

**A.I. Nº** - 178891.0010/05-0  
**AUTUADO** - R.R. PASSOS ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA.  
**AUTUANTE** - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 08.11.06

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0341-02/06

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO 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). Indeferido o pedido de prova pericial. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/6/05, diz respeito aos seguintes fatos:

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. Imposto lançado: R\$ 3.907,17. Multa: 70%;
2. emissão de outro documento fiscal em lugar do previsto para o usuário de equipamento de controle fiscal (ECF), nas situações em que está obrigado [descumprimento de obrigação acessória]. Multa: R\$ 1.857,83.

O autuado defendeu-se comentando o instituto da presunção. Argumenta que, para ser válida, a presunção deve ser estabelecida por lei, e não por decreto, por força dos princípios da legalidade e da tipicidade. Alega que, no caso do item 1º do presente Auto de Infração, além de ter sido adotada presunção prevista em decreto, o tributo lançado não é devido. Diz que, por ocasião da fiscalização do estabelecimento, deixou de apresentar as reduções “Z” dos meses de julho de 2003 e de março a maio de 2004, porém, depois da autuação, localizou as reduções “Z” dos meses de julho de 2003, de março de 2004 e de abril de 2005, sendo que no mês de maio de 2004 não foi emitido nenhum Cupom Fiscal, e por isso não houve redução “Z” naquele mês, de modo que deve ser corrigido o cálculo apresentado pelo autuante, pois se trata de empresa optante pelo SimBahia.

Quanto ao 2º item do Auto de Infração, alega o autuado que a multa é totalmente improcedente, pois não houve dolo, fraude ou simulação e tampouco falta de pagamento de tributo. Transcreve o art. 158 do RPAF.

Conclui pedindo que se declare improcedente o Auto de Infração. Requer a realização de prova pericial.

O fiscal autuante prestou informação dizendo não alcançar a idéia de improcedência argüida pelo contribuinte, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com ordem de serviço, obedecendo rigorosamente às determinações nela contidas e utilizando os dados disponíveis no “sistema INC desta SEFAZ”, no nível de detalhamento determinado na ordem de serviço. Explica que as diferenças apuradas objeto do item 1º do Auto de Infração são decorrentes do confronto entre as vendas em ECFs [equipamentos emissores de Cupons Fiscais] indicadas como pagas mediante cartões de débito ou de crédito, somadas com as Notas Fiscais apresentadas pelo contribuinte, e os valores mensais informados pelas operadoras de cartões.

Com relação à 2ª infração, informa que a autuação é decorrente de vendas feitas com emissão de Notas Fiscais sem a anexação dos Cupons Fiscais às vias das Notas mantidas em poder do contribuinte e sem comprovação de impossibilidade de emissão dos Cupons Fiscais, como prevê a legislação.

O Auto de Infração foi julgado procedente pela 4ª Junta de Julgamento, mediante o Acórdão JJJ 0350-04/05.

A 1ª Câmara, pelo Acórdão CJF 0459-11/05, anulou o julgamento da primeira instância no tocante ao item 1º do Auto de Infração, por vício na instrução do processo.

Distribuídos os autos a esta Junta, determinou-se a realização de diligência a fim de que fossem anexados 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 determinado que fossem entregues ao contribuinte cópias do despacho que determinou a diligência e dos novos elementos que viessem a ser acostados aos autos, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias).

O autuado, em face dos novos elementos, manifestou-se reclamando do não atendimento do pedido de realização de prova pericial. Protesta não ser possível a anulação parcial de decisão. Quanto ao mérito, reitera considerações aduzidas na defesa acerca da presunção legal, citando doutrina, para concluir que no item 1º deste Auto não cabe o emprego do mencionado artifício legal por absoluta inadequação do conceito jurídico ao caso concreto, uma vez que a divergência entre os valores das vendas apuradas e os valores das vendas por meio de cartão de crédito não pode conduzir à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis porque as receitas das empresas são originadas de operações não tributáveis, de operações tributáveis, de operações sujeitas a substituição tributária e de prestações de serviços, de forma que não se pode, com base naquela divergência, admitir como certa, verdadeira e provada a existência de omissão de saídas de mercadorias, tanto mais porque fraude não se presume, quem a alega deve prová-la. Reclama que, neste caso, o fisco foi além do emprego da presunção, pois arbitrou a base de cálculo do tributo, sem que tivesse ocorrido qualquer das hipóteses legais que autorizariam tal procedimento, embora tivesse em mãos todos os elementos para proceder à fiscalização na escrita e nos documentos fiscais e contábeis da empresa e apurar se houve ou não omissão de receitas, preferindo o caminho mais curto, embora ilegal e inadequado à situação. Transcreve ementa de decisão da 2ª Câmara Permanente do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Pará. Aduz outra razão pela qual considera indevido o lançamento em discussão nestes autos, alegando que, quando a fiscalização solicitou a exibição da redução “Z”, a empresa deixou de apresentar as reduções dos meses de julho de 2003 e de março a maio de 2004, porém, depois da autuação, foram localizadas as reduções “Z” dos meses de julho de 2003, de março de 2004 e de abril de 2005, sendo que no mês de maio de 2004 não foi emitido nenhum Cupom Fiscal, e por isso não houve redução “Z” naquele mês, de modo que deve ser corrigido o cálculo apresentado pelo

autuante em relação ao mês de maio de 2004, pois se trata de empresa optante pelo SimBahia. Apresenta demonstrativo para mostrar que o tributo cobrado no Auto de Infração é indevido. Quanto ao 2º item do Auto de Infração, alega que a multa é totalmente improcedente, pois o fato não configura infração e decorreu da impossibilidade momentânea da emissão de Cupons Fiscais, não tendo havido dolo, fraude ou simulação, nem falta de pagamento de tributo, tanto assim que o autuante não fez qualquer alusão nesse sentido. Transcreve o art. 158 do RPAF. Pede que se declare improcedente o Auto de Infração.

Dada vista ao fiscal autuante, este se manifestou dizendo que os documentos e demonstrativos anexados aos autos evidenciam a legitimidade factual e legal da autuação. Quanto à possibilidade de que todas as vendas do estabelecimento sejam consideradas como pagas mediante cartão de débito ou de crédito, pondera o autuante que certamente isso não corresponde à prática comercial vigente. Aduz que os valores lançados nas reduções “Z” são claros e foram considerados como verdadeiros. Explica que, por se tratar de contribuinte inscrito no SimBahia, foi concedido o crédito presumido previsto em lei. Conclui dizendo que se reserva o direito de não participar de discussões **semântico**-filosófico-legais, por não ser jurista, afirmando que pautou sua ação fiscal em orientação detalhada expressa na ordem de serviço recebida. Opina pela manutenção do lançamento.

## VOTO

Embora este Auto de Infração seja composto de dois itens, encontra-se aqui em discussão apenas o item 1º, pois o item 2º já foi objeto de julgamento pela 4ª Junta (acórdão às fls. 86/88), confirmado pela 1ª Câmara (acórdão às fls. 118/121).

O item 1º cuida de lançamento de ICMS por 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. Essa questão foi objeto de julgamento pela 4ª Junta de Julgamento, mediante o Acórdão JJF 0350-04/05, porém a 1ª Câmara, através do Acórdão CJF 0459-11/05, anulou o julgamento da Junta, por vício na instrução do processo, e determinou que os autos retornassem à primeira instância para novo julgamento.

Em todos os processos envolvendo esse tipo de situação, os autuantes devem, desde o início, juntar aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas diárias, operação por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente.

A fim de que este processo fosse instruído com os mesmos elementos que compõem os outros Autos da mesma natureza, tendo em vista que, já por ocasião da intimação do sujeito passivo, não foi observada a norma do art. 46 do RPAF, esta Junta determinou a remessa dos autos à repartição de origem, para que fossem anexados aos autos os aludidos relatórios. Na mesma diligência, foi determinado que fossem entregues ao contribuinte cópias do despacho que determinou a diligência e dos novos elementos que viessem a ser acostados aos autos, e que fosse reaberto o prazo de defesa (30 dias).

O fiscal autuante não juntou os TEFs diários, como foi solicitado. De acordo com os instrumentos às fls. 137-138, foi entregue ao autuado um disquete contendo os relatórios TEF do período de 2003 e 2004.

A rigor, a diligência às fls. 132-133 não foi cumprida na forma determinada por esta Junta, pois a decisão interlocutória foi no sentido de que o processo fosse instruído com os mesmos elementos que costumam instruir os outros Auto dessa mesma natureza, tendo em vista que, em regra, todos os autos que envolvam cartões de crédito ou de débito devem ser instruídos com os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas diárias, operação por operação, feitas

através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente. Entendo que, caso o sujeito passivo solicite que a demonstração seja feita mediante disquete ou CD-ROM, deve-se atender à sua solicitação, mas isso é uma opção do contribuinte, não pode ser uma imposição do fisco. A praxe é de que devem constar nos autos os relatórios impressos em papel, e esses relatórios devem ser entregues ao sujeito passivo no ato da intimação do Auto de Infração (RPAF, art. 46).

No entanto, o autuado, ao se pronunciar sobre o disquete que lhe foi entregue, não questionou tal circunstância, de modo que considero ter ele aberto os arquivos magnéticos existentes no aludido disquete, acessando os dados contidos nos mesmos, não havendo nenhum óbice para sua plena defesa. Em face disso, considero atendida a diligência.

Cumprir observar que, no despacho que determinou a diligência (fls. 132-133), foi salientada a finalidade dos TEFs diários: diante daqueles relatórios, tendo em vista que eles especificam as informações 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 emissor de Cupons Fiscais (ECF), de modo a detectar valores porventura incluídos indevidamente no levantamento fiscal.

O contribuinte, ao manifestar-se sobre os novos elementos acostados aos autos (fls. 141/150), não demonstrou ter feito essa conferência. Em vez disso, insistiu num ponto já abordado na defesa, dizendo que, quando a fiscalização solicitou as reduções “Z”, não foram apresentadas as reduções dos meses de julho de 2003 e de março a maio de 2004, porém, depois da autuação, foram localizadas as reduções dos meses de julho de 2003, de março de 2004 e de abril de 2005, sendo que no mês de maio de 2004 não foi emitido nenhum Cupom Fiscal, e por isso não houve redução “Z” naquele mês, de modo que deve ser corrigido o cálculo apresentado pelo autuante em relação ao mês de maio de 2004, pois se trata de empresa optante pelo SimBahia. Não anexou, contudo, nenhuma prova que corroborasse suas afirmações; apenas anexou uma planilha (fl. 151) intitulada “Receita”, indicando, mês a mês, valores sob as rubricas “Contábil”, “Fiscalização” e “Diferença”. Tal peça, assim solta, não passa de mera exposição de números sem comprovação alguma.

Na referida manifestação, o autuado reclama do não atendimento do pedido de realização de prova pericial. Protesta não ser possível a anulação parcial de decisão. Com relação ao mérito, reitera considerações aduzidas na defesa acerca da presunção legal, citando doutrina, para concluir que no item 1º deste Auto não cabe o emprego do mencionado artifício legal por absoluta inadequação do conceito jurídico ao caso concreto, uma vez que a divergência entre os valores das vendas apuradas e os valores das vendas por meio de cartão de crédito não pode conduzir à presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis porque as receitas das empresas são originadas de operações não tributáveis, de operações tributáveis, de operações sujeitas a substituição tributária e de prestações de serviços, de forma que não se pode, com base naquela divergência, admitir como certa, verdadeira e provada a existência de omissão de saídas de mercadorias, tanto mais porque fraude não se presume, quem a alega deve prová-la. Reclama que, neste caso, o fisco foi além do emprego da presunção, pois arbitrou a base de cálculo do tributo, sem que tivesse ocorrido qualquer das hipóteses legais que autorizariam tal procedimento, embora tivesse em mãos todos os elementos para proceder à fiscalização na escrita e nos documentos fiscais e contábeis da empresa e apurar se houve ou não omissão de receitas, preferindo o caminho mais curto, embora ilegal e inadequado à situação. Transcreve ementa de decisão da 2ª Câmara Permanente do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Pará. Aduz outra razão pela qual considera indevido o lançamento em discussão nestes autos, alegando que, quando a fiscalização solicitou a exibição da redução “Z”, a empresa deixou de apresentar as reduções dos meses de julho de 2003 e de março a maio de 2004, porém, depois da autuação, foram localizadas as reduções “Z” dos meses de julho de 2003, de março de 2004 e de abril de

2005, sendo que no mês de maio de 2004 não foi emitido nenhum Cupom Fiscal, e por isso não houve redução “Z” naquele mês, de modo que deve ser corrigido o cálculo apresentado pelo autuante em relação ao mês de maio de 2004, pois se trata de empresa optante pelo SimBahia. Apresenta demonstrativo para mostrar que o tributo cobrado no Auto de Infração é indevido. Quanto ao 2º item do Auto de Infração, alega que a multa é totalmente improcedente, pois o fato não configura infração e decorreu da impossibilidade momentânea da emissão de Cupons Fiscais, não tendo havido dolo, fraude ou simulação, nem falta de pagamento de tributo, tanto assim que o autuante não fez qualquer alusão nesse sentido. Transcreve o art. 158 do RPAF. Pede que se declare improcedente o Auto de Infração.

O contribuinte requereu a realização de uma perícia técnica (fls. 45 e 143), sem, contudo, fundamentar a necessidade de sua realização, apenas alegando que tal prova seria essencial para o deslinde da questão, pois somente por meio de tal prova poderia ser demonstrada a inocorrência dos fatos articulados neste Auto de Infração. Não há como atender a um pedido feito de forma tão vaga, sem demonstrar a necessidade do exame pericial, sem indicar com precisão os pontos que a defesa pretende que sejam revistos, sem apontar concretamente qualquer vício no levantamento fiscal que pudesse justificar minimamente o pedido. O inciso II do art. 147 do RPAF/99 especifica as situações em que o pedido de perícia deve ser indeferido, como, por exemplo, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos – e este é o caso.

O § 1º do citado artigo prevê que, a critério do órgão julgador, o pedido de perícia fiscal pode ser convertido em determinação de diligência. Caso o contribuinte, em sua defesa, houvesse apontado algum tipo de erro, mesmo por amostragem, ou algum elemento concreto capaz de ser verificado ou conferido, seria cabível a realização de diligência para confirmar ou negar o fato. Porém, em face da forma vaga como o pedido foi formulado, nem mesmo uma diligência faz sentido na situação em exame, a não ser que fosse para rever o lançamento por inteiro, o que implicaria efetuar outra fiscalização, procedimento desnecessário, se não há indícios de erro.

Este Conselho tem decidido que o pedido de diligência ou perícia não pode ter espeque em mera negativa do cometimento da infração, ou na alegação de que o trabalho fiscal não espelha a realidade operacional da empresa, escusando-se o autuado de apresentar as provas dos vícios que lhe incumbe apontar, em face do ônus probatório a cargo de quem alega a inexistência do fato probando. O lançamento tributário goza da presunção de legitimidade, em face das provas pré-constituídas pela autoridade fiscal nos autos do procedimento. Logo, cabe ao sujeito passivo desincumbir-se da tarefa de elidir a acusação, indicando os pontos de discordância, para com isso deduzir os fatos sobre os quais versará o litígio, devendo apresentar as provas de que dispuser. Esta é a dicção do art. 143 do RPAF, ao estabelecer que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Embora a diligência e a perícia sejam previstas no RPAF, sua realização depende de demonstração da insuficiência da prova documental para imprimir certeza ou convicção quanto à verdade dos fatos deduzidos no processo. No que diz respeito especificamente à perícia, prevê o parágrafo único do art. 145 do RPAF que o interessado deve formular no pedido os quesitos a serem respondidos, sob pena de indeferimento de plano, podendo indicar, se preferir, seu assistente técnico, indicando sua qualificação e endereço. Nada disso foi observado pelo autuado ao pleitear a perícia. Indefiro, por essas razões, o pedido de perícia.

Quanto ao mérito, cumpre notar que a fiscalização constatou e demonstrou a existência de divergência entre os valores das operações de vendas efetuadas com pagamentos feitos mediante cartões de crédito ou de débito e os valores informados por instituição financeira ou administradora dos aludidos cartões.

O art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02, 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.

O autuado alega que não cabe o emprego da presunção legal neste caso, por inadequação do conceito jurídico ao caso concreto, uma vez que “as receitas das empresas” são originadas de operações não tributáveis, de operações tributáveis, de operações sujeitas a substituição tributária e de prestações de serviços (fl. 147). Isto é possível, mas precisa ser provado. Não bastam meras alegações de que “as receitas das empresas” possam ter esta ou aquela origem.

Considero caracterizada a infração objeto do item 1º do Auto de Infração. Faço o registro de que, como se trata de contribuinte do regime do SimBahia, foi abatido o crédito presumido de 8% (fl. 7), previsto no art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02.

Com relação ao item 2º, conforme foi salientado de início, a questão já foi objeto de julgamento pela 4ª Junta (acórdão às fls. 86/88), e a decisão foi confirmada pela 1ª Câmara (acórdão às fls. 118/121). O autuado alega que não ser possível a anulação parcial de decisão, argumentando que se uma decisão administrativa ou judicial é considerada nula por cerceamento do direito de defesa, ela é totalmente nula, e não parcialmente nula. Quanto a esse aspecto, deixo de manifestar-me, pois esta Junta não tem competência para apreciar deliberação de Câmara do Conselho.

Voto pela PROCEDÊNCIA do item 1º do Auto de Infração em apreço.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o item 1º do Auto de Infração nº **178891.0010/05-0**, lavrado contra **R.R. PASSOS ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 3.907,17**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.857,83**, prevista no inciso XIII-A, alínea “h”, do art. 42 da supracitada lei, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR