

A. I. Nº - 2069080026042  
AUTUADO - RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - ANDRÉ LUIZ FACCHINNETTI DIAS SAMPAIO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 01.11.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0335-02/06**

**EMENTA: ICMS.** 1. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. 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, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Refeitos os cálculos, para correção de erros do lançamento, reduzindo-se o valor do débito. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. COMPROVANTES DE OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES CONTABILIZADAS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA. De acordo com os elementos constantes nos autos, os documentos não foram apresentados porque se encontravam em poder de outro preposto fiscal. Multa indevida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/12/04, acusa:

1. omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 434.214,26, com multa de 70%;
2. falta de apresentação de comprovantes das operações ou prestações contabilizadas, sendo por isso aplicada multa de R\$ 90,00.

O autuado solicitou cópias reprográficas de todas as peças dos autos (fl. 87). O pedido foi atendido (fl. 86).

Em sua defesa (fls. 92 e s.), o autuado aborda inicialmente o 2º item do Auto de Infração, alegando que foi surpreendido com esta autuação, pois o contador da empresa tinha poderes para assinar documentos e prestar informações em seu nome, e não lhe informou de que estava sendo desenvolvida a fiscalização dos seus negócios, do que só teve ciência ao ser intimado do presente Auto. Alega desconhecer que o responsável pela contabilidade tivesse deixado de apresentar documentos ao fisco. Aduz que os livros e alguns documentos foram entregues à auditora Maria

Auxiliadora Nascimento Portugal, que também desenvolvia ação fiscal em seu estabelecimento, tendo inclusive lavrado o Auto de Infração nº 110163.0018/04-9.

Com relação ao 1º tópico do Auto de Infração, o autuado alega que há divergência entre os fatos e o enquadramento legal, pois a presunção prevista no art. 2º, § 3º, VI, do RICMS diz respeito à declaração de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, ao passo que o Auto aponta uma distorção da infração presumida para considerar como infração a informação de valores de vendas em cartão inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, de modo que, a seu ver, para a infração indicada no presente Auto de Infração não existe embasamento legal na legislação. Pede, como preliminar, a nulidade do procedimento fiscal, por erro na tipificação da infração e por falta de embasamento legal, com fundamento no princípio da legalidade. Argumenta que a norma estabelece que somente haverá presunção legal de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto se os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, de modo que é preciso comparar os valores de vendas do estabelecimento com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito. Argumenta que, não tendo sido apresentados os documentos fiscais, conforme consta na 2ª infração, esta é a única infração que vigora, pois não poderia o auditor desenvolver qualquer ação fiscal referente a verificação da presunção indicada no inciso VI do § 3º do art. 2º do RICMS sem que tivesse acesso aos documentos necessários. Considera que a exigência do imposto do item 1º seja convertida em multa, de acordo com o art. 157 do RPAF.

Retornando a falar da 2ª infração, o autuado alega que deixou de apresentar livros e documentos porque outra ação fiscal estava sendo desenvolvida e os livros e documentos haviam sido apresentados a outro preposto fiscal, que efetuava verificações concomitantemente, de modo que o profissional da contabilidade deve ter atendido à primeira intimação.

Quanto ao mérito, o autuado alega que conseguiu localizar diversas reduções “Z” emitidas por seus equipamentos de controle fiscal (ECF) relativas ao período da autuação, e, com base nas referidas reduções e nos documentos de leitura da memória fiscal dos equipamentos, elaborou os demonstrativos que apresenta anexos. Nota que o anexo I (fls. 98/100) se refere ao ano de 2003, e o anexo II (fls. 101/104) corresponde ao ano de 2004. Explica que os valores indicados na coluna “RZ Total” representam a soma dos valores de vendas líquidas nos dias indicados; na coluna “DMA” estão indicados os valores apontados no levantamento fiscal; na coluna “Cartão” estão indicados os valores referentes às receitas provenientes de pagamentos com cartão de crédito ou de débito; e na coluna “Diferença” constam os valores referentes à diferença entre os valores de vendas (coluna “RZ Total”) e os valores indicados na coluna “Cartão”. Com relação ao anexo III (fls. 105-106), alega que este indica que os valores referentes às vendas mensais do estabelecimento superam os valores recebidos em pagamento com cartão de crédito ou de débito, com exceção dos meses de maio e junho de 2003, porque nesses meses a empresa não localizou as reduções “Z”. Argumenta que, como os valores das vendas mensais superam os valores recebidos em pagamento com cartão de crédito ou de débito, exceto em maio e junho de 2003, não se caracteriza a ausência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, pois a escrituração não indica “valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito”. Declara aceitar, “momentaneamente”, os valores lançados relativamente aos meses de maio e junho de 2003, conforme anexo IV (fls. 107-108), já que não conseguiu reaver as reduções “Z” emitidas naqueles meses. Destaca no anexo V (fls. 109-110) “exemplos” baseados nos anexos I e II, coletados nos documentos de reduções “Z” e nas leituras da Memória Fiscal do ECF. Requer a realização de revisão fiscal, alegando haver documentos idôneos que permitem efetuar o levantamento do imposto devido, se for o caso. Diz que não anexou cópias de todas as reduções “Z” e das leituras da Memória Fiscal dos ECFs,

porém esses elementos poderão ser apresentados a qualquer momento ao fiscal autuante ou a outro fiscal revisor. Alega que, com o aludido anexo V, faz prova da existência dos documentos em que se baseia, mas ressalva que são apenas exemplos, não devendo serem considerados como os únicos documentos de prova. Reitera o pedido de revisão fiscal.

No tocante ao direito, o autuado argumenta que a presunção prevista no § 3º do art. 2º do RICMS requer a existência de valores que autorizem o fisco a presumir a ocorrência de operações ou prestações tributáveis, sendo que, na hipótese do inciso VI, a presunção decorre de prova fornecida pelas administradoras de cartões de crédito ou de débito, que constitui o ingresso de receita para o contribuinte, e a presunção se caracteriza se houver prova de que as receitas superam as vendas de mercadorias no período considerado. A seu ver, supor que o confronto entre os recebimentos em cartão e os valores informados nos Cupons Fiscais como recebidos em cartão é muito frágil e inapropriado, pois não seria essa a presunção tratada no referido dispositivo, pois, se assim fosse, bastaria apontar diversos Cupons Fiscais que indicam pagamento feito em dinheiro e alegar que tal indicação está errada, pois o pagamento foi feito mediante cartão, destacando que isso de fato ocorre, haja vista que muitas vezes os vendedores indicam meio de pagamento diverso daquele que realmente ocorreu.

O autuado conclui dizendo que, na sua opinião, não há dúvida de que a presunção legal se refere de fato a valores de vendas do estabelecimento confrontados com valores de recebimentos em cartão de crédito ou de débito, ou ainda com comprovantes de depósitos em conta corrente bancária, para o caso de informações prestadas por instituições financeiras. Apela para o preceito do art. 112 do CTN, argumentando que “a penalidade e a infração tida como presunção legal indicada no inciso VI do § 3º do art. 2º do RICMS deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos e à capitulação legal do fato”.

Pede que lhe seja dada vista de novos elementos que sejam anexados aos autos, que seja feita revisão do lançamento, que o fiscal reconsidera o levantamento efetuado, e que a autuação seja declarada improcedente, mas que a improcedência seja parcial [sic]. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 114/116) dizendo que o Auto foi lavrado com base na obrigação que tem o usuário de ECF de, ao realizar venda através de cartão de crédito ou de débito, “imprimir o comprovante referente ao pagamento efetuado por meio de cartão de crédito ou de débito realizado por meio de transferência eletrônica de fundos no ECF” [sic], sendo que o contribuinte autorizou as administradoras de cartão a informar à fazenda estadual o valor do faturamento do estabelecimento correspondente às operações e prestações realizadas com pagamento efetuado mediante cartão. Explica que, tendo em vista a dificuldade de conseguir as reduções “Z” dos ECFs da empresa, foram comparados os valores informados pelas administradoras de cartão com os constantes nas DMAs, conforme demonstrativo à fl. 10 e extratos às fls. 11 e s. Aduz que, com esse critério, a empresa foi beneficiada, pois todas as vendas foram consideradas como feitas através de cartão, o que, na sua opinião, não condiz com a realidade. Quanto às planilhas juntadas pela defesa, o fiscal considera que não há nenhum elemento que elida as imputações. Prossegue dizendo que, apesar de não concordar com as razões apresentadas pela defesa, tendo em vista que a juntada de reduções “Z” só iria diminuir o valor extraído da DMA, pois seriam considerados tão-somente os valores dos cartões constantes nos meios de pagamentos daqueles documentos, o que aumentaria a base de cálculo e consequentemente o ICMS devido, ele, autuante, intimou o autuado três vezes, solicitando os documentos para análise, porém os documentos não foram entregues. Opina pela procedência total do Auto de Infração.

Foi dada ciência do teor da informação fiscal ao contribuinte, e este se manifestou (fls. 126/133) reclamando dos termos empregados pelo autuante, ao dizer que teria havido “sonegação explícita de tributos estaduais” e ao afirmar que a defesa tentou “em todas as suas laudas” desviar o foco principal. Fala do direito do acusado a ampla defesa e ao contraditório. Assinala que tem o

direito de produzir todas as provas que entenda serem necessárias à formação do convencimento do órgão julgador. Argumenta que, em se tratando de imposto lançado com base em presunção, enquanto não restar provada a ocorrência do fato gerador sem o devido pagamento do tributo, não pode o auditor acusar o cometimento de crime contra a ordem tributária. Quanto à alegação do autuante de que o contribuinte teria a obrigação de imprimir o comprovante referente ao pagamento efetuado por meio de cartão, no ECF, e à informação de que beneficiou a empresa ao considerar que todas as vendas foram realizadas através de cartão, embora entenda o fiscal que isso não condiz com a realidade, o autuado contrapõe que não importa o “pensar” ou “achar” do auditor, pois o que importa é a literalidade da lei. Argumenta que a regra do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 é clara ao estabelecer o confronto entre a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. A seu ver, qualquer outra interpretação dessa norma é mero devaneio. Transcreve o art. 112 do CTN, para frisar que a única interpretação da norma acima comentada é a que acaba de ser exposta. Chama a atenção para as planilhas juntadas à defesa, observando que nelas constam novos levantamentos baseados nos valores de vendas, os quais foram confrontados com os declarados pelo auditor como sendo os informados pelas administradoras, e assegura que os resultados são os indicados nas referidas planilhas, pois os dados foram levantados a partir das reduções “Z” encontradas na posse do seu então contador. Aduz que solicitou revisão do lançamento visando oferecer as reduções “Z” para que fossem confirmados os levantamentos apresentados. Quanto à declaração ao fiscal de que a juntada de reduções “Z” só iria diminuir o valor extraído da DMA, pois seriam considerados tão-somente os valores relativos a cartões constantes nos meios de pagamento, o contribuinte considera que as palavras do fiscal indicam que este agiria de forma contrária à regra do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que estabelece haver presunção se a declaração de vendas pelo contribuinte for feita em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Quanto às três intimações a que o fiscal faz alusão, o contribuinte alega que desconhecia até então a existência de tais intimações. Observa que estas foram assinadas pelo sr. Divaldo Nogueira de Queiroz, que é um contador, porém pessoa totalmente alheia às atividades da empresa, com a qual não mantinha nenhuma relação de prestação de serviços. Lembra que a intimação deve ser feita ao sujeito passivo ou ao interessado, seu representante ou preposto. Alega que o sr. Divaldo Nogueira de Queiroz somente passou a prestar serviços contábeis à empresa a partir de abril [de 2005], aduzindo que este fato pode ser verificado no sistema de cadastro, haja vista a alteração efetuada para indicar o novo profissional de contabilidade do estabelecimento. Como evidência de que a intimação foi feita a pessoa errada, o autuado observa que outra intimação, relativa à OS 505890/05, foi apresentada no dia 8/3/05 à empresa, sendo assinada pelo sócio [José Marcos dos Santos Neto]. Indaga: “Ora, se o auditor informante esteve com a autuada no dia 08 de março de 2005, porque não apresentou a primeira das três intimações a que nos referimos anteriormente? Vejam que a primeira delas também é do dia 08 de março do corrente ano”. Quanto à “resposta da autuada” a que alude o fiscal na informação, o contribuinte alega que a aludida resposta nada tem a ver com a questão em lide. Reclama que a petição constante à fl. 121 ainda estava pendente de resposta por parte da administração pública. Requer que a intimação seja renovada, para que os documentos sejam apresentados. Requer que seja indicada ao fiscal autuante a real interpretação do dispositivo que embasou a autuação. Pede que o Auto de Infração seja declarado improcedente.

O fiscal autuante manifestou-se (fls. 136-137) dizendo que não entraria no “jogo” do autuado e não responderia aos ataques de caráter pessoal desferidos por ele, de modo que se limitará aos fatos. Explica que, no início de março, foi procurado, juntamente com o supervisor, Gilmário, pelo sr. Divaldo, e este informou que estava assumindo a contabilidade dessa empresa, pedindo um prazo para organizar os documentos. Em face do pedido, foram feitas duas intimações, uma referente ao Auto já lavrado, atendendo, inclusive, à revisão fiscal solicitada na defesa, que foi

automaticamente assinada pelo aludido senhor, e outra referente à outra ordem de serviço, que visaria a uma fiscalização em profundidade, tendo em vista que o presente Auto de Infração decorre de uma fiscalização sumária, sendo que a segunda fiscalização o contador preferiu levar para o proprietário da empresa assinar, sendo trazida no mesmo dia, assinada. Aduz que os documentos não foram entregues, apesar das três intimações efetuadas. Quanto à alegação do autuado de que o sr. Divaldo à época das intimações não era contador da empresa, o fiscal admite que realmente se equivocou. Acrescenta que intimou novamente a empresa por “AR” [intimação postal, com aviso de recebimento], e, ao receber os documentos solicitados, efetuou a sua apreensão, para não sumirem, e acostou-os ao processo, para comprovação da nova planilha. Informa que, como não recebeu nenhuma redução “Z” relativamente aos meses de janeiro e outubro de 2003 e agosto de 2004, adotou “o mesmo critério do Auto de Infração aqui lavrado, ou seja, os valores indicados na DMA”. Propõe que os novos valores sejam considerados os finais.

Deu-se ciência dos novos elementos ao sujeito passivo.

Foi determinada diligência (fls. 177-178) a fim de que fossem anexados aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas diárias, dos meses objeto do levantamento fiscal feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente. Na mesma diligência, foi assinalado que a apreensão dos documentos do contribuinte havia sido feita de forma irregular, pois o Termo de Apreensão só havia sido assinado pelo fiscal autuante, não havendo, juridicamente, apreensão, e por isso solicitou-se que fossem substituídos os originais dos documentos apreendidos irregularmente (fls. 152/161) por cópias autenticadas pela repartição, e que os documentos originais fossem devolvidos ao contribuinte, em atenção às regras do art. 947, § 3º, do RICMS, mais especificamente a do inciso III do aludido parágrafo. Foi determinado, ainda, que fosse entregue ao contribuinte cópia da informação fiscal às fls. 136/151, bem como cópia dos novos elementos que viessem a ser acostados aos autos, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias), observado o disposto no parágrafo único do art. 11 do RPAF.

Cumprida a diligência (fls. 182 e s.), o autuado voltou a manifestar-se (fls. 2.569/2.573), chamando a atenção para os argumentos das fls. 94-95 e os demonstrativos às fls. 98/110. Acentua que as diferenças apontadas nas vendas com cartão (à exceção dos meses de maio e junho de 2003) eram inferiores aos valores “efetivamente recolhidos” [de acordo com o que consta na fl. 95, a defesa alega que a escrituração não indica valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito]. Reclama que, não obstante o demonstrativo feito no corpo da própria defesa, comparando as informações, além das provas citadas, não havia sido deferida uma revisão fiscal, apesar de o fiscal autuante já ter feito uma reavaliação dos seus demonstrativos, reduzindo o valor do débito. Salienta que foram anexadas provas do desacerto da ação fiscal. Comenta as provas, destacando que os valores mensais submetidos à tributação foram superiores aos informados pelas administradoras de cartões. Refere-se ao julgamento do Auto de Infração nº 206825.0021/03-0, em que o órgão se louvou em parecer da ASTEC, e pondera que, se a ASTEC tivesse executado a mesma diligência no presente caso, a conclusão não seria diferente. Observa que o autuado se dedica ao ramo de supermercado, em que grande parte das operações envolve mercadorias cujo imposto é pago por antecipação ou são isentas. Lembra que em casos análogos este Conselho já julgou improcedente autuações desta natureza, por entender que descabe a exigência do imposto por presunção quando as mercadorias, em sua totalidade, são enquadradas no regime de substituição tributária, haja vista que as saídas subsequentes são desoneradas de tributação pelo ICMS, nos termos do art. 356 do RICMS. Aponta como exemplo o Acórdão JJF 0491-04/04. Reitera o pedido de declaração da improcedência do lançamento.

Os autos foram mais uma vez remetidos em diligência (fls. 2.581-2.582), para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, com relação ao item 1º do Auto de Infração, examinasse os elementos apresentados pela defesa (fls. 95-96, 97 e 98/110), em seus aspectos técnicos, e

informasse se os demonstrativos às fls. 98/110 elidem, no todo ou em parte, a acusação objeto do item 1º, tendo em vista os novos elementos resultantes da revisão efetuada pelo autuante às fls. 142/151, destacando-se que, diante das razões aduzidas pelo autuado na manifestação às fls. 126/133, o fiscal autuante, ao se pronunciar às fls. 136-137, refez os cálculos do imposto, conforme demonstrativos às fls. 142/151. Foi recomendado que o revisor verificasse o teor do parecer da ASTEC no processo nº 206825.0021/03-0, de modo a se saber se existe correlação ou semelhança com o presente. Ainda com relação ao item 1º, em face da alegação da defesa de que, em ação fiscal desenvolvida pela auditora Maria Auxiliadora Nascimento Portugal, foi lavrado o Auto de Infração nº 110163.0018/04-9 (fl. 93), foi solicitado que o fiscal revisor anexasse cópia do referido Auto de Infração. No tocante ao item 2º, foi solicitado que o fiscal revisor pesquisasse junto à Infaz Bonocô se houve coincidência dos períodos das duas ações fiscais, de acordo com as ordens de serviço, termos de intimação e arrecadação ou outros elementos.

A auditora designada para cumprir a diligência informou (fls. 2.585/2.588) que, cotejando-se os demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante (fls. 143/146 e 148/151) com os elaborados pelo contribuinte (fls. 94/104), a diferença entre eles consiste em que o fiscal considerou os valores das vendas com cartão registrados nas reduções “Z”, enquanto que o contribuinte considerou as “vendas líquidas”, conforme consta nas fotocópias das leituras “Z” anexadas pelo autuante no volume II destes autos. A auditora apresentou demonstrativo da situação comentada referente ao mês de março de 2003. Aduz que, de acordo com a informação prestada pelo autuante à fl. 137, não constam no demonstrativo os meses de janeiro e outubro de 2003 e agosto de 2004, pois na ocasião não foram apresentadas as reduções “Z”, e por essa razão naqueles meses foram considerados os valores totais das saídas informados nas DMAs (fls. 36, 54 e 75), conforme se observa nas planilhas que serviram de base para o lançamento do imposto (fls. 142 e 147). Aduz que intimou o autuado para apresentar as leituras “Z” e cópia do Auto de Infração nº 110163.0018/04-9, porém os documentos não foram apresentados. A auditora informa que, como o contribuinte não apresentou cópia do referido Auto, ela pesquisou no “sistema INC” (fl. 2.593) e verificou que o mesmo “se refere ao exercício de 1999, sendo que o período de execução foi de 01/12/2004 a 20/12/2004” [sic]. Quanto ao 2º item do Auto de Infração, a auditora informa que, de acordo com o “sistema INC”, a Ordem de Serviço nº 53606604, emitida em 20/12/04, refere-se ao Auto de Infração nº 110163.0018/04-9, enquanto que a Ordem de Serviço nº 57332504, emitida em 30/12/04, diz respeito ao presente Auto de Infração (fls. 2.593-2.594). Conclui fazendo comentários adicionais acerca do item 1º e informando que foi anexada cópia do Parecer ASTEC nº 0153/04, referente ao Auto de Infração nº 206825.0021/03-0 (fls. 2.591/2.592). Quanto ao item 2º, reitera que a Ordem de Serviço referente ao Auto de Infração nº 110163.0018/04-9, lavrado pela auditora Maria Auxiliadora Nascimento Portugal, foi emitida em 20/12/04, e o período fiscalizado foi de 1/1/99 a 31/12/99, enquanto que a Ordem de Serviço do presente Auto de Infração foi emitida em 30/12/04. Foi expedida intimação por via postal, dando ciência ao sujeito passivo acerca do resultado da diligência. O autuado não se manifestou.

## VOTO

O item 1º deste Auto de Infração diz respeito à falta de pagamento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Normalmente, o roteiro de fiscalização desse tipo de auditoria prevê que o fiscal efetue o cotejo entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e os constantes nas Reduções “Z” do equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) do contribuinte.

No caso em apreço, de acordo com o que consta no campo “Descrição dos Fatos”, no Auto de Infração, como a empresa não apresentou os documentos solicitados, tornando impossível o

levantamento na forma convencional, o fiscal fez o confronto entre os dados constantes na DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) e os informados pelas administradoras de cartões de crédito, apurando uma diferença, que serviu de suporte à autuação.

O autuado alega, como preliminar, que há divergência entre os fatos e o enquadramento legal, pois a presunção prevista no art. 2º, § 3º, VI, do RICMS diz respeito à declaração de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, ao passo que o Auto aponta uma distorção da infração presumida para considerar como infração a informação de valores de vendas em cartão inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, de modo que, a seu ver, para a infração indicada no presente Auto de Infração não existe embasamento legal na legislação. Pede a nulidade do procedimento fiscal, por erro na tipificação da infração e por falta de embasamento legal, com fundamento no princípio da legalidade. Argumenta que a norma estabelece que somente haverá presunção legal de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto se os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, de modo que é preciso comparar os valores de vendas do estabelecimento com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito.

O art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte prove ser improcedente tal presunção, sempre que a escrituração do estabelecimento indicar, dentre outras coisas, a existência de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

É ilógica – “data venia” – a interpretação pretendida pela defesa, ao sugerir que os “valores de vendas” a que se refere o dispositivo legal em apreço seriam os das vendas totais do estabelecimento (operações efetuadas por meio de cartões de débito e de crédito, mais outras operações efetuadas com outras forma de pagamento), pois, evidentemente, as instituições financeiras e as administradoras de cartões só podem conhecer os números das operações que são realizadas com seu intermédio, não tendo como conhecer os valores das vendas efetuadas a dinheiro, com cheques pré-datados, etc. Vá lá que a redação do dispositivo tenha sido feita com imperfeição, mas é evidente que os referidos “valores de vendas” a serem considerados para caracterização da presunção legal em análise são unicamente aqueles que são conhecidos pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões. Por essas considerações, não vejo como aplicar-se a regra do art. 112 do CTN, invocada pela defesa.

Quanto ao mérito, o autuado alega que conseguiu localizar diversas reduções “Z” emitidas por seus equipamentos de controle fiscal (ECF) relativas ao período da autuação, e, com base nas referidas reduções e nos documentos de leitura da memória fiscal dos equipamentos, elaborou os demonstrativos que apresenta anexos. Pediu que se determinasse a revisão do lançamento.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 114/116) dizendo que, tendo em vista a dificuldade de conseguir as reduções “Z” dos ECFs da empresa, foram comparados os valores informados pelas administradoras de cartão com os constantes nas DMAs, conforme demonstrativo à fl. 10 e extratos às fls. 11 e s. Aduz que, com esse critério, a empresa foi beneficiada, pois todas as vendas foram consideradas como feitas através de cartão. Quanto às planilhas juntadas pela defesa, o fiscal considera que não há nenhum elemento que elida as imputações. Prossegue dizendo que, apesar de não concordar com as razões apresentadas pela defesa, tendo em vista que a juntada de reduções “Z” só iria diminuir o valor extraído da DMA, pois seriam considerados tão-somente os valores dos cartões constantes nos meios de pagamentos daqueles documentos, o que aumentaria a base de cálculo e consequentemente o ICMS devido, ele, autuante, intimou o autuado três vezes, solicitando os documentos para análise, porém os documentos não foram entregues.

Foi dada ciência do teor da informação fiscal ao contribuinte, e este se manifestou (fls. 126/133), rebateando, ponto por ponto, os aspectos da informação, destacando que a regra do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 é clara ao estabelecer o confronto entre a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. A seu ver, qualquer outra interpretação dessa norma é mero devaneio. Transcreve o art. 112 do CTN, para frisar que a única interpretação da norma acima comentada é a que acaba de ser exposta. Chama a atenção para as planilhas juntadas à defesa, observando que nelas constam novos levantamentos baseados nos valores de vendas, os quais foram confrontados com os declarados pelo auditor como sendo os informados pelas administradoras, e assegura que os resultados são os indicados nas referidas planilhas, pois os dados foram levantados a partir das reduções “Z” encontradas na posse do seu então contador. Aduz que solicitou revisão do lançamento visando oferecer as reduções “Z” para que fossem confirmados os levantamentos apresentados. Quanto à declaração ao fiscal de que a juntada de reduções “Z” só iria diminuir o valor extraído da DMA, pois seriam considerados tão-somente os valores relativos a cartões constantes nos meios de pagamento, o contribuinte considera que as palavras do fiscal indicam que este agiria de forma contrária à regra do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que estabelece haver presunção se a declaração de vendas pelo contribuinte for feita em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Quanto às três intimações a que o fiscal faz alusão, o contribuinte alega que desconhecia até então a existência de tais intimações.

Dada vista dos autos ao fiscal autuante, este se manifestou (fls. 136-137) admitindo que, quanto à alegação do autuado de que o sr. Divaldo à época das intimações não era contador da empresa, realmente se equivocou, e por isso intimou novamente a empresa por “AR” (intimação postal, com aviso de recebimento), e, ao receber os documentos solicitados, efetuou a sua apreensão, para não sumirem, e acostou-os ao processo, para comprovação da nova planilha. Informa que, como não recebeu nenhuma redução “Z” relativamente aos meses de janeiro e outubro de 2003 e agosto de 2004, adotou “o mesmo critério do Auto de Infração aqui lavrado, ou seja, os valores indicados na DMA”. Propõe que os novos valores sejam considerados os finais.

Esta Junta determinou diligência (fls. 177-178), a fim de que fossem anexados aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas diárias, dos meses objeto do levantamento fiscal feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente. Na mesma diligência, foi assinalado que a apreensão dos documentos do contribuinte havia sido feita de forma irregular, pois o Termo de Apreensão só havia sido assinado pelo fiscal autuante, não havendo, juridicamente, apreensão, e por isso solicitou-se que fossem substituídos os originais dos documentos apreendidos irregularmente (fls. 152/161) por cópias autenticadas pela repartição, e que os documentos originais fossem devolvidos ao contribuinte, em atenção às regras do art. 947, § 3º, do RICMS, mais especificamente a do inciso III do aludido parágrafo. Determinou-se, ainda, que fosse entregue ao contribuinte cópia da informação fiscal às fls. 136/151, bem como cópia dos novos elementos que viessem a ser acostados aos autos, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias), observado o disposto no parágrafo único do art. 11 do RPAF.

O autuado voltou a manifestar-se (fls. 2.569/2.573), reclamando que, não obstante o demonstrativo feito no corpo da própria defesa, comparando as informações, além das provas citadas, não havia sido deferida uma revisão fiscal, apesar de o fiscal autuante já ter feito uma reavaliação dos seus demonstrativos, reduzindo o valor do débito. Observa que os valores mensais submetidos à tributação foram superiores aos informados pelas administradoras de cartões. Refere-se ao julgamento do Auto de Infração nº 206825.0021/03-0, em que o órgão se louvou em parecer da ASTEC, e pondera que, se a ASTEC tivesse executado a mesma diligência no presente caso, a conclusão não seria diferente. Chama a atenção para o fato de que a empresa se dedica ao ramo

de supermercado, em que grande parte das operações envolve mercadorias cujo imposto é pago por antecipação ou são isentas, lembrando que em casos análogos este Conselho já julgou improcedente autuações desta natureza, por entender que descabe a exigência do imposto por presunção quando as mercadorias, em sua totalidade, são enquadradas no regime de substituição tributária, haja vista que as saídas subsequentes são desoneradas de tributação pelo ICMS, nos termos do art. 356 do RICMS, e aponta como exemplo o Acórdão JJF 0491-04/04.

Os autos foram mais uma vez remetidos em diligência (fls. 2.581-2.582), para que a Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, com relação ao item 1º do Auto de Infração, examinasse os elementos apresentados pela defesa, em seus aspectos técnicos. Foi recomendado que o revisor verificasse o teor do parecer da ASTEC no processo nº 206825.0021/03-0, de modo a se saber se existe correlação ou semelhança com o presente. Ainda com relação ao item 1º, foi solicitado que o fiscal revisor anexasse cópia do Auto de Infração nº 110163.0018/04-9. No tocante ao item 2º, foi solicitado que o fiscal revisor pesquisasse junto à Infaz Bonocô se houve coincidência dos períodos das duas ações fiscais, de acordo com as ordens de serviço, termos de intimação e arrecadação ou outros elementos.

A auditora designada para cumprir a diligência informou (fls. 2.585/2.588) que, cotejando-se os demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante (fls. 143/146 e 148/151) com os elaborados pelo contribuinte (fls. 94/104), a diferença entre eles consiste em que o fiscal considerou os valores das vendas com cartão registrados nas reduções “Z”, enquanto que o contribuinte considerou as “vendas líquidas” constantes nas reduções “Z”. Aduz que o autuante considerou apenas as vendas com cartão de crédito, exceto nos meses de janeiro e outubro de 2003 e agosto de 2004, períodos em que foram computadas as vendas totais informadas nas DMAs, haja vista que as leituras “Z” não foram apresentadas. Informa que intimou o autuado para apresentar as leituras “Z” e cópia do Auto de Infração nº 110163.0018/04-9, porém os documentos não foram apresentados, mas, de acordo com consulta feita no “sistema INC” (fl. 2.593), verificou que o mencionado Auto de Infração se refere ao exercício de 1999. Observa que foi anexada cópia do Parecer ASTEC nº 0153/04, referente ao Auto de Infração nº 206825.0021/03-0 (fls. 2.591/2.592). Quanto ao 2º item do Auto de Infração, a auditora informa que, de acordo com o “sistema INC”, a Ordem de Serviço referente ao Auto de Infração nº 110163.0018/04-9, lavrado pela auditora Maria Auxiliadora Nascimento Portugal, foi emitida em 20/12/04, e o período fiscalizado foi de 1/1/99 a 31/12/99, enquanto que a Ordem de Serviço do presente Auto de Infração foi emitida em 30/12/04.

Está, portanto, superada a questão da ausência das leituras “Z” dos equipamentos emissores de Cupons Fiscais, haja vista que os documentos foram acostados aos autos, exceto os relativos aos meses de janeiro e outubro de 2003 e agosto de 2004, sendo que, em relação a estes períodos, a fiscalização se baseou nos dados da DMA, o que é razoável, já que os documentos não foram localizados por culpa do autuado.

Os documentos apreendidos irregularmente pelo autuante foram devolvidos ao sujeito passivo, em atenção ao preceito do art. 947, § 3º, III, do RICMS.

Foi determinado, na fase de instrução, que o fiscal anexasse aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas diárias, dos meses objeto do levantamento fiscal feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente. A finalidade dos aludidos TEFs diários é óbvia: diante daqueles relatórios, tendo em vista que eles especificam operação por operação, poderia o autuado efetuar a conferência da natureza das operações no que concerne ao modo de pagamento de cada uma, fazendo o cotejo entre o que consta nos aludidos relatórios TEF e o que foi registrado no equipamento ECF, de modo a detectar valores porventura incluídos indevidamente no levantamento fiscal.

O contribuinte, ao manifestar-se sobre os novos elementos acostados aos autos, não demonstrou ter feito essa conferência, pois concentrou sua manifestação basicamente em três pontos: pedido de revisão fiscal; alegação de que os valores mensais submetidos à tributação foram superiores aos informados pelas administradoras de cartões; alegação de que a ASTEC emitiu parecer em processo similar e o órgão julgador concluiu que não havia diferença de imposto a ser lançada (AI nº 206825.0021/03-0); que o roteiro de auditoria é inadequado, pois a empresa realiza operações isentas e opera com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, em cujas saídas está encerrada a fase de tributação, e cita decisão deste Conselho (Acórdão JJF 0491-04/04).

O pedido de revisão foi atendido.

Quanto ao parecer da ASTEC a que alude a defesa, foi mandado juntar cópia do mesmo aos autos (fls. 2.591-2.592). A tese sustentada naquele parecer logrou êxito, porém, pelo que sei, constituiu um caso isolado.

Com relação à alegação de que o autuado atua no ramo de supermercado, cujas operações em parte são isentas ou envolvem mercadorias cuja fase de tributação está encerrada (RICMS, art. 356), cumpre notar que, de fato, a jurisprudência deste Conselho tem firmado o entendimento de que o roteiro de auditoria de cartões de crédito é inadequado em se tratando de estabelecimento que, em sua totalidade, opere com mercadorias não tributáveis ou cujo imposto seja pago pelo regime de substituição tributária por antecipação (postos de gasolina, farmácias, sapatarias, livrarias). No caso, porém, de estabelecimento cujas operações sejam em parte tributadas normalmente e em parte não sejam tributáveis por qualquer razão, este Conselho ainda não tem jurisprudência firmada. Já julguei alguns casos decidindo pela tributação em bases proporcionais, ou seja, levando em conta a proporção das operações tributáveis em relação ao montante global das operações do contribuinte, porém as decisões acabaram sendo reformadas pelas Câmaras.

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, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02.

Concluo, com relação ao item 1º do Auto de Infração em apreço, mantendo o resultado da revisão inicialmente efetuada pelo próprio fiscal autuante na informação prestada. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nos demonstrativos às fls. 142 (exercício de 2003) e 147 (exercício de 2004), nos totais, respectivamente, de R\$ 67.199,63 e R\$ 65.161,09, perfazendo um montante de R\$ 132.360,72. Recomendo atenção no refazimento do lançamento, haja vista que no Auto de Infração as parcelas foram discriminadas de forma inteiramente desordenada.

Quanto ao item 2º, a defesa alegou que os elementos solicitados pelo autuante se encontravam em poder de outro preposto fiscal. Na fase de instrução, foi solicitado que a ASTEC pesquisasse junto à Infaz Bonocô se houve coincidência dos períodos das duas ações fiscais, de acordo com as ordens de serviço, termos de intimação e arrecadação ou outros elementos. A auditora designada para cumprir a diligência informou (fls. 2.585/2.588) que, de acordo com o “sistema INC”, a Ordem de Serviço referente à ação fiscal desenvolvida pela auditora Maria Auxiliadora Nascimento Portugal foi emitida em 20/12/04, enquanto que a Ordem de Serviço do presente Auto de Infração foi emitida em 30/12/04. Nota que há um espaço de apenas 10 dias, sendo natural concluir que não houve infração: o autuado não forneceu os documentos solicitados pelo autuante porque os documentos se encontravam em poder de outro preposto fiscal. É indevida, por conseguinte, a multa do item 2º deste Auto.

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 206908.0026/04-2, lavrado contra **RONDON COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 132.360,72, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 5 de outubro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR