

PROCESSO - A. I. Nº 232953.0042/05-1
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DALI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA. (SALVADOR DALI)
RECORRIDOS - DALI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA. (SALVADOR DALI) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0266-04/07
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 14/02/2008

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0002-12/08

EMENTA: ICMS. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Legalmente presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que ocorreu parcialmente. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº. 0266-04/07, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito lhe imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte que inconformado com a referida Decisão apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir a importância de R\$92.215,77, inerente aos exercícios de 2003 e 2004, em razão da 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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

A Decisão recorrida julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, no valor de R\$24.749,74, por concordar com as correções e ajustes efetuados por ocasião da informação fiscal, fl. 245, conforme planilha às fls. 246 a 248, bem como pela adequação da aplicação da alíquota de 5%, por se tratar de contribuinte optante pelo regime da apuração em função da receita bruta estatuído pelo inciso II do art. 118, combinado com o inciso IV do art. 504, ambos do RICMS-BA/97.

Salienta a JJF que o autuado tivera a oportunidade de mitigar a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas que lhe fora imputada, contudo, indicou, tão-somente, uma única nota fiscal, a de número 5116, emitida em 09/11/03, fl. 38, no valor de R\$76,34, com o respectivo boleto da operadora de cartão de crédito, cujo valor foi deduzido, por restar efetivamente comprovado.

A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme legislação.

Em seu Recurso Voluntário, às fls. 355 a 379 dos autos, o recorrente sustenta que o Auto de Infração é improcedente, uma vez que o faturamento da empresa monta em valores superiores ao total informado por financeiras e empresas de cartão de crédito. Aduz que, conforme legislação,

para a aplicação da presunção de omissão de saídas pretendida, deve-se comprovar estar a escrituração indicando “declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito”. Entende não ser legítima a utilização de outro valor para fundamentar a presunção descrita no dispositivo legal sob estudo, que não às vendas totais, sob pena de se estar incorrendo em ilegalidade.

Também salienta que quando das vendas no equipamento (ECF) relegou o controle dos registros das formas de pagamentos, emitindo cupom fiscal pelo valor total sem discriminar o pagamento.

Alega ainda o recorrente que em razão de diversas ocorrências, ainda que lícitas, afastaram do procedimento, que segundo ele passou a ser exigido apenas a partir de fevereiro de 2004, em vista de que os valores lançados no cartão de crédito ou débito não coincidem com os registrados no ECF, como também nos documentos fiscais de venda a consumidor. Contudo, salienta que tais ocorrências não implicaram na prática de omissão de receitas, pois todos os documentos foram oferecidos à tributação.

Destaca que, malgrado toda dificuldade enfrentada conseguiu apresentar um documento fiscal de venda a consumidor o qual pode comprovar tratar-se de venda por cartão, facilitando a demonstração de ser esta a prática da empresa, a despeito de ter que enfrentar esta injusta acusação de haver omitido vendas, conforme Nota Fiscal nº 5116, de 09/11/03, que foi quitada através do cartão de crédito American Express.

Assim, defende que todos os indícios apontam para a elisão da presunção de omissão de saídas, visto a comprovação da inexistência de irregularidades determinando a extinção do presente lançamento tributário, pois todos os elementos acima tratados mitigam, suavizam, abrandam, a base de sustentação da presunção quando provam que os dados registrados no ECF, no que se refere aos meios de pagamento, não são verossímeis, e por isso não servem para sustentar uma presunção, visto que a prática de venda num restaurante exige procedimentos que impedem sejam os dados, constantes do ECF, no que tange aos meios de pagamento, idênticos aos informados pelas financeiras e administradoras de cartões e, por conseguinte, impedem a comprovação posterior de seus registros no ECF, posto que os valores nunca coincidirão, tratando-se, no caso, de prova impossível.

Aduz a pertinência da aplicação da proporcionalidade de saídas tributadas para determinar a base de cálculo, pois, por exercer a atividade de restaurante, que contempla o fornecimento de refeições e bebidas em geral, produtos estes sujeitos ao regime de substituição tributária, seus registros fiscais apontam as proporções de saídas tributadas de 46% para o exercício de 2003 e de 32% para o de 2004. Ainda registra que, como optante pelo regime de apuração em função da receita bruta, está obrigado aos ditames do art. 118, II, combinado com o art. 504, IV, do RICMS, que determinam sejam excluídas da base de cálculo “Operações não sujeitas ao imposto por isenção ou não-incidência, bem como das operações tributadas pelo regime de substituição tributária por antecipação”. Cita o art. 938, § 4º, do RICMS, como também a Instrução Normativa nº. 56/2007, os quais prevêm a aludida proporcionalidade.

Defende a impossibilidade de se impor a presunção no período de janeiro/2003 a janeiro/2004, como entendeu inicialmente o Acórdão JF nº. 0479-02/05, do que defende que a anulação da Decisão proferida no Acórdão CJF nº. 0183-11/06, se fundamentou no princípio da ampla defesa, ou seja, pretendeu-se com aquela Decisão anular a Decisão proferida no Acórdão JF nº. 0479-02/05 para proteger princípios constitucionais, não podendo, portanto, jamais, repercutir em prejuízo ao contribuinte, ferindo outro consagrado princípio, o da proibição da “*reformatio in peius*” o qual invoca, por analogia, por adequar-se, plenamente, à situação, uma vez que neste último Acórdão JF nº. 0266-04/07, pronuncia-se de forma contrária, reformando o voto em prejuízo da empresa.

Por fim, requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente, considerando que as vendas totais escrituradas, em todo período, são em montantes superiores aos informados pelas financeiras e, em ultrapassado este entendimento, seja acatado apenas o período que vai de

fevereiro a dezembro de 2004, em vista de que a obrigação acessória de registrar os meios de pagamento por venda nos cupons fiscais não existia no período anterior, aplicando as correções propostas em virtude: a) das incorreções apontadas no levantamento fiscal; b) da consideração da proporcionalidade apenas das saídas tributadas, conforme orientação imposta pela IN nº. 56/07; c) da correção da alíquota aplicada de 17% para 5%.

A PGE/PROFIS em seu Parecer, à fl. 384 e verso, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que a tese construída pelo contribuinte não é sustentável, já que carece de lógica e razoabilidade, pois os valores a serem comparados são os da mesma categoria, ou seja, valores de vendas por cartões de crédito. Sustenta não ser lógico, e muito menos razoável, a legislação prevê a presunção de omissão de saídas pela constatação de diferença entre o valor total de vendas declarado pela empresa e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito, visto que o valor total das vendas do contribuinte engloba vendas por todas as modalidades (em espécie, ticket, vale, cartões de crédito, débito, etc.), já que a lógica indica que as comparações devem ser de coisas da mesma espécie, sob pena de desvirtuamento dos resultados.

Ressalta que a Decisão recorrida já demonstrou, com acerto, que desde janeiro de 2003 com o advento da alteração 38 do RICMS, houve previsão da presunção legal de omissão de saídas anteriores em razão de divergências entre os valores declarados pelo contribuinte e os informados pelas administradoras de cartões de crédito. Assim, desde então, cabia aos contribuintes efetuar o controle das vendas por modalidade para que fosse possível confrontar os dados fornecidos pelas administradoras de cartões.

Salienta que o contribuinte, ora recorrente, informa que não procedia a tal controle, pelo que deve se responsabilizar, já que não é dado a ninguém beneficiar-se da própria torpeza

Por fim, registra que a proporcionalidade requerida já foi atendida pela Decisão recorrida, que aplicou a alíquota de 5% em detrimento da alíquota de 17%, inicialmente lançada, em razão de ser o contribuinte optante do regime de receita bruta.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à exigência do ICMS, no valor de R\$92.215,77, relativo à presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, 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, inerente aos exercícios de 2003 e 2004, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02

Inicialmente, da análise do Recurso Voluntário, observo que o recorrente alega que a legislação específica prevê ocorrido o fato gerador do ICMS quando os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Contudo, não cabe razão ao recorrente, pois a presunção legal de omissão de saídas, prevista no dispositivo legal acima, se dá entre os números da mesma categoria, ou seja, venda por cartões de crédito/débito, não sendo razoável o raciocínio do recorrente de que devem ser comparados os números apresentados pelas administradoras de cartões de crédito com os totais de vendas do contribuinte.

Não se deve comparar as diversas modalidades de vendas, realizadas: em espécie, em cheque, em ticket, etc., com uma única modalidade de pagamento, isto é em cartão de crédito ou de débito fornecida pelas instituições e administradoras, uma vez que só devemos comparar coisas iguais, logo é cristalino que “os valores de vendas” a que a legislação se refere são relativos às

vendas com cartão de crédito ou de débito, os quais serão confrontados com “os valores de vendas” de igual espécie, ou seja, os informados pelas financeiras.

Quanto às alegações recursais de que relegou a discriminação da forma do pagamento no cupom fiscal, como também diversas ocorrências impossibilitaram de comprovar a vinculação dos valores declarados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito com os consignados nos documentos fiscais (cupons fiscais e notas fiscais de venda ao consumidor), tratando-se, no caso, de prova impossível de se realizar pelo contribuinte, observo que foi oportunizado ao sujeito passivo o direito a ampla defesa e ao contraditório, quando esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0186-11/06, considerou prejudicado o Recurso de Ofício e anulou de ofício o Acórdão JJF nº 0479-02/05, cujo Recurso Voluntário à época foi intempestivo, para que fosse fornecido ao autuado os relatórios analíticos de informações TEF, nos quais discriminassem as suas operações diárias por instituições financeiras e por administradoras de cartão de crédito, objetivando oferecer condições de comprovar sua alegação de que as operações, apesar de não consignadas como pagamento em cartão de crédito, foi, efetivamente, registrada e oferecida à tributação, através de outra modalidade de pagamento, ensejando, apenas em um descumprimento de obrigação acessória.

Contudo, mesmo assim, o contribuinte não conseguiu tal comprovação, salvo apenas quanto à Nota Fiscal de nº 5116, de 09/11/03, a qual foi objeto de exclusão na Decisão ora sob análise. Assim, com exceção da citada nota fiscal, o recorrente não comprovou sua alegação de que tais ocorrências não implicaram na prática de omissão de receitas, visto que não comprovou a existência de documentos fiscais que acobertassem as operações realizadas mediante cartão de crédito ou de débito informadas pelas administradoras, cujo relatório obteve cópia, consoante fl. 307 dos autos, e, consequentemente, não demonstrou a improcedência da presunção legal, ou seja, a vinculação de documento fiscal que legitimasse que as operações relacionadas no “Relatório Diário Operações TEF” foram oferecidas à tributação. Caso assim demonstrasse, certamente teriam seus valores deduzidos do montante da base de cálculo do imposto exigido através do Auto de Infração. Assim, não cabe razão ao recorrente, pois a ação fiscal está conforme a previsão legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova de sua alegação.

No tocante a suscitada impossibilidade de se impor a presunção no período de janeiro/03 a janeiro/04, devo ressaltar que, conforme já dito, a previsão legal para a exigência do imposto está contida no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02. Portanto, é pertinente a ação fiscal no período fiscalizado.

Também não há de prosperar a alegação de que a Decisão recorrida não poderia repercutir em prejuízo ao contribuinte, pois um ato nulo é inexistente e, como tal, não gerou qualquer direito ao recorrente.

Por outro lado, entendo caber razão ao recorrente a aplicação da proporcionalidade das saídas tributadas para determinar a base de cálculo, pois os percentuais das operações tributáveis variam de 66% a 23%, conforme demonstrado em seu Recurso Voluntário, à fl. 370 dos autos, e comprovado pela cópia do livro Registro de Saídas do período, às fls. 41 a 181 dos autos, o que resultaria no ICMS devido de R\$9.962,67, conforme a seguir:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	% Tributada	B. C. Tributável	Alíquota	ICMS	Multa	Fonte/fl.
31/01/03	09/02/03	23.924,00	65%	15.550,60	5%	777,53	70%	246/344/370
28/02/03	09/03/03	26.158,18	66%	17.264,40	5%	863,22	70%	246/344/370
31/03/03	09/04/03	37.472,22	59%	22.108,61	5%	1.105,43	70%	246/344/370
30/04/03	09/05/03	13.208,95	42%	5.547,76	5%	277,39	70%	246/344/370
31/05/03	09/06/03	33.655,02	68%	22.885,41	5%	1.144,27	70%	246/344/370
30/06/03	09/07/03	16.351,76	36%	5.886,63	5%	294,33	70%	246/344/370
31/07/03	09/08/03	17.623,83	39%	6.873,29	5%	343,66	70%	246/344/370
31/08/03	09/09/03	20.230,29	35%	7.080,60	5%	354,03	70%	246/344/370
30/09/03	09/10/03	11.803,33	38%	4.485,27	5%	224,26	70%	246/344/370
31/10/03	09/11/03	18.244,01	36%	6.567,84	5%	328,39	70%	246/344/370
30/11/03	09/12/03	20.289,55	35%	7.101,34	5%	355,07	70%	246/344/370
31/12/03	09/01/04	12.291,83	28%	3.441,71	5%	172,09	70%	246/344/370
31/01/04	09/02/04	17.257,33	34%	5.867,49	5%	293,37	70%	248/344/370

30/04/04	09/05/04	24.908,13	37%	9.216,01	5%	460,80	70%	248/344/370
31/05/04	09/06/04	26.666,03	29%	7.733,15	5%	386,66	70%	248/344/370
30/06/04	09/07/04	27.357,70	32%	8.754,46	5%	437,72	70%	248/344/370
31/07/04	09/08/04	34.141,14	28%	9.559,52	5%	477,98	70%	248/344/370
31/08/04	09/09/04	26.522,78	29%	7.691,61	5%	384,58	70%	248/344/370
30/09/04	09/10/04	4.289,41	32%	1.372,61	5%	68,63	70%	248/344/370
31/10/04	09/11/04	33.468,48	34%	11.379,28	5%	568,96	70%	248/344/370
30/11/04	09/12/04	17.629,98	32%	5.641,59	5%	282,08	70%	248/344/370
31/12/04	09/01/05	31.497,21	23%	7.244,36	5%	362,22	70%	248/344/370
TOTAL DO DÉBITO						9.962,67		

Por fim, quanto ao Recuso de Ofício, observo que não devem ser restabelecidos os valores em que foi o sujeito passivo exonerado pela Decisão recorrida, uma vez que as exonerações dos débitos ocorreram em razão de uma análise objetiva nas provas documentais constantes nos autos, decorrentes de diversas inconsistências demonstradas pelo autuado em sua impugnação ao Auto de Infração, cujas considerações foram analisadas e acatadas pelo autuante, quando da sua informação fiscal, após compulsar os documentos fiscais, apurando valores remanescentes das exigências fiscais, os quais foram ajustados ou acatados pelo Acórdão recorrido, do que concordo.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, julgando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$9.962,67.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232953.0042/05-1, lavrado contra **DALI COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA. (SALVADOR DALI)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.962,67**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de janeiro de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS