

**A. I. N°** - 180642.0049/04-0  
**AUTUADO** - BARRETO PEIXOTO SUPERMERCADO E LANCHONETE LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA CRISTINA DOREA DANTAS  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTENET** - 21/12/05

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0468-03/05

**EMENTA:** EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Diligência fiscal excluiu da autuação os valores computados indevidamente no lançamento. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitado os pedidos de perícia fiscal e nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 27/09/04 para exigir ICMS no valor de R\$151.375,49 acrescido da multa de 70%, relativo à omissão de saída de 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 (01/2003 a 03/2004).

O autuado, na defesa apresentada às fls. 31 a 39, afirma que a infração não ocorreu por entender que conforme disposto no art. 2º, § 3º, VI do RICMS/97 presume-se a ocorrência do fato gerador do ICMS sempre que a escrituração indicar: "... VI- valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito", e que no presente caso isso não ocorreu, exceto nos meses de março e abril de 2003, "pois em nenhum momento os valores de vendas efetuados pelo contribuinte foram inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito..." conforme DMAS apresentadas ao fisco. Em tabela comparativa às fls. 32 e 33, demonstra vendas registradas no mês de março/2003 de R\$90.360,91 e valor das vendas informadas pelas Administradoras de R\$104.395,57, no mês de abril/2003 de vendas de R\$96.132,25 e valor das vendas informadas pela Administradoras de R\$109.818,93, tendo nos demais meses indicado vendas em valor superior ao informado pelas administradoras de cartão. Diz que a infração apontada não encontra guarida com base no princípio da legalidade.

Alega que, nem sempre às vendas com cartão registradas no equipamento eletrônico de controle fiscal são reais, pelo fato de que "...muitas das vendas por cartão foram registradas como venda à vista, sem qualquer prejuízo ao estado."

Argui que atua como supermercado e lanchonete, operando com mercadorias com imposto pago antecipado (refrigerantes, farinha de trigo, etc.) com percentual de saídas em torno de 50% (isentas, não tributadas e outras), conforme DMAS anexadas ao processo. Diz que o CONSEF já manifestou o entendimento de que deve ser aplicado o critério de proporcionalidade, conforme Acórdão JJF n° 0215-01/02, e que tal procedimento não foi aplicado pelo autuante.

Diz que a legislação tributária aplicada no caso trata-se de presunção relativa que admite prova em contrário, e tendo demonstrado que em torno de 50% das suas vendas não estão sujeitas à tributação, requer a aplicação do critério da proporcionalidade.

Diz que a autuante não considerou as operações de “sangria” (retiradas de dinheiros, boletos de cartão, vale refeição, etc), realizadas nos equipamentos emissores de cupons fiscais, o que no seu entendimento conduz à nulidade da autuação. A título de exemplo, indica que no dia 13/01/2003 foi realizado uma sangria dos boletos de cartão de crédito existente no caixa de R\$1.497,35 e a autuante computou no seu levantamento valor comercializado de R\$0,12 apenas. Diz que poderia citar outros exemplos para descaracterizar o levantamento realizado pela autuante, mas prefere as cópias das fitas detalhes das leituras em Z e os relatórios de Operador de Caixa, como prova a seu favor.

Apresentou à fl. 37 um demonstrativo comparativo entre o valor das vendas com Cartão de Crédito registradas no período e o valor das vendas com Cartão de Crédito apurado pela autuante, no qual indicou divergência de valores no período de Janeiro/2003 a Março/2004.

Requer que seja a autuação julgada nula por imputar infração não caracterizada no ordenamento legal e ainda por incorrer em “error in procedendo”, e que, se ultrapassada a nulidade requerida, seja aplicado o critério da proporcionalidade entre as operações tributáveis e as com fase de tributação encerrada apenas nos meses em que o total das vendas informadas pela operadora do cartão foram superiores às vendas declaradas pelo autuado, tendo apresentado demonstrativo de proporcionalidade à fl. 38, com valores reconhecidos como devidos de R\$1.019,68 e R\$1.197,36 respectivamente nos meses de março e abril/2003.

E por fim, requer provar tudo que foi alegado por todos os meios de prova admitidos em direito, inclusive prova pericial a ser realizada por fiscal estranho ao feito.

A autuante, na informação fiscal prestada às fls. 959 e 960 inicialmente discorre sobre a autuação e o pedido de nulidade formulado pelo autuado e diz que “Todo trabalho efetuado no levantamento foi baseado nas leituras Z, cujas cópias encontram-se no auto. Se as leituras X apresentam valores no cartão de crédito, porque estes valores são retirados da leitura Z, onde são verificados os valores das saídas, com que propósito estas ECFs foram programadas para efetuar estas alterações?”

Diz que não tendo o autuado como justificar a diferença entre os valores das DMAs, confessa as mesmas.

Afirma que no que se refere à proporcionalidade sobre as saídas, “a partir do momento que o contribuinte deixa de agir conforme o regulamento perde todas (todos) os benefícios, passando a ser tributado normalmente.”

Esta 3ª JJF decidiu converter o processo em diligência (fl. 964) à ASTEC/CONSEF para que fosse feito um confronto dos documentos apresentados pelo autuado com os demonstrativos elaborados pela autuante e para identificar os valores reais das vendas por meio de cartão de créditos registrados nas leituras de redução Z e reelaborasse o demonstrativo de débito com base nos ajustes procedidos.

O diligente elaborou os demonstrativos apresentados às fls. 968 a 970, no quais computou os valores contidos nos boletos a título de “sangria” e que não foram considerados pela autuante. Elaborou um novo demonstrativo à fl. 971, similar ao elaborado pela autuante (fls. 12 e 23), no qual foram deduzidos dos valores de vendas apurados pela autuante, tendo inserido os valores “das sangrias realizadas pelo autuado durante o dia, sem que as mesmas constassem, no final do expediente, na Redução Z”. Indicou como devido o valor de R\$105.706,36.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência feita pela ASTEC, conforme cópia do documento juntado à fl. 975, tendo concedido prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, caso quisesse.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 979 a 983 e disse que reitera o pedido de improcedência da autuação, ratificando o entendimento inicial de que os valores registrados como vendas através de cartão de crédito no equipamento eletrônico de controle fiscal não correspondem precisamente aos valores fornecidos pela administradora de cartão de crédito, mesmo sabendo que muitas vendas realizadas por cartão foram registradas como vendas à vista, sem que isso causasse qualquer prejuízo ao Estado.

Alega que, esta matéria foi objeto de recurso no CONSEF, conforme decisão prolatada através do Acórdão CJF nº 0139-11/05, em que entendeu que só se tornou exigível a indicação no cupom fiscal do meio de pagamento da operação ou prestação, a partir de 21/01/04 com a edição do Dec. 8.882/04. Diz que, só caberia a exigência de uma penalidade de caráter formal.

Afirma que conforme indicado nas DMAS apresentadas, os valores das vendas no período fiscalizado, na sua quase totalidade, suplantam os valores das vendas através de cartão, o que no seu entendimento retira o amparo contido na legislação do RICMS para a exigência do imposto sobre eventuais diferenças.

Diz que em relação ao resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, entende que restou comprovado que a autuante não considerou na autuação as operações de sangria, que consiste em retirar da gaveta do equipamento algumas importâncias, inclusive boletos de cartão de crédito. Afirma que estas operações são legítimas e que constam nas leituras de Redução Z.

Alega que o revisor confirmou falha procedida pela autuante e que por este motivo o Auto de Infração deve ser declarado nulo.

Requer ainda, o direito de provar tudo que foi alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive prova pericial a ser realizada por fiscal estranho ao feito.

Esta JJF, levando em conta o consenso formado nas reuniões realizadas pelo CONSEF, para adoção de providências com vistas ao saneamento do PAF, nos quais foram exigidos ICMS a título de presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis constatadas pelas diferenças registradas entre o valor das leituras de Redução Z do ECF e do valor informado pelas empresas administradoras de cartão de crédito ou débito, decidiu converter o processo em diligência, para que fosse entregue ao autuado uma cópia do relatório fornecido pela empresa administradora de cartão de crédito de todas as operações diárias, relativa ao contribuinte.

Em atendimento a diligência, a Inspetoria Fazendária:

- a) juntou à fl. 990, um CD contendo o relatório TEFs diários relativo ao exercício de 2003 e 2004, referente ao contribuinte;
- b) fez entrega ao autuado, de uma cópia do referido CD, mediante recibo assinado pelo contribuinte, cuja cópia foi juntada à fl. 991 e reabriu o prazo de defesa de trinta dias para que comprovasse os pagamentos do ICMS das operações informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito/débito.

O autuado manifestou-se às fls. 993 a 998 e preliminarmente disse que a entrega do CD não supre a determinação contida na diligência de que fosse entregue as “cópias” de todas as operações diárias informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito/débito. Afirma que no seu entendimento ficou caracterizado o descumprimento do devido processo legal e cerceamento do direito de defesa.

Alega que a autuação acusa o contribuinte de omitir saída de mercadorias tributadas pela presunção de que as vendas com pagamento em cartão de crédito ou débito foram inferiores à informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito/débito, nos termos do art. 2º, § 3º, IV do RICMS/BA, que transcreveu à fl. 994.

Afirma que na situação de fato, em quase todos os meses as vendas efetuadas pelo contribuinte foram em valores superiores aos informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito ou débito, conforme demonstrativo apresentado às fls. 994 e 995, admitindo que isso só não ocorreu nos meses de março e abril do período fiscalizado. No seu entendimento, a infração apontada não ocorreu, pois não se enquadra no tipo descrito no RICMS/BA, o que contraria o princípio da legalidade que disciplina as relações tributárias entre fisco e contribuintes.

Argumenta que o levantamento fiscal baseia-se em que as vendas realizadas por cartão de crédito não correspondem às informadas pelas empresas administradoras de cartão, mas que “muitas das vendas por cartão foram registradas como vendas à vista, sem qualquer prejuízo ao estado”. Cita a decisão contida no Acórdão CJF 139-11/05 para reforçar o seu entendimento de que só a partir da inserção do parágrafo 7º do art. 238 do RICMS/BA é que se tornou possível exigir do contribuinte a indicação no cupom fiscal, o meio de pagamento adotado na operação ou prestação. Afirma que se tal atitude pudesse ser caracterizada como infração, seria apenas de caráter formal, por ausência de previsão legal à época da ocorrência dos fatos.

Declara que independente das considerações jurídicas apresentadas, a autuação deve ser declarada nula, face os erros de procedimento fiscal na execução do levantamento que conduziu a falsas conclusões, sem deduzir as operações legítimas de sangria, as quais estão devidamente registradas nas leituras Z e relatórios fornecidos pelos equipamentos nas leituras X e que foram consideradas pelo diligente da ASTEC/CONSEF.

Requer que a autuação seja declarada nula por imputar ao autuado, infração não caracterizada no ordenamento legal e por incorrer em erro de procedimento. Se ultrapassada a nulidade requerida, requer que as penalidades impostas sejam aplicadas apenas nos meses em que os valores das vendas informadas pela empresa administradora de cartão fossem superiores às vendas declaradas pelo autuado, nos termos do art. 2º, § 3º, VI do RICMS/BA, conforme demonstrativo apresentado à fl. 998, relativos aos meses de março e abril de 2003, com valor devido de R\$4.712,63.

Por fim, requer provar tudo que foi alegado por todos os meios de provas admitidos em direito, inclusive a prova pericial a ser realizada por fiscal estranho ao feito.

A autuante manifestou-se às fls. 1138 e 1139, inicialmente fez um relato da tramitação do processo e disse que na nova defesa apresentada, não procede à alegação defensiva de que não lhe foram fornecidas as cópias impressas dos relatórios TEFs, tendo em vista que isto só acrescentaria aproximadamente 3.600 folhas ao processo e que para evitar desperdício de tempo e material, motivo pelo qual foi entregue ao autuado um CD contendo o aludido relatório.

Afirma que a diligência realizada pela ASTEC, corrigiu apenas alguns valores relativos a provas apresentadas na defesa e que não lhe foram apresentadas inicialmente, o que no seu entendimento não conduz a nulidade pretendida pelo defendente.

Requer que a autuação seja mantida parcialmente, com valor devido, o que foi apurado na diligência realizada pela ASTEC.

## VOTO

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em

vista das provas produzidas nos autos, inclusive com a realização de diligência fiscal efetuada por estranho ao feito.

O autuado suscitou a nulidade da autuação sob a alegação de que ficou caracterizado o descumprimento do devido processo legal e cerceamento do direito de defesa, pelo fato de que lhe foi entregue um CD contendo relatórios TEFs e não o documento impresso. Não acolho tal pedido, tendo em vista que a determinação da diligência foi para que lhe fosse entregue os demonstrativos diários contendo todas as operações informadas pela empresa administradora de cartões. Efetivamente o autuado não contestou as informações que lhe foram entregues em meio magnético (CD) e alegou apenas que foi entregue o relatório impresso. Entretanto, o fato de ter sido entregue em meio magnético em vez de impresso não caracteriza cerceamento do direito de defesa.

Não acato também o pedido de nulidade formulado, sob alegação de que houve erro de procedimento fiscal na execução do levantamento, que conduziu a falhas, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e as falhas identificadas no levantamento fiscal foram devidamente corrigidas através de diligência realizada por fiscal estranho ao feito, em consonância com o disposto no art. 18, § 1º do RPAF/99.

No mérito, o Auto de Infração trata da exigência de ICMS a título de omissão de saídas, decorrente da apuração de diferença entre o valor de vendas em cartão de crédito indicado na leitura “Z” e o valor fornecido pela empresa administradora de cartão de crédito.

Observo que o art. 4º, § 4º, VI da Lei nº 7.014/96, cujo teor é reproduzido no art. 2º, § 3º, VI do RICMS/BA, determina que:

*Art. 4º.*

...

*§ 3º - Presume-se a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sem que a escrituração indicar:*

...

*VI) valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

O autuado na defesa apresentada alegou que na maioria dos meses relativos ao período fiscalizado, as vendas declaradas por ele foram superiores às informadas pelas empresas administradoras de cartão de crédito ou débito, exceto os meses de março e abril de 2003 e que não existe a infração apontada.

Sabe-se que, o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF), ao registrar no equipamento a modalidade de recebimento das vendas realizadas, indica como meio de pagamento, cartão de crédito, dinheiro, cheque e outras modalidades. As vendas realizadas através de cartão de crédito são autorizadas através de um equipamento (POS) que faz a conexão telefônica entre o estabelecimento do contribuinte e a empresa administradora do cartão. Por sua vez, a empresa administradora de cartão de crédito, fornece a SEFAZ um relatório de todas as operações de vendas realizadas através de cartão relativo ao contribuinte, e a fiscalização procedeu a uma leitura Z no ECF, na qual identificou o valor total de vendas realizadas através de cartão e comparou com o valor informado pela empresa administradora de cartão de débito ou crédito.

Pelo exposto, numa interpretação extensiva é lógico que a presunção prevista na Lei refere-se à comparação dos valores de vendas registradas no ECF do contribuinte em cartão e os valores informados pela empresa administradora de cartão de crédito e não a interpretação dada pelo contribuinte de que não deve ser exigido o imposto a título de presunção quando as vendas declaradas forem superiores às informadas pelas empresas administradora de cartão. As vendas declaradas, que o impugnante alega ser superior às informadas pelas empresas administradoras de cartão, englobam todas as modalidades de pagamento (dinheiro, cartão, cheque, etc.) e não pode ser comparado apenas com as vendas em cartão, motivo pelo qual, não pode ser acolhida a pretensão do impugnante.

No que se refere à alegação de que em alguns casos foram registradas vendas em dinheiro, mas de fato ocorreram vendas através de cartão, entendo que, diante da acusação o autuado deveria trazer ao processo prova de suas alegações através de cópias de cupons fiscais e respectivos boletos assinados pelos clientes, com indicação dos valores das vendas e que indevidamente foram informadas pela empresa Administradora de Cartão de Crédito. Ressalto que na diligência determinada por esta JJF, foram entregues ao contribuinte, os relatórios diários das Transferências Eletrônica de Fundos (TEF), fornecidos pela empresa administradora de cartão, o que possibilitou ao defendente identificar qual cupom fiscal teria sido indicado pagamento em cartão em lugar de dinheiro. Como nada foi apresentado, constitui mera negativa de cometimento da infração, o que a luz do art. 143 do RPAF/99 não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Quanto à alegação de que exerce atividade de supermercado e lanchonete, e que parte das operações de vendas tiveram o imposto pago antecipado, observo que a presunção da omissão prevista na legislação é relativa a operações tributáveis. A decisão contida no Acórdão JJF nº 0215-01/02, para aplicar o critério de proporcionalidade não é definitiva e não corresponde a prevalência das decisões manifestadas por este Conselho. Em outras decisões do CONSEF, quando constatado que na quase totalidade as operações de vendas praticadas, tiveram o imposto pago antecipadamente, tem sido declarado inadequada à aplicação do roteiro da auditoria.

No que se refere à alegação de que só se tornou exigível a indicação no cupom fiscal do meio de pagamento da operação ou prestação, a partir de 21/01/04 com a edição do Dec. 8.882/04. Observo que este procedimento já era previsto no Convênio ICMS nº 57/95, mesmo antes de ser regulamentado, portanto era legal. Ademais, o equipamento eletrônico do defendente indicava as formas de pagamento, como pode ser constado à vista da cópia do documento juntado com a defesa à fl. 562, em que a leitura X indica como forma de pagamento “dinheiro, cheque, cartão de crédito, vasilhame, rec. diversos”, o que possibilita identificar corretamente as vendas realizadas por meio de cartão de crédito. Quanto a decisão citada do Acórdão CJF nº 0139-11/05, trata-se de uma única decisão neste sentido prolatada pelo CONSEF, mas que não representa a prevalência das decisões proferidas, motivo pelo qual não pode ser acatada tal alegação.

Em relação à alegação de que a autuante não considerou as operações de “sangria” (retiradas de dinheiros, boletos de cartão, vale refeição, etc), realizadas nos ECF, o diligente da ASTEC/CONSEF, efetuou a exclusão do valor exigido na autuação, dos valores comprovados, conforme demonstrativo juntado à fl. 971, apurando débito total de R\$105.706,36, resultado que acato como o do presente lançamento.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do 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 180642.0049/04-0, lavrado

contra **BARRETO PEIXOTO SUPERMERCADOS E LANCHONETES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$105.706,36**, acrescido da multa de 70 %, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de dezembro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - RELATOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA DE AGUIAR - JULGADORA