

PROCESSO - A. I. Nº 269135.0002/04-8
RECORRENTE - MERCADINHO F.C. LTDA. (MORAES SUPERMERCADOS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0080-05/05
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 14/09/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJP Nº 0291-12/06

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 sujeito passivo em valores inferiores àquelas informadas 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 preliminares de nulidade. Aplicada a proporcionalidade para excluir da autuação o percentual correspondente às saídas de mercadorias não tributadas ou já antecipadas. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime quanto à aplicação da proporcionalidade para apuração do valor da base cálculo.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 15/12/04, para exigir ICMS no valor de R\$48.840,92, acrescido da multa de 70%, imputando ao autuado a seguinte infração:

“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”.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 36 a 57, inicialmente discorrendo a respeito de alguns princípios do direito (legalidade, verdade material, inquisitorialidade, tipicidade cerrada), com o intuito de subsidiar a análise dos fatos relacionados no processo. Solicita a nulidade da autuação, sob o argumento de que houve cerceamento de defesa pelo fato de não lhe terem sido entregues cópias dos Relatórios de Informações – TEF, constando a discriminação de todas as suas operações. Diz que as omissões e incorreções são de natureza grave, e que “não sendo as exigências desobseroadas de caráter meramente formal”, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal visando corrigir a autuação. Reclama que o autuante fez a acusação por mera presunção, e que a acusação não foi descrita de maneira clara e precisa. Cita algumas decisões do CONSEF e também de outros tribunais, entendendo se tratar da mesma situação.

No mérito, afirma que seu equipamento ECF-MR é de um modelo antigo que não discrimina na fita detalhe quando as operações são efetuadas através de cartão de crédito e/ou débito, processando todas as vendas como se fossem recebimentos em espécie e cheque. Informa está apresentando demonstrativo que indica que os valores referentes às vendas através de ECF-MR são bem maiores que as informações prestadas pelas Instituições Financeiras. Afirma que o

autuante não verificou os comprovantes de débito e/ou crédito emitidos pelas maquinetas POS-Terminal Eletrônico (cerca de 9.500 documentos no período fiscalizado), nem as bobinas de máquinas registradoras ECF-MR. Aduz que o autuante partiu da premissa que toda a informação prestada pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartão de Crédito são verdadeiras, sem fazer uma análise detalhada por operação. Entende que não existe na legislação fiscal, nenhuma obrigatoriedade do contribuinte conservar ou guardar os comprovantes de débito e/ou crédito, assinados pelos clientes, nem o de demonstrar quanto vendeu nessa modalidade. Transcreve algumas situações hipotéticas, com o fito de demonstrar que as informações prestadas pelas Administradoras não são fidedignas. Alega, ainda, que o autuante cometeu alguns equívocos na transcrição dos valores de algumas notas fiscais e que a presente exigência também recai sobre mercadorias isentas e não tributadas. Ao final, transcrevendo mais duas ementas do CONSEF, pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, por equívoco, acostou às fls. 68/69, informação fiscal que foi prestada em outro processo (269.135/0005/04-7).

Diante das alegações defensivas, a 4ª JJF converteu o processo em diligência à Inspeção de Origem, para que fosse entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópia dos Relatórios de Informações TEF constando a discriminação de suas operações, além de informá-lo da reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias para, querendo, se manifestar, bem como apresentar demonstrativo, relacionando os comprovantes de pagamento mediante cartão de crédito e/ou débito com os respectivos documentos fiscais emitidos para acobertá-los, resumindo-os mensalmente e comparando-os com o valor informado pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito anexado ao processo, referente ao período em exame.

Foi ainda solicitado que o autuado anexasse ao processo, as cópias dos comprovantes de pagamento mediante cartão de crédito e/ou débito e dos respectivos documentos fiscais, visando comprovar o seu demonstrativo bem como suas alegações.

O autuante em manifestação à fl. 80, informou que por equívoco juntou às fls. 68/69 uma informação fiscal pertencente ao outro processo. Na oportunidade, solicita que tal documento seja desconsiderado, ao tempo que faz juntada da informação fiscal relativa ao presente PAF.

Na informação fiscal às fls. 81/82, o autuante inicialmente rebate as preliminares de nulidade suscitadas na defesa, dizendo que não houve cerceamento de defesa, e que se encontram claros no processo todos os elementos para se determinar com segurança a infração e o infrator.

No mérito, diz que a partir dos cupons de redução “Z” dos ECF’s, foi realizado levantamento dos valores das vendas realizadas pelo contribuinte, através de cartão de crédito/débito, no período de janeiro/03 a julho/04, e que os demonstrativos dos valores levantados estão anexados às fls. 8, 9, 11 e 12. Acrescenta que a diferença constante entre o levantamento acima e os valores informados pelas operadoras de cartões forma discriminados nas planilhas às fls. 7 e 10. Aduz que diferentemente do que afirma o autuado, as duas unidades de equipamentos ECF que possui, discriminam na fita detalhe as compras efetuadas através de cartão de crédito/débito, conforme documentos às fls. 59/60. Ao final, dizendo que o autuado não comprovou sua alegação de que alguns valores das vendas são apropriados no ECF indevidamente como dinheiro ou cheque, apesar de terem sido pagas através de cartão de crédito/débito, pede a procedência do Auto de Infração.

Após receber cópias dos relatórios de informações – TEF, bem como tomar ciência (fl. 84) do que foi solicitado pela 4ª JJF, o autuado novamente se manifestou às fls. 87/89, inicialmente ratificando o teor da sua defesa. Acrescenta que o autuante deveria ter anexado ao processo, os demonstrativos diários (operação por operação) e mencionar quais as informadas pelas administradoras de cartão, que não constam nas bobinas das ECF’s. Diz que já anexou ao PAF alguns boletos emitidos pelas máquinas POS, devidamente casados com os respectivos cupons fiscais, visando comprovar sua alegação. Pede diligência fiscal para que sejam examinados os boletos e as fitas detalhe, reclamando que o autuante não o fez. Entende que os boletos acima

mencionados não são documentos obrigatórios para apresentação ao fisco, mas que os coloca a disposição. Nega que tenha havido as omissões em questão, entendendo que o ônus da prova deve ser atribuída ao fisco. Ressalta que no período de janeiro/03 a dezembro/03 não existia a obrigatoriedade da indicação no cupom fiscal do meio de pagamento adotado. Ao final, citando algumas decisões do CONSEF, em outros processos, pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante em manifestação (fl. 92), diz que o autuado não apresentou nenhum elemento novo e que por isso, mantém sua postura inicial em relação aos fatos descritos, pedindo a procedência do Auto de Infração.

O Julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“Inicialmente rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, haja vista que o Auto de Infração está revestido das formalidades legais, não se observando erro ou vício que possa decretar a sua nulidade, de acordo com o que dispõe o art.18, do RPAF/99. Os demonstrativos acostados aos autos descrevem de forma satisfatória a situação verificada, não havendo do que se falar em cerceamento de defesa, tendo em vista, ainda, que no prazo legal o autuado manifestou-se, demonstrando ter ciência da exigência fiscal.

Ressalto que a redação do A.I. é clara, e que o autuado recebeu cópias das planilhas comparativas de vendas por meio de cartão de crédito/débito, elaboradas pelo autuante, bem como dos Relatórios de Informações TEF, constando as informações prestadas pelas Administradoras de cartão de crédito.

No mérito, o presente Auto de Infração exige ICMS em virtude da constatação de omissão de saída 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.

A respeito da infração em comento, o art.4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, alterado pela Lei nº 8.542, de 27/12/02.(transcreve).

O autuado, por ocasião de sua impugnação, alegou que seu equipamento ECF-MR é de um modelo antigo que não discrimina na fita detalhe quando as operações são efetuadas através de cartão de crédito e/ou débito, processando todas as vendas como se fossem recebimentos em espécie e cheque. Acrescentou que o autuante deveria ter anexado ao processo, os demonstrativos diários (operação por operação), mencionando quais as informadas pelas administradoras de cartão, que não constam nas bobinas das ECF's.

Diante das alegações defensivas, a 4ª JJF converteu o processo em diligência à Inspeção de Origem, para que fosse entregue ao autuado, mediante recibo específico, cópia dos Relatórios de Informações TEF, além de informá-lo da reabertura do prazo de defesa por 30 (trinta) dias para, querendo, se manifestar, bem como apresentar demonstrativo, relacionando os comprovantes de pagamento mediante cartão de crédito e/ou débito com os respectivos documentos fiscais emitidos para acobertá-los, resumindo-os mensalmente e comparando-os com o valor informado pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito anexado ao processo, referente ao período em exame.

Foi ainda solicitado que o autuado anexasse ao processo, as cópias dos comprovantes de pagamento mediante cartão de crédito e/ou débito e dos respectivos documentos fiscais, visando comprovar o seu demonstrativo bem como suas alegações.

Todavia, o autuado não atendeu a solicitação supra, e apenas ratificou sua defesa inicial, entendendo que o fisco deveria examinar os boletos emitidos e as fitas detalhe. Disse que apesar dos boletos não serem documentos obrigatórios para apresentação ao fisco, os coloca a disposição, argumentado que o ônus da prova deve ser atribuído ao fisco.

Todavia, entendo que não assiste razão ao autuado que apesar de regularmente intimado, não acostou ao PAF nenhuma documentação que pudesse comprovar seus argumentos. Os únicos comprovantes de pagamento através de cartão (fls.59 a 61) que foram anexados na

primeira manifestação defensiva, não foram acompanhados dos respectivos cupons fiscais e, considerando que constam valores nas reduções “z” do equipamento do contribuinte, não há como os mesmos serem abatidos da autuação.

Vale ainda ressaltar, que o contrário do que afirmou o autuado em sua defesa, os seus equipamentos ECF discriminam na fita detalhe as compras efetuadas através de cartão de crédito/débito, conforme documentos que ele mesmo juntou às fls.59/61.

Quanto à alegação defensiva de que o autuante incluiu na base de cálculo mercadorias isentas e não tributáveis, devo observar que não há previsão legal para adoção de proporcionalidade na quantificação do imposto.

Conforme transcrição do art.4º, § 4º, da Lei nº.7.014/96 a infração em comento foi constatada através do exame das declarações de vendas do contribuinte, pelo fato de se apresentarem em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Nessas condições, fica autorizada a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, ou seja, o ônus da prova passa a ser do autuado.

Como o impugnante não elidiu a presunção em comento, e tendo em vista, ainda, o que dispõe o art.142, do RPAF/99 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária), voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

O recorrente em seu Recurso Voluntário alega, inicialmente: (I) o estabelecimento comercial está devidamente inscrito na Secretaria da Fazenda com Micro-Empresa-SimBahia; (II) a maioria dos produtos comercializados não sofre tributação nas saídas por estarem incluídos no art. 14 do RICS como isentos; (III) a empresa também negocia com grande quantidade de mercadorias que não sofrem tributação em virtude de ter a sua fase de encerrada por motivo do ICMS ter sido pago pelo regime de substituição tributária ou pelo regime de antecipação, como relaciona; (IV) o autuado inclusive pagou a antecipação parcial referente a diversos produtos conforme DAE's anexos; (V) o autuante utilizou roteiro de fiscalização inadequado e o CONSEF tem julgado nulos e improcedentes por motivos semelhantes, conforme decisões mais recentes que transcreve; (VI) a empresa na estava obrigada a implantar o meio de pagamento na bobina do ECF no exercício de 2003, pois tal exigência só existiu a partir de publicação do Decreto nº 8.882 de 20/01/2004, que acrescentou o § 7º ao art. 219 do RICMS (transcreve decisões); (VII) a empresa emitiu grande quantidade de cupons fiscais, estando todas as bobinas, cerca de 300, à disposição do Fisco para que seja apurada a verdade material; (VIII) o autuante não verificou os comprovantes de débito/crédito emitidos pela maquineta nem as bobinas das máquinas registradoras; o autuante não forneceu cópia do Relatório de Informações TEF-Operações, em formato de papel (transcreve decisões do CONSEF julgando nulos ou improcedentes autos caracterizados pela insegurança na determinação da base de cálculo; (IX) conforme pode ser visto no demonstrativo anexo, as vendas totais do período de 01/01/2003 a 31/12/2003, apuradas pela leitura Z, informadas nos DAEs mensais e na DME anual, são maiores do que os valores informados pelas Administradoras, e as vendas totais do período de 01/01/04 a 31/01/04, apuradas pela leitura Z informadas nos DAE's mensais são maiores que os valores informados pelas Administradoras(transcreve Resoluções do CONSEF).

No mérito, alega que a pretensão do autuante é nula, não tem procedência, nem a mínima condição de prosperar. Passa a explicar a forma de operacionalização do ECF para deduzir que a mera divergência entre o total da redução Z e as informações apresentadas pelas instituições financeiras não é motivo suficiente para se proceder à autuação, cabendo ao Fisco promover o uso de outras técnicas de auditoria para verificar se existem irregularidades.

A PGE/PROFIS, considerando que o autuado anexou notas fiscais que afirma não terem sido relacionadas nos demonstrativos anteriores, propõe a realização de diligência a fim de que a ASTEC confira a pertinência das alegações do contribuinte. Incluído na Pauta Suplementar, a CJF deliberou, por unanimidade, o encaminhamento do Processo à ASTEC, para apurar, segundo alegações do recorrente, se:

- a) a maioria dos produtos comercializados não sofre tributação nas saídas;
- b) se há insegurança quanto à determinação da base de cálculo, comprometendo o exercício do direito de defesa do contribuinte.

Na conclusão da diligência o Auditor diligente da ASTEC estimou em 25 a 35% a participação das mercadorias não tributadas sobre as tributadas, tomando por base os exercícios fiscalizados. Devidamente notificados, o autuante e autuado não se manifestaram.

O Processo retornou à PGE/PROFIS que se manifestou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, nos seguintes termos: *“Da análise dos autos observo que a diligência à ASTEC aponta que os percentuais de mercadorias não tributadas ou substituídas nos período fiscalizado são muito inferiores aos alegados pelo recorrente. O CONSEF tem o entendimento de que há inadequação do roteiro de fiscalização adotado quando esse percentual é de 100% ou quase isso, posto que não é razoável aplicar-se a presunção de omissão de saídas anteriores tributadas, quando essas representaram pouco no total comercializado. Esse tem sido o caminho trilhado pelo CONSEF, a exemplo dos Acórdãos CJF Nºs 2171-12/01 e 0139-21/02. No caso em tela, não vislumbro tal inadequação, em razão dos números apresentados pelo diligente e não contestados pelo autuado.”*

VOTO (Vencido quanto à Aplicação da Proporcionalidade)

Inicialmente, não subsiste a alegação de que o Fisco adotou roteiro inadequado para o levantamento fiscal, pois o autuante utilizou os meios legais; além disso, foram promovidos pela JJF e por esta Câmara de Julgamento Fiscal, todos os meios necessários para assegurar o legítimo direito de defesa do contribuinte, culminando com a realização de diligência para apuração das alegações do autuado/recorrente, inclusive autorizando a realização de diligência pela ASTEC, sobre a qual, o recorrente, apesar de notificado não se manifestou, presumindo-se a sua concordância com o resultado da mesma. Portanto, em face do exposto, o alegado cerceamento do direito de defesa carece de fundamentação. Rejeito a Preliminar.

Assiste, no entanto, razão ao recorrente ao alegar que somente a partir de 21/01/2004, data da publicação do Decreto nº 8.882/04, é que se torna possível exigir a indicação no cupom fiscal do meio de pagamento adotado na operação ou prestação.

No mérito, quanto às alegações de que as vendas totais apuradas pela leitura Z são maiores do que os valores informados pelas Administradoras cumpriria ao recorrente apresentar demonstrativo destacando os valores referentes a vendas por cartões de crédito e aquelas recebidas em dinheiro ou por outra forma de pagamento, mas não o fez.

Comprovado pela ASTEC que 25 a 35% das vendas referem-se a mercadorias isentas ou não tributadas, é indispensável que na apuração da base de cálculo sejam apurados os valores equivalentes a 35% (a dúvida quanto ao percentual milita em favor do contribuinte) das vendas não tributadas, sobre as quais não podem incidir o ICMS.

Em face do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para excluir da condenação o período anterior a 21 de janeiro de 2004, e o correspondente a 35% da base de cálculo, referente às mercadorias não sujeitas à tributação.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Aplicação da Proporcionalidade)

Ousamos dissentir do ilustre Relator quanto ao período anterior a 21.01.2004. Não assiste razão ao recorrente ao alegar que somente a partir de 21/01/2004, data da publicação do Decreto nº 8.882/04,

poderia ser exigido o cumprimento daquela obrigação. A exigência da indicação no cupom fiscal do meio de pagamento adotado na operação ou prestação é anterior a este período abrangendo em consequência todo o ano de 2003. Nesse sentido, já estabelecia o art. 824-E, § 3º, do RICMS/97, determinando que se indicasse no anverso do comprovante de pagamento de cartão de crédito e/ou débito o documento fiscal vinculado à operação.

Devemos acrescentar também que a proporcionalidade aplicada quando do voto do Sr. relator teve como base o fato de que a ação fiscal desenvolvida fundou-se numa presunção. Ora, se a incidência da norma tributária do ICMS necessariamente ocorre sobre a saída de mercadorias tributáveis é necessariamente razoável levar-se em consideração que este importante aspecto seja considerado, ou seja, do montante apurado deve-se incluir apenas o montante correspondente às mercadorias tributadas. A ASTEC, em procedimento de diligência, anexa aos autos, apurou este fato, verificando que no montante total de saídas do período autuado, em torno de 35% representavam mercadorias não tributadas ou já antecipadas. Repetimos que, em se tratando de imposto apurado via presunção de omissão de saídas, devemos considerar o fato de que se a fiscalização aplicasse, por exemplo, o roteiro de estoques, identificaria, nas citadas omissões de saídas, as espécies de mercadorias comercializadas sem emissão de documento fiscal. Ao adotar outro roteiro de fiscalização, partindo das informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito, não há alteração da realidade ou o perfil comercial da empresa, não se podendo desconsiderar a circunstância de que se encontra provado nos autos, via diligência fiscal, que o contribuinte autuado comercializa com mercadorias não mais sujeitas à tributação do ICMS nas operações de saídas que promoveu.

Em razão do raciocínio que serviu de base para este posicionamento devemos concluir apresentando um novo demonstrativo do débito:

MÊSES	VALOR DO ICMS (EM REAL)	% MERC. NÃO TRIBUTADAS OU ANTECIPADAS*	VALOR DO ICMS MERCADORIAS TRIBUTADAS (A*1-0,35)
jan/03	144,55	35%	93,96
fev/03	4.061,44	35%	2.639,94
mar/03	3.794,09	35%	2.466,16
abr/03	4.034,26	35%	2.622,27
mai/03	3.039,52	35%	1.975,69
jun/03	2.140,65	35%	1.391,42
jul/03	1.583,29	35%	1.029,14
ago/03	888,09	35%	577,26
set/03	2.199,16	35%	1.429,45
out/03	2.291,48	35%	1.489,46
nov/03	3.792,38	35%	2.465,05
dez/03	2.680,33	35%	1.742,21
jan/04	3.172,68	35%	2.062,24
fev/04	3.067,97	35%	1.994,18
mar/04	2.172,11	35%	1.411,87
abr/04	3.215,36	35%	2.089,98
mai/04	3.458,43	35%	2.247,98
jul/04	3.105,13	35%	2.018,33
	48.840,92		31.746,59

* Fonte: Parecer da ASTEC nº 0016/2005.

Diante do exposto, e considerando a aplicação da proporcionalidade, quantificado na tabela acima, para excluir das omissões de saídas o percentual de mercadorias não tributadas ou já antecipadas pelo regime de substituição tributária, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto ao mérito, e, decisão por maioria quanto a preliminar de nulidade, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269135.0002/04-8, lavrado contra **MERCADINHO F.C. LTDA. (MORAES SUPERMERCADOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 31.746,59**, acrescido da multa de 70%, prevista no art.42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto à Nulidade do Auto de Infração, no período anterior a 21/01/2004): Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Fauze Midlej, Nelson Antonio Daiha Filho e Bento Luiz Freire Villa-Nova.

VOTO VENCEDOR (Quanto à aplicação da proporcionalidade): Conselheiros Fauze Midlej, Helcônio de Souza Almeida, Nelson Antonio Daiha Filho, Bento Luiz Freire Villa-Nova e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO: Álvaro Barreto Vieira

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR/VOTO VENCIDO

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS