

PROCESSO - A. I. Nº 120208.0018/17-8
RECORRENTE - F. M. P OLIVEIRA ME
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0025-04/19
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/10/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0254-12/19

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. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido. Infração não elidida. Afastada a preliminar de nulidade. Penalidade mantida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0025-04/19, da lavra da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluíra em 26/03/2019 pela Procedência da autuação, no valor histórico de R\$470.965,67, acrescido de multa de 100% e demais acréscimos legais.

A infração única de que cuida o Auto de Infração, referente aos exercícios de 2013, 2014 e 2015, foi a seguinte:

Infração 01 – 05.08.01

Omissão de saída de mercadoria tributada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

De se destacar o texto da “Descrição dos Fatos” (fl. 01):

[...] Exercícios de 2013, 2014 e 2015: omissão de saída de mercadorias tributadas apurada através de venda com cartão de crédito/débito conforme sistema TEF/SEFAZ e falta de emissão da nota fiscal ou cupom fiscal de venda. Os valores da REDUÇÃO Z foram apurados através das reduções Z fornecidas em papel e em CD pelo contribuinte. Apesar de intimado o contribuinte não forneceu outras notas fiscais de venda de mercadorias – coluna 3 do Demonstrativo nem os Livros Fiscais. Foi utilizada a proporcionalidade de 100% porque o contribuinte comercializa mercadorias de tributação normal.

Foi apontado enquadramento legal no art. 4º, § 4º, inciso VI, da Lei nº 7.014/96. A multa aplicada teve por fundamento o art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96.

Cientificado regularmente da lavratura do Auto de Infração em 29/12/2017, o Autuado apresentou tempestivamente suas razões de impugnação às fls. 52 a 59, e, após afirmar-se “*empresa que se dedica a exploração do comércio varejista de Artigos de Armazinho*” valendo-se do cartão de crédito como meio de recebimento das suas vendas, em operações parceladas, aduziu em síntese que: a) o Auto de Infração seria nulo, porque ali se “*considerou como base de cálculo do tributo os encargos financeiros nas vendas a prazo (correção monetária), os quais não integram a base de cálculo do tributo, conforme o Regulamento do ICMS (Lei 7.014/96).*”; b) seria também nulo por não se ter apresentado “*nenhuma justificativa, qualitativa ou quantitativa, para o percentual adotado no arbitramento*”; c) o Auto de Infração teria violado do art. 142 do CTN, tendo em vista o

erro no levantamento da base de cálculo do tributo, por meio de declaração da Administradora de Cartões de Crédito; d) ausência de regulamentação legal para apuração de fato gerador e crédito tributário por arbitramento da base de cálculo, o que gera nulidade do lançamento; e) ausência de consonância entre os dias indicados como de ocorrência do fato gerador e data de vencimento com a realidade fática, de modo a implicar ausência de informações no Auto de Infração em relação à forma de apuração do fato gerador, base de cálculo e arbitramento da alíquota; f) impugnação da multa por possuir caráter confiscatório; g) nulidade por ofensa a princípios constitucionais tributários, citando nominalmente os artigos 5º, incisos XXXV e LV, da Constituição Federal; artigo 145 do Código Tributário Nacional; h) aduz cerceamento do direito de defesa, pois o Auto de Infração se baseou em presunção com excessiva base de cálculo. Enfim, requereu produção de prova pericial contábil e aplicação das “regras tributárias desde já do ‘IN DÚBIO PRO CONTRIBUINTE’”.

Concisa Informação Fiscal, de fl. 64, sustenta a autuação e pontua que o Sujeito Passivo foi intimado mas não apresentou Livros Fiscais, além de afirmar que nenhuma evidência foi trazida pelo contribuinte para afastar a manutenção integral dos valores constantes da “REDUÇÃO Z” como base de cálculo.

O feito foi baixado em diligência pela 4ª JJF em 18/07/2018, para que a Inspetoria de origem intimasse o Sujeito Passivo, mediante recibo, a apresentar Relatórios Diários de Operações-TEF em 60 dias. Cumprida a diligência, verifica-se que em 18/10/2018 (fl. 77) o Sujeito Passivo recebeu a intimação, protocolizando petição em 17/12/2018 (fl. 82) na qual requereu dilação de prazo para cumprimento da medida solicitada, “*diante do volume de conferência detalhada que deverá ser feita diante do grau de colaboração entre fisco e contribuinte que deve existir em todo processo administrativo fiscal.*”

Em julgamento realizado em 26/03/2019 (fls. 85 a 88), a 4ª JJF rejeitou integralmente a argumentação da ora Recorrente, sob os fundamentos a seguir transcritos:

VOTO

O Auto de Infração em lide, atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidade, decorrente de falta de recolhimento do imposto, constatada pela presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, 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.

Na defesa apresentada, o autuado suscitou a nulidade do lançamento sob o argumento de que desconhece os fatos ou motivos que ensejaram a presunção da base de cálculo, já que a mesma foi arbitrada sem a mínima razoabilidade.

Não assiste razão ao autuado, pois a infração está fundamentada no § 4º do artigo 4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, que prevê in verbis: “O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em 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, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Desta forma, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, independente de ter ocorrido através de ECF ou através da emissão de notas fiscais, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Portanto, a exigência fiscal está baseada em presunção estabelecida em lei, e não em arbitramento da base de cálculo. Assim caberia ao autuado constituir prova em contrário, apresentando a correspondência entre os valores informados pela administradora de cartão e os documentos fiscais por ele emitidos.

Ressalto que em processo desta natureza, faz-se necessário o fornecimento ao contribuinte dos “Relatórios de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente, de modo que possa ser efetuado o cotejo entre os valores registrados

na escrita fiscal e no equipamento emissor de cupom fiscal com as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Este órgão julgador, tendo constatado que não foi anexado aos autos o comprovante de entrega de cópias do Relatório Diário de Operações TEF, que contém todas as operações individualizadas informadas pelas administradoras de cartão de débito e crédito, converteu o processo em diligência para que fosse sanada a irregularidade e o sujeito passivo fosse intimado, fornecendo cópias dos elementos anteriormente indicados, e reabrisse o prazo de defesa. Caso o autuado questionasse os valores lançados foi solicitada a elaboração de novos demonstrativos, se necessário.

A Inspeção de origem cumpriu o determinado e intimou o contribuinte, na forma solicitada, inclusive reabrindo o prazo de defesa de 60 dias, conforme se verifica nos documentos anexados às fls. 76/77.

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, mesmo instado a fazê-lo, mediante diligência solicitada por esta 4ª JF, para este fim.

No que diz respeito à nulidade arguida pelo impugnante, de que a fiscalização considerou como base de cálculo do tributo os encargos financeiros nas vendas a prazo (correção monetária) os quais não integram a base de cálculo do tributo, constato que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a base de cálculo foi constituída de acordo com a legislação pertinente, e o contribuinte não apresentou quaisquer documentos que comprovassem os alegados equívocos cometidos. Como tais provas se referem a documentos que estão de posse do próprio contribuinte, caberia a este trazê-los aos autos para elidir a infração, demonstrando as incorreções alegadas, o que não ocorreu.

Isto posto, deixo de acolher a totalidade dos pedidos de nulidade do Auto de Infração apresentados pela defesa, por não restar configurado nos autos qualquer afronta ao contraditório e ao exercício pleno da ampla defesa pelo autuado.

Em relação à perícia requerida, pontuo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

No mérito, o autuado apenas nega o cometimento da infração, porém, não anexou quaisquer documentos e/ou planilhas, comprovando a sua assertiva. Como tais provas se referem a documentos que estão de posse do próprio contribuinte, caberia a este trazê-los aos autos para elidir a infração, demonstrando as incorreções alegadas, o que não se verifica.

Como esclarecido nas preliminares de nulidades, o sujeito passivo recebeu os TEFs Diários, e sendo assim, para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às notas fiscais/ cupons fiscais emitidos, de modo a comprovar as diferenças objeto do presente lançamento, haja vista que nos citados TEF’s diários estão especificadas as vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente.

Portanto, resta caracterizada a infração, tendo em vista que a declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, o que não ocorreu no presente caso.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, portanto, legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente intimada, a ora Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 98 a 105), por meio do qual reiterou os argumentos defensivos, pouco inovando. Insiste em arguir nulidade por cerceamento do direito de defesa, e a postular a produção de prova pericial contábil.

VOTO

A via recursal eleita pelo Sujeito Passivo é cabível e adequada, ante sua previsão no art. 169,

inciso I, alínea “b”, do RPAF/99. Foi deduzido tempestivamente (art. 171 do RPAF/99), atendendo, aos demais requisitos formais para a sua interposição. Sou pelo seu conhecimento.

Considerando que as razões recursais praticamente reeditam as razões de defesa, o trabalho desta 2ª CJF fica praticamente adstrito a aferir se o julgamento em primeiro grau contemplou aquilo que foi objeto de impugnação quando da instauração da fase contenciosa.

Passo, primeiramente, ao exame da arguição de cerceamento do direito de defesa, que veio em meio a um pleito de realização de prova pericial contábil. Com a devida vênia, acompanho a 4ª JF por não encontrar nos autos qualquer cerceamento do direito de defesa, tanto mais que se oportunizou, para além da fase não-contenciosa do procedimento, uma oportunidade extraordinária para que o Sujeito Passivo trouxesse documentos em sua defesa, apresentasse sua escrita contábil, demonstrasse, enfim, o compasso entre os relatórios de vendas de cartão de crédito e os registros fiscais de venda.

Em lugar de aproveitá-lo, o Sujeito Passivo limitou-se a, no escoar do prazo (de sessenta dias), requerer uma “dilação de prazo”, sem sequer apontar qual seria o prazo de que necessitaria. Entre a intimação do sujeito passivo, em 18/10/2018, fl. 77 (repita-se, no curso do Processo Administrativo Fiscal, isso muito após concluída a Ação Fiscal que, sem qualquer dúvida, também conteve intimação do mesmo a apresentar seus livros – v. fl. 07) e o julgamento de primeira instância, em 26/03/2019, decorreu tempo bem mais que o razoavelmente esperado para que o Sujeito Passivo apresentasse o relatório que lhe fora facultado.

Sim, dizemos facultado, pois sob o Sujeito Passivo pairava uma presunção legal relativa – mas efetiva – que está na Lei do ICMS (não no regulamento, e sim na Lei), art. 4º, § 4º, inciso VI, alínea “a”, já indicado ao mesmo quando da lavratura do auto de infração: “*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento: [...] § 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: [...] VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: a) instituições financeiras;*” (grifo nosso).

Nesse mesmo passo, não se pode entender de modo diverso daquele empreendido pela 4ª JF em relação ao requerimento de perícia, pois o caso não comporta exame de fatos eminentemente técnicos, a ser realizado por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada (art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/99). Cabia ao Sujeito Passivo fornecer dados que, diante da presunção acima, sabia ser necessário ter em ordem, na eventualidade de ter de elidi-la. E esses dados nada mais são do que a regular escrita fiscal ou (na sua falta) a regular escrita contábil.

Esta relatoria já manifestou sua preocupação com o abuso na utilização de técnicas de aferição indireta do fato gerador, e com especial atenção à utilização de presunções legais. Todavia, no caso concreto a presunção parece-nos razoável, e não ofende princípios tributários.

Ora, é de se presumir que as receitas do Sujeito Passivo via cartão de crédito são receitas operacionais, decorrentes das vendas. O valor das operações de vendas é base de cálculo do ICMS. Logo, na omissão do contribuinte em informar suas operações de venda, é razoável que se presuma que as informações prestadas via cartão de crédito correspondam às receitas decorrentes das vendas; do mesmo modo, é razoável presumir, como presumiu o Autuante, que a alíquota a se aplicar seria a normal, dado o caráter das mercadorias comercializadas pelo Sujeito Passivo. Todas essas presunções, repita-se, poderiam ser elididas por meio de provas que cabiam ao Sujeito Passivo.

Restou evidenciado no curso deste Processo Administrativo Fiscal que o Sujeito Passivo se furtou de apresentar indicativos de ter escriturado adequadamente suas operações. Também se furtou de trazer elementos que afastassem a presunção de que suas vendas de cartão de crédito (segundo relatórios comuns ao Fisco, ao Contribuinte e às Administradoras de Cartão de Crédito) não estariam relacionadas com a base de cálculo do ICMS apurado. O Sujeito Passivo não cuidou

sequer de demonstrar que deteria créditos fiscais a influenciar no tributo a recolher!

O Sujeito Passivo insiste em basear sua defesa em argumentos principiológicos, mas descarta-se em examinar, com a devida vênia, todas as consequências e contornos dos princípios de que se socorre. Não se pode abusar do direito de defesa, e para o seu exercício é mandatório que não se soneguem provas. Colaboração deve haver, sim, entre Fisco e Contribuinte, mas não há colaboração – em fase Judicial, haver-se-ia de cogitar sobre má-fé processual – quando se postula prorrogação indefinida de prazo, ou quando se formula requerimento instrutório em dissonância com as normas processuais que regulam a prova pleiteada. Também não se há de aventar favorecimento ao Contribuinte na dúvida, quando a “dúvida” (que não há, dada a presunção presente na legislação) é alimentada por argumentos defensivos não provados, sequer indiciados.

No mérito, também acompanho a decisão do órgão julgador de primeiro grau, pois não se vê na peça defensiva ou recursal qualquer argumento minimamente convincente ou provado para que se afaste a presunção operada. Sem esclarecimentos sobre quanto esse Sujeito Passivo realizaria de receitas operacionais de vendas é inviável acreditar que tudo o que foi informado pelas Administradoras de Cartão de Crédito seriam “juros” ou “correção monetária”. Como exemplo, tome-se o período de apuração de fev/2015. As operações com cartão de crédito somaram R\$384.307,06, ao passo que a “Redução Z” (que é o documento fiscal impresso durante o fechamento do caixa, e totaliza o movimento do dia) totalizou R\$91.974,42. Parece inverossímil, se esta é a tese do Sujeito Passivo, que toda a diferença R\$292.332,64 decorra de juros de vendas a prazo. A mera negativa genérica não socorre ao Sujeito Passivo, ante as circunstâncias apontadas.

Também no que se refere à multa, acompanho a decisão de piso, pois dada a sua previsão em Lei editada pelo Parlamento deste Estado, não caberia ao CONSEF declarar sua inconstitucionalidade, ao teor do art. 161 do RPAF/99 e do art. 125 do COTEB.

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, à unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **120208.0018/17-8**, lavrado contra **F. M. P OLIVEIRA ME**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$470.965,67**, 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, 26 de agosto de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS