

**PROCESSO** - A. I. N° 141596.0019/04-8  
**RECORRENTE** - COMERCIAL DE ALIMENTOS SANLIN LTDA. (SUPERMERCADO MELHOR PREÇO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0005-02/05  
**ORIGEM** - INFAS SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 02/05/2005

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0143-11/06**

**EMENTA: ICMS.** VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. DIFERENÇA ENTRE AS OPERAÇÕES DECLARADAS NO ECF DO CONTRIBUINTE PARA OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Modificada a Decisão recorrida. Os argumentos defensivos foram incapazes para elidir integralmente a infração imputada, notadamente que tenha ocorrido distorções nas informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito. A presunção legal, entretanto, só passou a vigorar a partir do ano de 2003. Corrigido o débito. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposta contra a Decisão da 2ª JJF que julgou O Auto de Infração Procedente em Parte, lavrado em 30/09/2004, para exigência de ICMS no valor de R\$23.785,32, sob acusação de omissão de saídas de mercadorias tributadas 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, no período de agosto de 2002 a fevereiro de 2004, conforme demonstrativos às fls. 09 a 27.

O autuado em sua defesa constante às fls. 29 a 40, inicialmente, transcreveu o § 3º, inciso VI, do artigo 2º do RICMS/97, e informou que elaborou e anexou, à sua defesa, planilhas com o levantamento de vendas de mercadorias realizadas através de ECF – Cupons Fiscais/Redução Z e Notas Fiscais de venda a consumidor, ressaltando que os valores totais das vendas em cada período foram superiores aos valores informados à SEFAZ pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de créditos. Alegou que a autuante deixou de considerar as vendas a consumidor através de notas fiscais série D-1.

Esclareceu que alguns ECF's, na redução Z, disponibilizam várias formas de pagamentos: dinheiro, cheque, cartão de crédito, cartão de débito, ticket, vasilhame, prazo, etc, podendo a empresa utilizar ou não como mero controle interno, sendo na sua opinião que o uso dos referidos itens de forma de pagamento não é obrigatório, pois não existe no RICMS nenhuma exigência nesse sentido.

Argumenta que não existe previsão legal para a cobrança do ICMS sobre a diferença do modo de pagamento de cartão de crédito e débito comparativamente com os valores informados pelas administradoras de cartões, por entender que falta critério e padronização nas formas de pagamentos dos ECF's. Comentou que falta unicidade da forma de pagamento nos equipamentos emissores de cupons fiscais, conforme pesquisa que realizou.

Argüiu que o método usado pela autuante é ilegal, pois a forma de pagamento não é elemento determinante para imputar que houve falta de emissão de cupom fiscal, ressaltando que o ICMS

não incide sobre as formas de pagamento, mas sim sobre as hipóteses previstas no artigo 1º, incisos I a III, do RICMS/97.

Alegou que apesar dos seus ECF's constarem as várias formas de pagamento, todas as vendas do estabelecimento são registrados no modo "dinheiro" por questão operacional, frisando que os clientes dificultam a operacionalidade do sistema, pois ao chegarem ao Caixa anunciam que o pagamento é em cartão, e quando é concluída a emissão do cupom fiscal resolve pagar em ticket ou em cheque.

Comentou sobre a sistemática operacional antes e após a vigência do Decreto nº 7.636/99, alterado pelos Decretos nºs 7674/99; 7831/00; 7980/01; 8038/01; 8088/01; 8276/02; e 8787/03. revogado pelo Decreto 8802 de 21/01/04.

Alega que a autuante teve à sua disposição todos os elementos e informações necessárias à realização de qualquer levantamento fiscal vinculado ao ECF, tais como fitas detalhes e os boletos emitidos pelo sistema POS e notas fiscais de venda a consumidor, porém os valores constantes das planilhas comparativas de vendas por meio de cartões de crédito/débito que serviram de base à autuação deixaram de consignar as vendas realizadas com nota fiscal série D-1.

Diz que se a autuante tivesse considerado, no seu levantamento, separadamente, as vendas em cheque, ticket, dinheiro, prazo, cartão de débito/crédito obteria o valor total das vendas para ser comparado com os valores registrados nos livros fiscais.

Para comprovar suas alegações, o autuado juntou aos autos levantamento contemplando as operações que alegou não terem sido consideradas pela autuante, conforme documentos às fls. 41 a 53.

Por conta desses argumentos, diz que o trabalho se constitui em um "arbitramento" da base de cálculo, em hipóteses não contempladas no artigo 937, inciso I a IX do RICMS/97, e por isso requer a nulidade do Auto de Infração, citando as Súmulas do CONSEF nºs 01; 04 e 05, e um julgamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal nº 0011-12/99.

Na informação fiscal às fls. 106 e 107, a autuante rebate os argumentos defensivos dizendo que, tendo observado que havia poucas vendas com cartões de crédito nas leituras Z, intimou o autuado a apresentar as fitas detalhes juntamente com os boletos dos referidos cartões, com o propósito de cotejá-los com os cupons fiscais e com as notas fiscais de venda a consumidor, tendo constatado que quase a totalidade não coincidia com os valores e datas, inclusive horários registrados nos documentos, motivo pelo qual, diz que não os considerou nas suas planilhas.

Informa, ainda, que o autuado não apresentou todos os boletos, não acatando sua pretensão de que devem ser incluídas como cartões de créditos a venda bruta diária, pois nela estão inseridas as demais vendas com dinheiro, cheques, *tickets*, etc.

Assevera que a única forma de se constatar que aquelas operações tiveram o respectivo cupom fiscal emitido seria através do cotejo entre o *boleto de cartão x cupom fiscal*, tendo sido, o contribuinte, intimado para apresentar os cupons fiscais casados aos boletos, o que fez.

Quanto a alegação de houve arbitramento da base de cálculo, o preposto fiscal aduziu que isto não ocorreu pois os valores foram extraídos dos documentos apresentados pelo autuado.

Manteve integralmente o seu procedimento fiscal.

Em julgamento proferido pela 2ª JJF, decidiu-se pela Procedência Parcial do Auto de Infração, impondo ao Autuado o pagamento do imposto devido, no montante de R\$23.747,53, acrescido de multa de 50%, prevista no art. 42, I, "b", 3, da Lei nº 7.014/96.

Dentro do prazo legal, interpusera, o autuado, Recurso Voluntário, reiterando a matéria tratada em sede de defesa e, inovando, trouxe a alegação de que, em razão de se tratar de uma Empresa

de Pequeno Porte, enquadrada no SimBahia, a ausência de registro das transações, como determina a Lei, nenhum prejuízo teria trazido ao Fisco. Pediu uma “revisão fiscal”, para que fosse promovida uma nova diligência em seu estabelecimento, momento em que seriam analisados os “livros e documentos”, pugnando, ao final, pela improcedência da autuação.

Emitiu, a PGE/PROFIS, Parecer opinativo datado de 01/04/2005, por meio do qual rechaçou as argumentações expendidas em Recurso, advogando pela manutenção da Decisão.

Este Conselho, todavia, visando a evitar posteriores argüições de nulidade, em razão do descumprimento dos mandamentos do contraditório e da ampla defesa, baixou o feito em diligência, para que o autuante promovesse à comparação dos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito com os totais mensais e, ainda, para que fossem corrigidos os demonstrativos, tendo em vista que não foram computadas as vendas realizadas por cartões de crédito, mas apenas de débito.

Em nova informação, a autuante asseverou que já havia realizado a comparação requerida em diligência e que os valores apurados tinham sido aqueles consignados nos demonstrativos já constantes do PAF. Ratificou a regularidade da ação fiscal e da autuação e elaborou novas planilhas, reconhecendo o equívoco no preenchimento das anteriores, pois não haviam sido computadas as vendas realizadas por cartões de crédito. Asseverou, a autuante, que a diferença encontrada seria objeto de novo Auto de Infração.

O autuado, manifestando-se sobre as informações prestadas pela autuante, reiterou seu pedido de improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS, em novo Parecer opinativo, impugnou, pormenorizadamente, as alegações formuladas pelo autuado, pugnando pelo Não Provimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Impõe-se, de logo, o afastamento da alegação do recorrente, de que, por estar enquadrado no SimBahia, como empresa de pequeno porte, não estaria obrigado ao pagamento do tributo objeto da autuação. Como bem salientou o ilustre procurador da PGE/PROFIS, nenhuma distinção, existe, na Lei, com referência à alegação expendida pelo recorrente. O lançamento, quanto a este item, observou rigorosamente os mandamentos legais, abatendo, inclusive, do imposto devido, o percentual de 8% a título de crédito presumido. Nenhuma correção merece, no particular.

O imposto é exigido em virtude de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela diferença entre o somatório dos cupons fiscais emitidos pelo autuado e o valor informado pelas administradoras de cartões de créditos e de débito.

Trata-se da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, que é claro ao estabelecer:

*“§4º. 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.”*

Observe-se que o recorrente, em momento algum, trouxe um documento sequer capaz de afastar a presunção legal, limitando-se a asseverar ter havido irregularidades na ação fiscal, em razão do autuante ter negligenciado quanto à conferência dos livros e documentos supostamente disponibilizados. No que tange a este ponto da defesa, também milita em favor do agente fiscal a presunção de legitimidade dos atos praticados, reforçada, no particular, pela efetiva realização de

intimação do recorrente, para apresentação de livros e documentos (fl. 07), dando regular início à sua ação fiscal.

O recorrente, em momento algum trouxe aos autos qualquer comprovação de que tenha, primeiro, fornecido ao agente fiscal todos os documentos disponíveis, necessários ao afastamento das omissões apuradas. Depois, o recorrente não comprovou a incorreção das omissões de vendas, por meio do necessário confronto entre os boletos de venda a cartão e os respectivos documentos fiscais. Os documentos que acompanham a peça de defesa e de Recurso, com a devida licença, são absolutamente imprestáveis ao afastamento da presunção legal.

Percebe-se, todavia, ter, a autuante, laborado em dois manifestos equívocos:

1. No que se refere ao montante de imposto supostamente devido relativo ao ano de 2002, deve-se observar que, neste período, ainda não existia, em nosso ordenamento jurídico, a presunção legal de omissão de saídas, decorrente da comparação das informações fornecidas pelas empresas administradoras de cartões de crédito e dos registros constantes dos ECF's. Tal presunção somente foi inserida em nossa órbita jurídica por meio do § 3º, do art. 824-E do RICMS, com a redação dada pela Alteração nº 39, com efeitos a partir de 01/01/2003:

“Art. 824. (...).

*§ 3º O contribuinte que receber como meio de pagamento cartão de crédito ou de débito deverá informar no anverso do respectivo comprovante, nos casos em que o comprovante não seja impresso no ECF, o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação, seguido, se for o caso, do número seqüencial do equipamento no estabelecimento, devendo o tipo do documento fiscal emitido ser indicado por:*

- I - CF, para Cupom Fiscal;*
- II - BP, para Bilhete de Passagem;*
- III - NF, para Nota Fiscal;*
- IV - NC, para Nota Fiscal de Venda a Consumidor.*

Logo, ilegítima a presunção relativa ao ano de 2002, não há que se falar na cobrança do tributo, neste período, devendo, por isso mesmo, ser afastada do Auto de Infração em análise.

2. Das planilhas comparativas de fls. 14 e 20, a autuante deixou de inserir, no valor total das transações informadas pelas administradoras de cartões, aqueles relativos às vendas efetuadas por meio de cartões de crédito, consignando apenas as vendas feitas por cartões de débito, o que gerou, em verdade, um montante de imposto muito inferior ao realmente devido. Tal conclusão extrai-se a partir da análise dos relatórios TEF's de fls. 26 e 27.

A falha foi observada, inclusive, por este Conselho, quando formulou pedido de diligência à INFRAZ (fl. 109), e pela própria autuante, que acabou por elaborar novas planilhas, apontando as incorreções e asseverando que os valores excedentes seriam objeto de nova autuação.

Assim sendo, promovendo as correções devidas, tem-se o seguinte panorama:

ANO	VENDAS COM CARTÕES REDUÇÃO Z	VENDA INFORMADAS PELAS ADMINISTRADORAS	DIFERENÇA APURADA	ICMS	CRÉDITO PRESUMIDO	ICMS DEVIDO
2003	5.254,96	684.563,46	679.308,50	115.482,45	54.344,68	61.137,77
2004	8.817,97	86.770,53	77.952,56	13.251,94	6.236,20	7.015,73

TOTAL ICMS DEVIDO – R\$ 68.153,50

Verifica-se, portanto, que, corrigido o equívoco em que incorrera a autuante, a situação do Recorrido se agrava sensivelmente, não cabendo, todavia, a esse Conselho, a *reformatio in pejus*

da Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal e, muito menos, a extração dos limites fincados no próprio Auto de Infração.

Impõe-se, portanto, a manutenção da autuação com relação aos valores ali apurados, atinentes aos anos de 2003 e 2004, excluindo-se os valores atinentes ao ano de 2002, pelas razões já expostas:

ANO	VENDAS COM CARTÕES REDUÇÃO Z	VENDA INFORMADAS PELAS ADMINISTRADORAS	DIFERENÇA APURADA	ICMS	CRÉDITO PRESUMIDO	ICMS DEVIDO
2003	5.254,96	44.347,32	39.092,36	6.645,70	3.127,39	3.518,30
2004	8.817,97	17.697,54	10.253,20	1.743,04	820,26	922,79

TOTAL ICMS DEVIDO – R\$ 4.441,09

Com relação ao ICMS excedente, represento à autoridade competente, na forma do art. 156, do RPAF, para que proceda a nova ação fiscal, visando à sua respectiva cobrança.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 141596.0019/04-8, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS SANLIN LTDA. (SUPERMERCADO MELHOR PREÇO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.441,09**, acrescido da multa de 50% prevista no art. 42, I, “b”, 3, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Representa-se, nesta oportunidade e com base no art. 156, do RPAF, à autoridade competente, para que determine a realização de nova ação fiscal, com o intuito de proceder à cobrança do ICMS devido, conforme fundamentadamente exposto.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de abril de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS