

**A. I. Nº** - 233099.0012/17-6  
**AUTUADA** - OPAH! COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA. - EPP  
**AUTUANTE** - MARCOS VINICIUS BORGES DE BARROS  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 15.12.2017

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0213-05/17**

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE RECEITAS. 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. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTADA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas pelo sujeito passivo em valores inferiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, vez que indica que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. Rejeitadas as questões de direito levantadas, não havendo questionamento de erro material na defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATORIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2017, exige ICMS no valor de R\$172.722,56, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96, em razão da omissão de saída 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, com fulcro no art. 4º, §4º, inciso VI, da Lei 7.014/96.

O impugnante apresenta defesa às fls. 20/28, dizendo que razão não assiste para a referida penalização, pois conforme se verifica no Auto de Infração, o procedimento administrativo foi instaurado após a obtenção perante as instituições bancárias de informações sigilosas referentes às movimentações financeiras realizadas pela empresa.

Entende que é ilegal a abertura de processo administrativo com base em informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito, em função do direito ao sigilo das informações bancárias. Transcreve o art. 6º, da Lei Complementar nº 105/2001, dizendo que neste caso, verifica-se a ilegalidade do ato praticado em função da obtenção das informações bancárias da empresa ter ocorrido antes de instaurado o processo administrativo. Ou seja, que houve a quebra do sigilo bancário da Impugnante e, após a análise das informações obtidas, o fisco instaurou o processo administrativo e autuou a empresa. Traz julgamentos do TJ SP acerca do tema visando corroborar seu entendimento.

Afirma que a autuação é nula, em virtude da ilegalidade da forma adotada pelo fisco, dizendo que forneceu todos os documentos fiscais solicitados.

Reclama que não lhe foi apresentado, juntamente com a intimação, o relatório detalhado das operações financeiras que o fisco entende não terem sido informadas.

Volta a pedir a nulidade, dizendo ser imprescindível a apresentação dos relatórios para que pudesse exercer seu direito de defesa e contraditório, além de comprovar que determinadas operações foram registradas ou que não se referem a operações de venda.

Acrescenta que ainda que se ignore a nulidade apontada acima, a Autuada possui direito à isenção concedida pelo art. 384 do supracitado Decreto, tendo em vista que é microempresa optante pelo Simples Nacional e as receitas brutas apuradas nos doze meses anteriores a cada período de apuração não ultrapassaram R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais).

Deduz que não merece prosperar tal autuação, alegando que conforme comprovam os demonstrativos fornecidos pelo próprio fisco, a empresa, nos 12 (doze) meses anteriores ao período apurado, teve receita bruta inferior à R\$180.000,00 (cento e oitenta mil reais), preenchendo os requisitos do artigo acima mencionado.

Enfatiza que, é microempresa que atua no ramo de comércio de insumos agropecuários e afins, os quais, de acordo com o Decreto nº 6.284/97, sofrem isenção de ICMS.

Assim, deduz que resta demonstrada a total improcedência da infração em discussão, uma vez que a grande maioria das mercadorias comercializadas pela Autuada está acobertada pela isenção. E que não havendo obrigação de recolhimento de ICMS, não há que se falar em infração por falta de recolhimento deste.

Acrescenta que “corroborar para a improcedência do Auto de Infração o fato de que as mercadorias que não são isentas são tributadas pelo regime da substituição tributária”; além do que, ainda que de forma questionável, é cobrado antecipadamente o diferencial de alíquota. Em sendo assim, ainda que se considere que houve omissão de venda, entende que jamais poderia haver presunção de falta de recolhimento de tributo, uma vez que todo o ICMS devido sobre a comercialização das mercadorias já foi devidamente recolhido antecipadamente, de modo que eventual cobrança de novo ICMS, ainda que a título de diferencial de alíquota, caracteriza-se, nitidamente, como bi-tributação.

Diz que deve ser considerado, ainda, que a cobrança do ICMS na entrada do produto no Estado, sem considerar que o tributo já foi pago antecipadamente pelo substituto tributário, caracteriza cobrança em duplicidade sobre a mesma operação. Como exemplo, cita a venda pela Autuada de rações para animais domésticos, onde todo o ICMS devido já foi pago pelo remetente da mercadoria.

Argumenta que, ainda que se entenda que houve antecipação apenas parcial do ICMS, ensejaria o crédito do valor antecipado, de modo que, ainda assim, ter-se-á a improcedência do Auto de Infração, por considerar a totalidade dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, sem computar os recolhimentos realizados antecipadamente.

Continua considerando que a presente exigência se configura bi-tributação, e que para as empresas optantes pelo Simples Nacional, se estaria contrariando o escopo da lei que instituiu tal regime de tributação. Transcreve decisão do Tribunal de Justiça do Pará, apreciando o pedido de liminar no Mandado de Segurança nº 2010.3.004645-8, com o fito de amparar sua argumentação.

No que tange à alíquota aplicada na autuação, esclarece que é optante do Simples Nacional e explica que tal regime reduz a carga tributária das ME e EPP, em observância aos ditames elencados no art. 179, da CF.

Entende que ao invés de 17%, a alíquota a ser aplicada seria de 1,36%.

Reclama, ainda, sobre a aplicação da multa de 100%, razão pela qual pede a sua exclusão. Entende que na pior das hipóteses, em virtude de não ter ocorrido falta de recolhimento de tributo, apenas poderia ser aplicada multa reduzida por descumprimento de obrigação de escrituração fiscal.

Por fim, requer que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, em função da quebra de sigilo bancário perpetrada pelo fisco antes de instaurado o processo administrativo, e que caso seja superada a nulidade apontada, o julgamento pela total improcedência do Auto de Infração, em função do processo administrativo não estar considerando o fato de que a empresa é beneficiária de isenção conferida pelo art. 277, do RICMS/BA, bem como comercializa, em sua grande maioria, produtos isentos, os quais devem ser excluídos dos cálculos de apuração de suposto débito de ICMS.

Aduz ainda que, por cautela, caso não entenda o Julgador pela total improcedência da autuação, que seja determinada a retificação dos cálculos, expurgando dos mesmos os produtos isentos e,

quando não isentos, deduzindo o ICMS pago antecipadamente, e através do Simples Nacional, fazendo incidir a multa na forma reduzida, em função da inexistência de falta de pagamento de tributo.

A informação fiscal foi prestada às fls. 41/42, onde o autuante se manifesta da seguinte forma:

Com relação ao pedido de nulidade em função de quebra de sigilo bancário, afirma que o contribuinte estava ciente que estava sob ação fiscal, conforme Termo de Início de Fiscalização à fl. 6, inclusive entregando um documento à fiscalização (fl. 17) quando da intimação para apresentar livros e documentos fiscais, informando que por motivo de extravio, estaria impossibilitada de atender a intimação em questão.

Contesta a alegação de que não foi apresentado o relatório detalhado das operações financeiras referentes a cartão de crédito, dizendo que à fl. 10 consta um Termo de Declaração assinado pelo contribuinte quando do recebimento por parte desta fiscalização do DVD de dados com os arquivos por operação diária das administradoras de cartão de crédito, anexado à fl. 9.

Quanto à alegação do autuado de que tem direito à isenção, tendo em vista que é microempresa optante do Simples Nacional, ou teria direito à uma alíquota diferenciada, aduz que o contribuinte foi excluído do Simples nacional em 30/09/2015 e as infrações elencadas no auto de infração tem como fato gerador a partir do mês de outubro de 2015.

No que diz respeito à argumentação de que comercializa produtos isentos, mas também reconhece que não são em sua totalidade, explica que a fiscalização observou a questão da proporcionalidade de 25% ao elaborar a apuração do débito na planilha/demonstrativo apresentado no auto de infração às fls. 07 e 08.

Em relação à multa de 100%, expõe que a mesma é vinculada à infração em questão, omissão de saída de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento de cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Por fim, registra que o sujeito passivo já foi objeto do Auto de Infração nº 2321770201/16-7, julgado procedente, tendo as mesmas infrações relatadas neste processo. Entende que a defesa apresentada tem o intuito apenas de postergar o pagamento do imposto devido, e ratifica por inteiro a autuação.

## **VOTO**

O presente processo exige ICMS em razão da omissão de saída 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.

Inicialmente foi suscitada preliminar de nulidade com base na suposta abertura de processo administrativo com base em informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito, em função do direito ao sigilo das informações bancárias, e a própria LC 105/2001 que autoriza tal prática em seu art. 6º, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Todavia rejeito a preliminar arguida pelo impugnante, destacando que o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) concluiu por maioria de votos que a LC 105/2001 não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados, portanto não há ofensa à Constituição Federal.

Ressalto que os dados estão disponibilizados e são acessados durante o procedimento, mesmo porque não há qualquer interesse da fiscalização em proceder a investigações sem a ordem de serviço. Em verdade, o conteúdo aludido do dispositivo da LC 105/01 visa apenas evitar a simples “bisbilhotagem” dos dados financeiros dos contribuintes por interesse particular,

devendo ser preservado o sigilo dos dados da mesma forma que as instituições financeiras preservam.

Ademais, o autuado teve perfeita ciência do que estava sendo analisado, tendo recebido o relatório detalhado das operações financeiras referentes à cartão de crédito, conforme Termo de Declaração à fl. 10, quando atestou o recebimento do DVD que contém os arquivos por operação diária das administradoras de cartão de crédito (fl. 9), não havendo do que se falar em nulidade da autuação.

No mérito, no que diz respeito ao direito à isenção concedida pelo art. 384 do RICMS/BA, como microempresa optante pelo Simples Nacional, também descabe as alegações defensivas, tendo em vista que o contribuinte foi excluído do Simples nacional em 30/09/2015, e as infrações que fazem parte da presente autuação tem fato gerador a partir do mês de outubro de 2015.

O sujeito passivo ainda alegou que é cobrado antecipadamente o diferencial de alíquota, porém na situação em comento é cobrada a antecipação parcial, que coincide com a diferença de alíquota entre o aplicado na aquisição e a alíquota interna. Tal previsão consta do art. 12-A da Lei nº 7.014/96:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, **independentemente do regime de apuração adotado**, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Assim, todos os contribuintes, mesmo os do SIMPLES NACIONAL estão sujeitos à antecipação parcial, e o crédito não é utilizado porque este regime diferenciado não utiliza os créditos do imposto, que são restritos àqueles do regime normal de apuração.

No que tange à argumentação do autuado de que as mercadorias isentas ou tributadas pelo regime da substituição tributária, foram lançadas na base de cálculo e que não se estaria considerando o fato de que a empresa comercializa, em sua grande maioria, produtos isentos, os quais devem ser excluídos dos cálculos de apuração de suposto débito de ICMS, vejamos o que diz a LC 123/06 em seu art. 18:

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante do Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.*

*(...)*

*§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:*

*I – as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;*

*II – as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;*

*III – as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;*

*IV – as receitas decorrentes da **venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária**; e*

*V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto nesta Lei Complementar.*

*(...)*

No caso das mercadorias da substituição tributária estas são segregadas na base de cálculo conforme art. 18 da LC nº 123/06, mas as mercadorias isentas não estão contempladas na exclusão da base de cálculo. Há de se considerar que o SIMPLES NACIONAL possui regime tributário dissociado do regime normal, e não cabe se mesclar as regras de tributação de um regime com outro, da mesma forma que o optante do regime normal não pode reivindicar alíquotas reduzidas do SIMPLES. Assim, nos termos da LC 123/06 não há ilegalidade no lançamento, no que diz respeito às isenções. Quanto à eventual inconstitucionalidade da Lei, este Conselho não tem competência para tal apreciação.

Portanto, não tem amparo a alegação do autuado de que não deve ser instado a pagar ICMS sobre todos os valores apurados por meio de cartão de crédito e débito se a empresa é obrigada a recolher o ICMS antecipadamente, uma vez que na presente autuação, o autuante considerou para efeito de cálculo das receitas omitidas e apuradas por meio das operações com cartões de crédito,

a proporcionalidade das operações com antecipação tributária, conforme se depreende da análise dos demonstrativos de fls. 07/08, não havendo incidência total sobre as omissões, mas apenas proporcionalmente.

Vale ainda destacar, que o autuado não apontou nenhum erro material no levantamento realizado pela fiscalização, limitando-se apenas a contestar critérios jurídicos do lançamento, que, no entanto, está dentro do que dispõe a lei vigente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **233099.0012/17-6**, lavrado contra **OPAH! COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.- EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$172.722,56**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de novembro de 2017.

JOÃO VICENTE COSTA NETO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR