda ao Consumidor - D1 e notas fiscais fatura emitidas pelo contribuinte. Sobre o saldo mensalmente apurado foi aplicada a redução da base de cálculo prevista em Lei e aplicada à alíquota de 17%. Também foram concedidos os créditos destacados nas notas fiscais de aquisição de mercadorias conforme planilhas denominadas "Demonstrativos de entradas e créditos de ICMS", resultando no imposto ora exigido.

Em assim sendo, a base de cálculo foi apurada através de levantamento fiscal, conforme previsto no art. 936 do RAICMS/97, em que foram considerados, os dados das operações de entradas e de saídas realizadas pelo contribuinte, assim como informações de vendas por parte das administradoras de cartão de crédito, legalmente autorizada, não caracterizando o arbitramento

da Base de cálculo previsto no art. 22 da Lei nº 7.014/96. Dessa forma não há como sustentar as alegações defensivas de que não foram obedecidas as formalidades exigidas no art. 939 do RAICMS/97, pois as mesmas são aplicadas exclusivamente nos casos de arbitramento da Base de Cálculo, o que não foi o caso do presente lançamento.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de ato de lançamento de ofício.

No que diz respeito à alegação de desproporcionalidade da penalidade imposta, caracterizando o caráter abusivo e confiscatório da multa aplicada, o que é vedado expressamente pela Constituição Federal, esta arguição deve ser rechaçada, pois este órgão colegiado não possui competência para declarar a constitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF.

No mérito, o autuado foi acusado de não ter recolhido ICMS no prazo regulamentar referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Como esclarecido na preliminar de nulidade a irregularidade apontada diz respeito à falta de recolhimento do ICMS no prazo regulamentar, apurado através de levantamento fiscal considerando para a apuração da Base de cálculo os valores destacados nas notas fiscais de saídas emitidas pelo sujeito passivo acrescido das diferenças apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito/débito. Após a redução da base de cálculo a qual o contribuinte faz jus foi aplicada a alíquota de 17% e concedido os créditos destacados nas notas fiscais de entradas, apurando o imposto devido.

Observo ainda que todas as planilhas elaboradas pela fiscalização assim como cópia do Relatório TEF foram entregues ao contribuinte conforme se verifica no documento de fl. 3.220, assinado pelo representante legal da empresa, permitindo-lhe exercer plenamente o seu direito de defesa.

O sujeito passivo não apresentou nenhum documento ou demonstrativo para contrapor aos elaborados pelo autuante, apenas alega que os produtos por ele comercializados submetem-se ao regime de substituição tributária, cuja fase de tributação já se encontrava encerrada, tendo em vista que parte do imposto já havia sido recolhido em outros estados. Alega ainda que foi ignorado o fato de que também atua na área de prestação de serviços, cuja receita não é alcançada pelo ICMS.

Não acato os argumentos defensivos, pois o contribuinte não carreou aos autos a comprovação de suas alegações. Considerando que se trata de comprovação que estão em seu poder deveria ter juntado aos autos juntamente com a impugnação, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, não cabendo a este órgão julgador promover diligências no sentido de obter provas cuja obrigação de apresentar é do deficiente, razão pela qual considero subsistente a infração.

Ante ao exposto voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206922.3000/16-5, lavrado contra **R. REIS DE ALMEIDA (REISTECH) – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$207.605,54**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 fevereiro de 2017.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR