

A. I. N ° - 110427.0012/06-5
AUTUADO - C M A DE MELO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO
AUTUANTE - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS
ORIGEM - INF AZ ITABUNA
INTERNET - 16. 07. 2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0209-01/07

EMENTA. ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Refeito o cálculo do imposto com base na proporcionalidade tributável, com exclusão das mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/09/2006, atribui ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões, nos meses de janeiro a junho de 2006, exigindo imposto no valor de R\$ 47.977,24, acrescido da multa de 70%, de acordo com os demonstrativos anexos.

O sujeito passivo, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 23 a 27, argüindo que os funcionários que operam a máquina emissora de cupom fiscal (Redução Z), poderiam e deveriam ter registrado as operações denominadas de “formas de pagamento” através de seis formas: dinheiro, cheque, crédito, cheque-pre, rec. diversos e convênio, tendo registrado, no entanto, inadvertidamente, todas as operações como tendo sido realizadas através de dinheiro, o que conduziu o autuante a considerar as vendas com cupom fiscal como vendas não registradas ou não oferecidas à tributação. Alega que ocorreu tão somente um erro formal, sem que tenha havido sonegação de ICMS, não tendo ocorrido, deste modo, fato gerador do imposto, cabendo, no máximo, uma penalidade formal, por descumprimento de obrigação acessória e nunca atribuir ao fato uma omissão de saídas de mercadorias tributadas.

Observa que em seu livro Registro de Saídas (fls. 41 a 57) consta o lançamento das vendas, o que não foi considerado pelo autuante, que laborou em equívoco, o que, acredita, será reconhecido quando da elaboração da informação fiscal, terminando por elidir a acusação fiscal. Acrescenta que comercializa através de cartões de crédito, em diversas parcelas, registrando como venda a vista, pagando o ICMS sobre o valor total das vendas, conforme extratos emitidos pela Redecard (fls. 67 a 126), não podendo, assim, ser autuado com base nesses mesmos valores.

Em seguida, a defesa relacionou os valores correspondentes ao período fiscalizado, referentes às vendas através de cartão de crédito, às vendas constantes do livro Registro de Saídas, aos valores

de vendas tributadas, às entradas de mercadorias tributadas e de entradas de outras mercadorias, alegando ter anexado cópias dos livros Registro de Saídas, Registro de Entradas e de Apuração do ICMS. Com base nos dados apresentados, argüi que enquanto as compras de mercadorias tributadas totalizaram R\$ 29.188,01, foi oferecido à tributação o montante de R\$ 100.428,58, equivalente a 344,08% a mais que o valor das compras, o que deixa claro não ter ocorrido sonegação de ICMS.

Comparando, de igual modo, as aquisições de “outras” mercadorias (R\$ 50.886,07), com as saídas equivalentes (R\$ 88.705,65), alega que este último valor representa apenas um percentual de 174,32%, portanto bem inferior àquele verificado em relação às mercadorias tributadas, o que, a seu ver, demonstra cabalmente a ausência de sonegação.

Acrescenta que se o autuante usar o bom senso, separando as vendas tributadas das não tributadas ou outras, através de um levantamento físico de estoque em exercício aberto, verá se houve ou não omissão. Salaria que, no entanto, como o autuante considerou as saídas registradas como vendas a dinheiro através de emissão de cupom fiscal, devido a registro errado por parte de seu funcionário, como vendas através de cartão de crédito não registradas, além de considerar todas as vendas como tributadas, não poderá prosperar tal conceito dispensado a uma firma idônea.

Assevera que o autuante deixou de considerar a redação do item 15 do inciso II do art. 353 do RICMS/97, que enquadrava no regime da substituição tributária a maioria das mercadorias comercializadas para a construção civil, de acordo, também, com os itens 14 a 16.16.5 do Anexo 88 do RICMS/BA, o que mostra não ter nenhuma procedência considerar todas as saídas como omitidas e tributadas.

Transcrevendo o art. 333, inciso I, do CPC – Código de Processo Civil, argumenta que o autuante não cuidou de comprovar o quanto alegado, restando sem provas o fato constitutivo do direito do Estado.

Requer, preliminarmente, que o Auto de Infração seja julgado improcedente, ou no caso do Conselho de Fazenda não entender deste modo, que sejam determinadas as seguintes providências:

- a) a realização de revisão fiscal por preposto fiscal estranho ao feito e de comprovada capacidade funcional;
- b) quando marcada a data de julgamento, que o impugnante ou seu representante legal seja informado, através do endereço no rodapé, em prazo hábil, para que possa exercer o seu direito de apresentar sustentação oral, de acordo com o art. 163, *caput*, do RPAF/99, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa;
- c) a concessão do direito ao suplicante do recurso, perícia e demais meios de prova e contra-prova em direito admitidos, caso sejam necessários.

Observa que todos os seus livros e documentos fiscais se encontram com sua contabilista, à disposição do fisco.

O autuante, através de informação fiscal prestada às fls. 129 a 131, afirma que o fato do sujeito passivo ter atribuído as irregularidades detectadas a falhas de seus funcionários, não merece sustentação, considerando ser difícil de aceitar a versão de que todos os funcionários do estabelecimento, inclusive gerente geral e contabilista tenham cometido tão grave engano, registrando todas as vendas através de cartão de crédito como se fossem a vista. Até mesmo porque o fornecedor do equipamento normalmente ministra treinamento para os funcionários responsáveis pelo caixa, o que afasta a possibilidade de erro nesse sentido. Assim, não se pode admitir que havendo tantas opções de registro de recebimento de valores oferecidas pelo equipamento, os funcionários somente tenham utilizada a de dinheiro para consignar as vendas.

Observa que o demonstrativo apresentado pelo autuado mostra que houve omissão de saídas de mercadorias no período objeto da ação fiscal. Diz que os valores relativos às vendas com cartões de crédito/débito praticamente coincidem com aqueles constantes do levantamento elaborado durante a fiscalização (fl. 17), assim como as vendas lançadas no livro Registro de Saídas compreendem todas as vendas realizadas pelo estabelecimento (tributadas, isentas e outras).

Salienta que uma análise desses dois elementos, saídas através de cartões e saídas registradas no livro próprio, aponta que existe uma diferença a maior das saídas por meio de cartões de crédito no valor de R\$ 93.338,75, o que demonstra que mesmo se fossem consideradas que todas as vendas promovidas pelo autuado se dessem através de cartão de crédito/débito, ainda assim restaria omissão de saídas de mercadorias, já que, com exceção de fevereiro, em todos os demais meses do período os valores das vendas por meio de cartão superam o total das saídas registradas na escrita fiscal.

Argüi não ser admissível a alegação de que todas as saídas tenham se dado através de cartão, já que o próprio impugnante declarou que por inadvertência de seus funcionários, em todos os meses os pagamentos haviam sido considerados como sendo em dinheiro, aduzindo, inclusive, que nos somatórios dos valores escriturados como vendas no livro Registro de Saídas estariam incluídas vendas que teriam ocorrido por diversos meios de pagamento. Dessa forma, conclui que esses valores deveriam ser em montantes bem superiores àqueles informados como sendo da modalidade cartão de crédito/débito, tendo se dado, entretanto, o inverso, o que evidencia a ocorrência da omissão de saídas.

No que diz respeito à possibilidade de se estabelecer uma proporcionalidade entre as saídas tributadas e aquelas sujeitas ao regime da substituição tributária, manifesta o entendimento de que se trata de argumentação inócua, pois o caso da lide se refere a fato concreto, tratando-se de constatação de saídas realizadas por meio de cartões de débito/crédito, que não foram registradas no ECF do contribuinte, não havendo nenhuma prova em contrário nos autos, tornando todas as saídas como tributáveis, de acordo com a legislação vigente.

Sugere a procedência integral do Auto de Infração.

Considerando que o Processo Administrativo Fiscal é regido pelos princípios do contraditório e da verdade material, devendo se fazer acompanhar das provas necessárias à demonstração dos fatos argüidos, para que não se configure em cerceamento ao direito de defesa do autuado; considerando que não consta dos autos a comprovação de que o autuado houvesse recebido os Relatórios de Informações TEF – Operações contendo todas as suas operações individualizadas informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito; considerando as alegações do sujeito passivo de que desenvolve sua atividade, de forma preponderante, com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 134), deliberou que o processo fosse encaminhado à Infaz Itabuna, para que fossem adotadas as seguintes providências:

01) A Repartição Fiscal entregasse ao sujeito passivo os Relatórios de Informações TEF Operações, contendo todas as suas operações individualizadas informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito nos meses de janeiro a junho de 2006, assim como cópia do Termo de Diligência, devendo ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias;

02) O autuante verificasse, *in loco*, em relação ao período alcançado pela autuação e com base na documentação fiscal acostada aos autos, bem como nos livros e documentos fiscais a serem apresentados pelo contribuinte, se procediam as argüições defensivas de que comercializa com mercadorias com tributação normal e outras (sujeitas à substituição tributária e isentas), elaborando demonstrativo apontando mês a mês, em relação às quantidades totais adquiridas, informando quais os percentuais das mercadorias do regime normal de tributação e outras;

03) Havendo manifestação do autuado no prazo regulamentar, deveria a Repartição Fazendária dar ciência ao autuante, para prestar nova informação fiscal. Caso houvesse modificação em relação aos valores do débito originalmente apurado, o autuado deveria ser cientificado, recebendo no ato da intimação cópia da informação fiscal e de seus demonstrativos, devendo ser-lhe informado quanto ao prazo de 10 (dez) dias para, querendo, se manifestar.

Em atendimento à diligência, o autuante informou à fl. 138 que à vista da escrita fiscal e respectiva documentação do autuado, constatara que o contribuinte comercializa com mercadorias com tributação pelo regime normal e sujeitas à substituição tributária por antecipação, tendo elaborado demonstrativo (fl. 139) referente ao período fiscalizado, mês a mês, apresentando os percentuais correspondentes a cada regime de tributação, em relação ao total de cada período. Acrescenta não haver registro de aquisição de mercadorias amparadas por isenção.

Através de termo de intimação à fl. 189, o impugnante recebeu cópias reprográficas da informação fiscal e do demonstrativo elaborado pelo autuante, assim como dos relatórios TEF por operação, que se encontram anexados às fls. 140 a 188, quando foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias. Não consta dos autos que o sujeito passivo tenha se manifestado a respeito.

VOTO

Através do Auto de Infração em lide foi exigido ICMS por omissão de saída de mercadorias, apurada mediante levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito em valor inferior ao fornecido pelas administradoras de cartões de crédito e instituições financeiras.

Quanto ao pedido de que as intimações referentes a este PAF sejam encaminhadas para o endereço do patrono do autuado, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento do presente processo para o representante indicado, salientando, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão previstas no art. 108 do RPAF/99.

Saliento que o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, estabelece o seguinte:

“Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 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.”

Assim, para o atendimento do que determina o dispositivo legal acima transcrito, na realização do roteiro de fiscalização devem ser confrontadas as vendas efetuadas pelo autuado em que o pagamento tenha sido efetuado por meio de cartão de crédito e/ou débito, com os valores informados pelas administradoras de cartões. Saliento que tendo sido verificada, no levantamento realizado, a existência de divergências entre as informações repassadas pelas administradoras de cartões e os dados apurados da leitura da redução Z do equipamento ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, está correto o procedimento adotado pela fiscalização.

Em sua manifestação o autuado atribuiu a ocorrência apurada ao despreparo de seus funcionários na manipulação do ECF, o que teria resultado no registro de todas as suas operações como tendo

sido realizadas através de dinheiro, o que propiciara ao autuante considerar as vendas com cupom fiscal como vendas não registradas ou não oferecidas à tributação. Alegou, ainda, que teria ocorrido apenas um erro formal, que não implicara na falta de recolhimento do ICMS. Com base do dispositivo legal reportado acima, bem como no art. 238 do RICMS/97, que determinam expressamente a obrigatoriedade do contribuinte de emitir o cupom fiscal através do ECF nas vendas de mercadorias a consumidores finais, bem como tendo em vista que não foram provadas nos autos as alegações defensivas, não posso acatar essa justificativa, o que me conduz a concordar com a imposição fiscal.

Saliento que tendo sido observado que não constava dos autos que o impugnante tivesse recebido cópia dos relatórios de informações TEF – Operações, contendo todas as suas operações informadas individualizadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito, no período fiscalizado, bem como tendo em vista as alegações defensivas de que desenvolvia sua atividade comercial em grande parte com mercadorias sujeitas à substituição tributária, a 1ª JJF deliberou pela realização de diligência, tendo sido encaminhado o processo à repartição fiscal de origem, para fosse suprida a falha processual, assim como fosse apresentado um demonstrativo concernente à proporcionalidade das mercadorias sujeitas ao regime normal de tributação e daquelas enquadradas no regime da substituição tributária por antecipação.

Observo, no entanto, que apesar de ter sido entregue toda a documentação necessária à elaboração de nova peça defensiva, tendo, inclusive, sido reaberto o prazo de defesa, conforme determinado no termo de diligência, o sujeito passivo não apresentou outra impugnação, o que tornou prejudicada a conclusão da diligência por ele próprio requerida, no sentido de verificar se procediam ou não os argumentos apresentados em sua impugnação.

Ao atender a solicitação referente à identificação da proporcionalidade das operações praticadas pelo sujeito passivo, o autuante elaborou demonstrativo, no qual apresentou, mês a mês do período alcançado pela autuação, os valores totais das aquisições de mercadorias e os respectivos percentuais, em referência àquelas sujeitas ao regime normal de tributação e àquelas submetidas à antecipação tributária. Foi apurado que o estabelecimento autuado efetuou compras de mercadorias relativas à tributação normal no período fiscalizado, com variação de percentuais mensais entre 7,27% e 79,94%, o que demonstra existir uma variação muito grande entre os referidos índices. Portanto, mesmo considerando que a presunção da omissão de saída prevista na lei se refere a saídas anteriores tributadas, neste caso é razoável apurar o imposto devido aplicando a proporcionalidade entre as mercadorias comercializadas sujeitas a tributação normal e o total de mercadorias comercializadas, inclusive as que tiveram o ICMS pago por antecipação. Com base nos índices apurados refaço os cálculos correspondentes, conforme tabela a seguir, passando o débito total para o valor de R\$ 22.523,35.

OCORRÊNCIA	BASE DE CÁLCULO	% TRIBUTAÇÃO	B. C. PROPORCIONAL	ICMS JULGADO
01/2006	42.013,29	51,01	21.430,98	3.643,27
02/2006	23.036,23	30,16	6.947,72	1.181,11
03/2006	36.079,23	46,24	16.683,04	2.836,12
04/2006	48.108,00	46,57	22.403,89	3.808,66
05/2006	76.175,70	79,94	60.894,85	10.352,12
06/2006	56.806,58	7,27	4.129,83	702,07
TOTAL				22.523,35

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. **110427.0012/06-5**, lavrado contra **C M A DE MELO MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 22.523,35**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR