

A. I. N° - 232953.0042/05-1  
AUTUADO - DALI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ BENTO CORREIA DE ALMEIDA  
ORIGEM - INFAC - IGUATEMI  
INTERNET - 28.12.05

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0479-02/05**

**EMENTA:** ICMS. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. A 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. A tipificação desta infração foi dada pela Lei nº 8.542, de 27/12/02. DOE de 28 e 29/12/02, efeitos a partir de 28/12/02. Infração parcialmente comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2005, pela constatação de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito sendo exigido o imposto de R\$ 92.215,77, sendo aplicada multa de 70%;

O sujeito passivo defendeu-se, tempestivamente, fl. 21, iniciando seu arrazoado com a descrição da infração cometida, e em seguida, apresenta as circunstâncias dos fatos que resultaram na presente autuação. Afirma que o autuante lastreou seu levantamento no cotejamento entre os dados constantes na “leitura Z” relativos aos valores mensais de vendas realizadas por meio de cartão de crédito ou débito, registrados no ECF e os respectivos montantes de vendas informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, concluindo a partir das diferenças a maior, encontradas nos dados fornecidos pelas instituições e administradoras de cartão de crédito, como havendo omissão de mercadoria tributada. Assegura ainda o autuado que o levantamento fiscal teve como sustentáculo uma presunção ao considerar sumariamente omitidas de tributação, as vendas albergadas pelo pagamento por cartão de crédito ou débito que não foram registradas sob este título no ECF, a despeito de efetivamente haverem sido registradas no ECF, fato este constatável tendo em vista que o seu faturamento mensal ultrapassa os montantes mensais informados pelas instituições financeiras e administradora de cartão de crédito.

O autuado apresenta como razão para a sua defesa como sendo a ação rigorosa do autuante que resultou em parte da exigência fiscal sem razões plausíveis e consequentemente sem previsão legal.

Enfatiza que a base de dados em que se lastreou a apuração fiscal é imprestável para o roteiro de auditoria utilizado, pois a empresa, por dificuldades operacionais não costuma registrar

integralmente no ECE o meio de pagamentos de suas vendas. Acrescenta ser de fácil constatação sua alegação, bastando para tanto uma análise comparativa entre as informações fornecidas pelas instituições financeiras e pelas administradoras de cartão de crédito com suas vendas totais registradas no ECF ou no livro de Registro Saídas, para se comprovar a sua assertiva. Aponta também como prova da fragilidade do levantamento fiscal com base aludido comparativo utilizado para a apuração das omissões a constatação de que nos meses de fevereiro e março de 2004 as informações de vendas por cartão e débito registradas no ECF foram superiores às informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito.

Alega também o autuado que mesmo obrigado a emitir simultaneamente nota fiscal de venda a consumidor, quando solicitado pelo cliente, e o correspondente cupom fiscal, assim não procedera em muitas ocasiões e que não é possível determinar quantas notas fiscais foram emitidas no período fiscalizado sem que tivessem sido emitidos os correspondentes cupons fiscais. Apresenta como comprovação deste tipo de ocorrência, a cópia da nota fiscal de venda a consumidor nº 5.116 emitida em 09/11/03 juntamente com a cópia do boleto do cartão de crédito sem a emissão do correspondente cupom fiscal, fl. 38. Com isto, enfatiza o autuado que considera inútil a utilização dos dados extraídos do ECF para quantificação das vendas por cartão de crédito tendo em vista eles não contemplam a correta especificação de todas as operações de vendas. Aduz também o autuado que somente a partir de 20/01/2004, com o advento da introdução do § 7º ao art. 238 do RICMS/97-BA é que estaria obrigado a identificar o meio de pagamento no cupom fiscal, o que implica em total descredenciamento para utilização destes dados como elemento probatório.

Apresenta várias citações de doutrinadores e juristas com o fito de demonstrar a ocorrência nos presentes autos de desrespeito aos princípios da estrita legalidade e da tipicidade.

Para enfatizar que o total das vendas no período fiscalizado fora mensalmente sempre superior as vendas com cartão de crédito e débito informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito elaborou planilhas comparativas, fls. 27/30, com base nas saídas registradas em seu LRS. Assevera o autuado que mesmo no período que prevalecia a presunção estabelecida pelo inciso VI do § 3º do art. 2º do RICMS/97-BA, ou seja, de janeiro de 2003 a janeiro de 2004, não caberia a autuação, uma vez que neste período como no restante, suas vendas foram sempre superiores às informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito.

Aponta também, diversos equívocos cometidos no levantamento fiscal os quais consolidou numa tabela resumindo as inconsistências detectadas que foram apuradas com base nos totalizadores do ECF, cujas cópias, anexou aos autos fls. 183 a 242. Afirma também que fora aplicada equivocadamente a alíquota de 17 % sobre as diferenças apuradas quando o correto seria 5%, eis que sua empresa é optou pelo regime de apuração em função da receita bruta de acordo com o inciso II do art. 118, combinado com o inciso IV do art. 504, ambos do RICMS. Aduz que em sua atividade opera com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária que são adquiridas com a fase de tributação encerrada e que o autuante ao proceder o seu levantamento não considerou a redução proporcional das mercadorias tributadas nas saídas em relação ao total das saídas. Para tanto elaborou cálculo da proporcionalidade com base nos registros no livro de saídas em que apurou o percentual de 46% para o exercício de 2003 e de 32% para o exercício de 2003, aplicando esta proporcionalidade em novos demonstrativos de comparação por ele elaborados, contemplando também a correção e ajustes dos equívocos detectados no levantamento fiscal, conforme se verifica à fl. 34.

O autuado conclui seu arrazoado defensivo afirmando que o levantamento fiscal no período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 é totalmente improcedente pelo fato de que a legislação vigente à época não obrigava a indicação da forma de pagamento e que suas vendas no período foram superiores às informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito. Quanto ao período de fevereiro a dezembro de 2004, em que pesce a obrigatoriedade legal da

indicação do meio de pagamento no cupom fiscal, admite também o autuado que é comprovada a improcedência da presunção, tendo em vista a sua comprovação de inconsistências relativas aos dados relativos aos registrados na “leitura Z” do ECF, pelo fato de que realizava vendas com emissão de notas fiscais constantes no livro de registro de saídas, que acobertaram vendas com cartão de crédito para as quais não foram emitidos os correspondentes cupons fiscais.

O autuante ao proceder a sua informação fiscal assegura que depois de analisar os demonstrativos e as cópias das reduções “Z” que foram anexadas aos autos pela defesa, efetuou todas as correções e aplicou a alíquota de 5% e anexou novas planilhas, fls. 246 a 249, contemplando as modificações cabíveis. Conclui solicitando que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

O autuante ao se manifestar sobre a informação fiscal reiterou seus argumentos apresentados em seu arrazoado defensivo mantendo a sua tese de imprestabilidade da base de dados registrada no ECF e da insubsistência da alegação de omissão de saídas, bem como a restrição da base de cálculo utilizada pelo autuante para apurar a infração que utilizou indistintamente tanto as mercadorias tributadas nas saídas, quanto as sujeitas a substituição tributária. Reapresenta também sua tabela comparativa entre o total das vendas em cartão registradas no ECF e o total das vendas fornecidas pelas instituições financeiras administradoras de cartão de crédito elaborada com a inclusão da proporção entre as mercadorias tributadas na saída e total das vendas. Reclama da do teor da informação fiscal prestada pelo autuante por somente ter acatado a aplicação da alíquota de 5%, por ele indicada, e não ter enfrentado todos os abordados em sua defesa. Conclui o autuado reiterando o seu pedido inicial no sentido de que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente, ou ainda, que seja acatada somente a procedência relativa ao período de fevereiro a dezembro de 2004 com a aplicação da proporcionalidade entre as saídas tributadas nas saídas e o total das saídas.

Em sua segunda informação fiscal, fl. 262, o autuante afirma que de acordo com a lei era sim o autuado a indicar o meio de pagamento no período auditado de 01/01/2003 a 31/12/2004. Assegura também que após análise dos demonstrativos e cópias das reduções “Z” anexadas pelo autuado, fls. 182 a 242, foram feitas as correções e ajustes cabíveis que resultaram na elaboração de novas planilhas de vendas por meio de cartão/débito, conforme se verifica à fl. 245. Acrescenta que também que acatou também a alegação do autuado quanto, pois de acordo com a lei está obrigado a pagar o percentual de 5% sobre o total de sua receita bruta. Conclui solicitando que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte conforme apuração constante das planilhas às fls. 246 a 249.

## VOTO

O presente Auto de Infração exige o ICMS decorrente da omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, o período de 01/01/2003 a 31/12/2004.

Acolho a alegação do autuado quando simplesmente assume o descumprimento do RICMS/97-BA que exige do usuário de ECF, emissão simultânea do cupom fiscal correspondente a cada nota fiscal emitida, pervertendo, desta forma o controle imprescindível das operações com ECF. Do mesmo modo, apresenta o autuado como justificativa a eventual dificuldade operacional de registrar no ECF o meio de pagamento da operação, útil que é para o seu próprio gerenciamento e muito mais para a atuação da fiscalização a que está submetida a sua atividade. É também muito insípiente como fundamento para descartar o roteiro de auditoria aplicado pelo fato isolado de comprovar que uma nota fiscal emitida teve seu pagamento efetuado com cartão de crédito e não fora computado no total gerado na redução “Z”, por exclusiva responsabilidade do

autuado que não emite o cupom fiscal e anexa a nota fiscal de venda a consumidor, como exige a legislação.

Constatei depois de examinar os ajustes efetuados pelo autuante em sua informação fiscal com relação aos equívocos detectados, bem como a adequação da alíquota, que os dados contidos nas planilhas estão corretos e consistentes em relação a escrituração do autuado.

Entendo que, por inteira falta de previsão legal, não assiste razão ao autuado quando argumenta e pleiteia a necessidade da aplicação da proporcionalidade entre as mercadorias tributadas nas saídas e o total de saídas, ou seja, 46% para o exercício de 2003 e 32% para o exercício de 2004, nas diferenças apuradas pelo Auto de Infração.

Com relação ao período que antecede à vigência do Decreto nº 8.882 de 21/01/2004, que estatuiu a exigência da indicação no cupom fiscal do meio de pagamento verifico que a Alteração nº 38, de 30/12/02, que introduziu a presunção através do inciso VI, no § 3º do art. 2º no RICMS/97-BA é clara quando determina que “*presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem o pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que escrituração indicar ... valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito;*”.

Entendo que, neste período só poderá ocorrer a presunção, em questão, se as vendas no período forem inferiores às informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartão de crédito. Como constato através do livro de registro de saídas do autuado, fls. 41 a 180, que de janeiro de 2003 a janeiro de 2004, em todos os meses, os totais das saídas foram superiores ao montante de vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito, fls. 27/30, entendo, por isto, que neste período não cabe a exigência, ora em lide.

Com relação às notas fiscais de vendas a consumidor emitidas pelo autuado para vendas com cartão de créditos sem a emissão dos correspondentes cupons fiscais que está obrigado por lei a emitir e assim não procedera, acorde sua própria confissão, entendemos que o autuado tivera oportunidade de apresentar a comprovação destas operações e não procedera. Indicou tão-somente uma única nota fiscal exemplificativa, afirmando ele próprio não ser possível determinar a quantidade e os valores, fl. 24. Em suma, entendo que o autuado tivera a oportunidade de mitigar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas que lhe fora imputada e não usufruía.

Mantendo, portanto a autuação no período de abril a dezembro de 2004 com base na planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito corrigida pelo autuante em sua informação fiscal, fl. 248.

Considerando a exclusão do período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 e com base nas planilhas comparativas corrigidas pelo autuante, fls. 246 a 249, que considera a alíquota de 5%, elaboramos um novo demonstrativo de débito, apresentado a seguir, que reduziu o débito de R\$24.753,40, corrigido na informação fiscal, fls. 246/248, para R\$ 11.324,05.

#### DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

INFR.	Ocorrência	Vencimento	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ.	DÉBITO	MULTA %
1	30/04/2004	30/04/2004	7.325,94	17,0%	1.245,41	70
1	31/05/2004	31/05/2004	7.842,94	17,0%	1.333,30	70
1	30/06/2004	30/06/2004	8.046,41	17,0%	1.367,89	70
1	31/07/2004	31/07/2004	10.041,53	17,0%	1.707,06	70
1	31/08/2004	31/08/2004	7.800,82	17,0%	1.326,14	70
1	30/09/2004	30/09/2004	1.261,59	17,0%	214,47	70
1	31/10/2004	31/10/2004	9.843,65	17,0%	1.673,42	70
1	30/11/2004	30/11/2004	5.185,29	17,0%	881,50	70
1	31/12/2004	31/12/2004	9.263,88	17,0%	1.574,86	70
					<b>TOTAL DO DÉBITO</b>	<b>11.324,05</b>

Pelo exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou parcialmente comprovado o cometimento, por parte do autuado, da infração lançada de ofício, eis que, fora devidamente enquadradas na legislação vigente e aplicável. A multa aplicada foi corretamente tipificada.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232953.0042/05-1, lavrado contra **DALI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.324,05**, 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 para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de dezembro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR