

**PROCESSO** - A. I. Nº 178891.5011/06-2  
**RECORRENTE** - M&M MERCADINHO LTDA. (MERCADINHO FAMILIAR)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0288-03/7  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 19/03/2008

## **1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0076-11/08**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àqueles informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. O autuado comprovou que parte dos valores contidos na Redução “Z” do ECF, foram registrados como recebimentos em dinheiro. Infração parcialmente subsistente. Preliminar de nulidade rejeitada. Pedido de perícia indeferido. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0288-03/07), que julgou parcialmente procedente a presente autuação, lavrada com vistas a exigir o ICMS relativo à omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao montante fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no exercício de 2006, lançado inicialmente no valor de R\$44.785,10, com multa aplicada de 70%.

A JJF, na Decisão recorrida, rejeitou a preliminar de nulidade suscitada em impugnação, ao argumento de que o Auto de Infração foi lavrado em atendimento às formalidades legais e encontra-se revestido de todos os pressupostos de validação do processo. Aduz que foram observadas as exigências regulamentares, notadamente o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, em seu artigo 18, e que as planilhas elaboradas pelo autuante demonstram de maneira clara a infração cometida.

Esclarece que o autuado recebeu demonstrativos em meio magnético contendo movimento detalhado das vendas em cartão de débito e crédito correspondente ao período fiscalizado, conforme folha 33, constando recibo assinado pelo defendente à folha 34, e por isso, foi permitido ao autuado o amplo direito de exercer o contraditório e o seu direito de defesa. Assevera que não é imprescindível que tal relatório seja emitido em formato de papel como requereu o autuado na peça defensiva.

Rejeitou, ainda, as alegações do defendente de que existem incorreções e omissões de natureza grave no presente processo administrativo fiscal, considerando que a acusação fiscal restou claramente descrita, tratando-se de presunção legal prevista no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Também não foi acatado o argumento de que o roteiro de fiscalização aplicado é inadequado, uma vez que tal procedimento fiscal não pode ser aplicado unicamente quando o contribuinte comercializa com quase a totalidade de mercadorias isentas, não tributada e com fase de tributação encerrada.

O pedido de nova diligência ou perícia foi indeferido, pois o órgão julgador considerou que os elementos constantes dos autos são suficientes para formar o convencimento, além do que a matéria argüida prescinde de conhecimento especial de técnicos, nos termos do artigo 147, I e II, alínea “a”, do RPAF-BA.

No mérito, verifica que o autuante lavrou o Auto de Infração com base na presunção legal prevista no art. 2º, §3º, VI do RICMS-BA, e, neste caso, inverte-se o ônus da prova, sendo assegurado ao sujeito passivo a comprovação da improcedência da autuação. Afirma que o demonstrativo acostado aos autos pelo autuante à folha 10, indica vendas com cartão de crédito no valor de R\$594.934,22 no período de janeiro a junho de 2006, e o montante apurado na leitura da Redução “Z” do autuado importou em R\$41.863,66, que foi acrescido do valor de R\$55.458,36 relativo a notas fiscais emitidas, resultando em imposto devido no valor de R\$44.785,11, já concedido o crédito fiscal de 8%, a que faz jus as empresas inscritas no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia).

Destaca que, consoante Parecer ASTEC 071/2007 (fls. 192/193), o autuado apresentou ao diligente notas fiscais que representam apenas 24% do seu faturamento, o que é insuficiente para aplicação da proporcionalidade suscitada pelo defendente. Entretanto, entendeu a JJF que deve ser deduzido da base de cálculo do presente Auto de Infração o valor de R\$3.026,67, encontrado pelo diligente, conforme teor do referido Parecer, relativo a operações de vendas com cartões e registradas no ECF como recebimento em dinheiro.

Nestes termos, julgou procedente em parte a autuação, reduzindo o imposto lançado ao montante de R\$44.512,70.

Inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 288/301, afirmando, inicialmente, que o autuado é empresa do ramo de comércio varejista de produtos alimentícios e, assim, a maioria das mercadorias comercializadas não sofre tributação nas saídas, seja em razão da incidência do art. 14, do RICMS, que concede isenção a produtos hortícolas, frutas, produtos agropecuários etc., seja em virtude do regime de substituição tributária, que impõe o encerramento da fase de tributação em fase anterior à saída final.

Afirma, ainda, que também comercializa produtos da cesta básica, que devem ser tributados à alíquota de 7%, e mercadorias com base de cálculo reduzida na saída, a exemplo de óleo de soja e açúcar.

Suscita a nulidade da autuação, ao argumento de que o roteiro de fiscalização aplicado é inadequado, tendo em vista que as mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado, em sua maioria, são isentas ou estão submetidas ao regime de substituição e antecipação tributárias, transcrevendo diversas decisões do CONSEF que respaldam a nulidade suscitada.

No mérito, afirma que o CONSEF vem aceitando a aplicação do princípio da proporcionalidade, consoante resoluções que transcreve.

Pede que, acaso não seja decretada a nulidade da autuação, que seja solicitado ao autuante que efetue o demonstrativo analítico das saídas efetuadas pelo autuado através das reduções “Z” do ECF, pelo valor total, acrescidos dos valores das notas fiscais séries D-1, aplicando-se a proporcionalidade e reduzindo-se o valor do imposto lançado.

Demonstra, mês a mês, o valor do imposto que entende devido, aduzindo, ao final, que o autuante cometeu erros, enganos e equívocos, *“como caracterizar a infração de forma imprecisa e por presunção, presunção esta sem procedência e que a descrição em consequência destes enganos cometidos ficou confusa, genérica e que os demonstrativos não apontam*

*discriminadamente (dia a dia, operação por operação e valor por valor), qual foi a venda efetuada através da emissão de cartão de débito e/ou crédito que foi realizada sem emissão de cupom fiscal”.*

Pugna, ao final, pelo provimento do Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS, por conduto do Parecer de fls. 306/307, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário, ante a inexistência de elementos capazes de infirmar a Decisão recorrida.

## VOTO

*Ab initio*, rejeita-se a preliminar de nulidade do Auto de Infração, atecnicamente suscitada pelo recorrente, porquanto o PAF está revestido de todas as formalidades legais e apresenta todos os elementos necessários à sua conformação como ato de lançamento, não havendo nenhum dos vícios gizados no art. 18, do RPAF.

Rejeita-se, igualmente, o cerceamento de defesa alegado pelo recorrente, porquanto, da análise dos autos, especialmente das peças elaboradas na defesa de seus interesses, constata-se que o contribuinte teve pleno acesso a todos os documentos quer instruem a autuação e aos demonstrativos elaborados pelo auditor fiscal, inclusive no que concerne aos relatórios TEF diários por operação, fornecidos em meio magnético (fls. 33/34). Frise-se que o fato de o contribuinte ter apresentado cupons fiscais de algumas das operações tratadas na presente autuação (fls. 201/246), com vistas a elidir em parte a presunção de omissão de saídas, evidencia o acesso a todas as informações necessárias ao regular exercício do seu direito de defesa.

Com relação à prefacial de nulidade da autuação por inadequação do roteiro aplicado, a matéria está entrosada com o mérito e juntamente com ele será deslindada.

Nas questões de fundo, é de rigor esclarecer-se que, de fato, há algum tempo atrás, este Conselho firmou entendimento no sentido de que, tratando-se de estabelecimento comercial que realiza predominantemente operações com mercadorias não tributadas, isentas ou com fase de tributação encerrada, incluindo-se nesta última hipótese a substituição tributária com antecipação do pagamento do imposto, a fiscalização não deveria seguir os procedimentos de fiscalização relativos às presunções legais inseridas no ordenamento jurídico pelo §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96.

Entretanto, evoluindo em tal entendimento, o que é natural e até mesmo salutar em sede de órgão julgador administrativo ou judicial, este CONSEF passou a admitir a utilização do indigitado roteiro de fiscalização, garantido, em contrapartida, ao contribuinte, que o lançamento do imposto espelhasse a proporcionalidade das operações realizadas no período, excluindo-se a proporção relativa a operações isentas, não tributadas e com fase de tributação encerrada na entrada.

À modificação do entendimento jurisprudencial, seguiu-se a inovação normativa, por conduto da edição da Instrução nº 56/2007, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007, que somente afasta a utilização do roteiro de fiscalização relativo às presunções do §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, se as operações realizadas habitualmente pelo contribuinte forem **integralmente** isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, *ex vi* do item 2, da referida Instrução, *in verbis*:

***“2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização”.***

*In casu*, como o recorrente não opera exclusivamente com mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, como ele próprio confessa, agiu corretamente o preposto fiscal ao aplicar o roteiro de fiscalização da presunção legal de omissão de saídas.

Também inexistiu equívoco por parte da JJF, ao deixar de aplicar a proporcionalidade ao presente caso, pois, em que pese a conversão do PAF em diligência para reunir elementos probatórios capazes de atender ao pleito formulado pelo contribuinte, este apresentou notas fiscais que espelhavam apenas 24% do seu faturamento, sendo, portanto, inviável a redução da base de cálculo, por absoluta falta de provas das alegações defensivas.

Registre-se que a própria Instrução Normativa nº 56/2004 prevê a não aplicação da proporcionalidade quando inexistam elementos seguros para tanto, *in verbis*:

***“3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do Auto de Infração.”***

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter a Decisão impugnada por estes e pelos seus próprios fundamentos.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 178891.5011/06-2, lavrado contra **M&M MERCADINHO LTDA. (MERCADINHO FAMILIAR)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto o valor de **R\$44.512,70**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

LEILA VON SÖHSTEN RAMALHO – REPR. DA PGE/PROFIS