

A. I. Nº - 294888.0021/06-6  
AUTUADO - TERRITÓRIO FASHION COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E ACESSÓRIOS LTDA.  
AUTUANTE - ROMY SANTOS SILVA  
ORIGEM - INFAC ILHÉUS  
INTERNET - 16.04.08

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0078-04/08**

**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 àquelas informadas 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. Diligência fiscal refez o cálculo do imposto com a exclusão dos valores de operações não alcançadas pelo ICMS (venda de ingressos) e de cupons fiscais com indicação de vendas em dinheiro, o que implicou em redução do débito. Infração elidida em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 15/12/06 para exigir ICMS no valor de R\$8.566,20, acrescido da multa de 70%, em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas 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. Consta, na descrição dos fatos, que foi elaborado planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito, lançamento das fitas de redução Z.

O autuado na defesa apresentada (fls. 619 a 626), inicialmente discorre sobre a infração e diz que para que a autuação produza os efeitos legais, deve cumprir os pressupostos de existência e validade do ato administrativo, do motivo e de sua finalidade. Comenta trecho publicado pelo professor Celso Antônio Bandeira de Mello acerca do motivo e ressalta que o próprio Dec. 7.629/99 define como objetivo do Auto de Infração, a indicação dos dispositivos legais que serviram de fundamentação da autuação.

Transcreve o art. 39 do mencionado diploma legal e diz que a fiscalização indicou como enquadramento os art. 2º, 3º, VI, 50, I, 124, I e 218 do Dec. 6.284/97, e que não conseguiu vislumbrar qual obrigação foi infringida nos artigos mencionados, motivo pelo qual requer a nulidade por ausência de pressuposto de validade do ato administrativo e cerceamento do direito de defesa e do contraditório previsto no art. 5º, LV da Constituição Federal, citando trecho publicado de autoria do professor Alberto Xavier, para reforçar o seu posicionamento.

No mérito, diz que o procedimento fiscal que culminou com a lavratura do Auto de Infração, cobra ICMS devido por presunção de omissão de saída de mercadoria em decorrência da diferença apurada entre o valor das vendas informadas pelas instituições financeiras e o registrado na leitura Z do ECF, tem como único meio de prova os extratos fornecidos pelas empresas de cartão de crédito.

Esclarece que em 21/12/05, celebrou contrato como o Sr. Nelson Gonçalves Lima, para promover dois eventos musicais realizados na cidade de Ilhéus, comprometendo-se a vender ingressos para os eventos, inclusive por meio de cartão de crédito e com pagamento parcelado. Diz que junta ao

processo, comprovantes de pagamentos com cartão de crédito totalizando R\$35.406,00 no mês de janeiro/06, cuja diferença foi de R\$31.220,00, observando que o maior movimento de vendas em cartão de crédito foi até o dia 04/02/06, dia anterior a um dos shows. Esclarece que não obteve qualquer participação nos rendimentos da festa, nem vendeu qualquer produto e sim tinha como objetivo atrair movimento a loja, o que teve êxito.

Afirma que em outros meses, as diferenças apuradas foram menores, mas que com certa freqüência é procurado por clientes inadimplentes visando quitação de dívidas, parcelando no cartão de crédito para permitir a renovação do crediário, a exemplo do que junta ao processo no valor de R\$4.520,00, negociado com um cliente para quitar em seis parcelas no cartão de crédito. Alega que os recebimentos em atraso por meio de cartões de crédito, não implicam em saída de mercadorias do estabelecimento, tendo em vista que no momento da venda original já tinha emitido o cupom fiscal correspondente e se exigido sua tributação pela renegociação pelo cartão, caracteriza bis in idem.

Alega que as vendas com cartão de crédito ocorrido nos meses de janeiro e fevereiro/06 são relativas à venda de ingressos para os eventos realizados nos dias 19/01/06 e 05/02/06, que se referem à prestação de serviços por conta de terceiros e não caracteriza saídas de mercadorias.

Aduz, que a diferença entre os valores arrecadados e declarados com a venda de cartão de crédito constitui indício e não pode ser considerado fato gerador do ICMS, porque não caracteriza circulação de mercadorias ou prestação de serviços tributados pelo imposto, nos termos do art. 155, II da Constituição Federal (CF), e do art. 2º da Lei 7.014/96, que transcreveu à fl. 624.

Conclui esta linha de raciocínio, afirmando que deve ser deduzido da base de cálculo do mês de janeiro e fevereiro/06, os valores de R\$35.406,00 e R\$31.220,00 relativos à venda de ingressos, e a multa aplicada correspondente. Mesmo que não possa comprovar documentalmente, afirma que os valores remanescentes referem-se a recebimentos de dívidas antigas.

Requer o direito de saber qual norma foi infringida, por entender que teve cerceado o seu direito de defesa e que a presunção de omissão de saída é relativa e requer liquidez certa.

Por fim, requer que declare nulo o Auto de Infração, nos termos do art. 39 do RPAF/BA, e se vencida, que seja julgado improcedente. Protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 807 e 808, afirma que analisando as razões de defesa, informa que:

- a) descabe a arguição de nulidade, por entender que o Auto de Infração foi lavrado com obediência dos preceitos legais;
- b) o autuado demonstra total desconhecimento do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (RICMS), aprovado pelo Dec. 6.284/97;
- c) que o roteiro de auditoria foi feito por meio do confronto entre os valores de vendas informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito e dos valores registrados na leitura da redução Z do ECF relativo à venda por meio de cartão de crédito e que apesar do autuado comprovar parte dos valores no período de janeiro a junho/06, conforme documentos juntados às fls. 97 a 616, vinculando extratos de cartões aos cupons fiscais, prevalecem diferenças que foram lançadas no Auto de Infração, de acordo com demonstrativo juntado à fl. 9.

Conclui dizendo que considerando que a autuada não junta à sua defesa levantamentos ou documentos capazes de modificar o Auto de Infração, mantém a exigência fiscal e requer a sua procedência.

A 3ª JJF decidiu converter o processo em diligência à Inspetoria Fazendária de origem, para que o autuante fizesse entrega ao autuado do Relatório Diário por Operação (TEF) para que o mesmo pudesse comprovar suas alegações e também comunicar a correção dos dispositivos infringidos.

A Inspetoria Fazendária intimou o contribuinte, conforme documento à fl. 867, tendo o mesmo se manifestado às fls. 871 a 882. Inicialmente suscita a nulidade do Auto de Infração, sob argumento

de que contém vícios irreparáveis. Transcreve parte da obra de autoria do professor Bernardo Ribeiro de Moraes acerca do conceito de autuado e afirma que o Auto de Infração foi lavrado na Inspetoria Fazendária e não no endereço do impugnante onde supostamente ocorreu a infração. Transcreve o art. 10 do Dec. 70.235/72 e afirma que o procedimento da fiscalização contraria o citado dispositivo legal, bem como o art. 39 do Dec. 7.629/99 que trata do Processo Administrativo Fiscal no âmbito estadual, prevê no inciso V que deve ser indicado os dispositivos legais que serviram de base para a autuação.

Discorre sobre a seqüência dos fatos que culminou com a autuação e reitera a informação da defesa inicial de que celebrou contrato para promover um evento musical, tendo vendido ingressos por meio de cartão de crédito totalizando R\$35.406,00 e R\$31.220,00, nos meses de janeiro e fevereiro/06, que culminaram nas maiores diferenças apuradas pela fiscalização. Salienta que o maior valor de vendas de ingressos por meio de cartão de crédito ocorreu no dia 04/02/06. Alega que não houve qualquer vinculação de venda de produtos aos ingressos comercializados, tendo como objetivo apenas atrair um movimento maior à loja.

Afirma que também em algumas oportunidades fez renegociação de dívidas com clientes, tendo refaturado valores não pagos, por meio de cartão de crédito, como a juntada em anexo, com valor de R\$4.520,00 renegociado em seis parcelas, não tendo comprovado pela exiguidade do tempo e dificuldade de identificar operações da mesma natureza, porém com valores menores.

Diz que nos relatórios de vendas elaborados pela fiscalização, não foram incluídas outras vendas que foram acompanhadas de nota fiscal, que justificam no mês de janeiro, R\$7.602,16; fevereiro, R\$6.970,66, março, R\$5.431,65, abril, R\$3.732,31 e maio, R\$5.328,70.

Quanto às diferenças apontadas pela fiscalização alega que:

- 1) não ocorreu qualquer omissão de saída de mercadorias;
- 2) as vendas de ingressos realizadas nos dias 19/01 e 05/02, por meio de cartão de créditos, não são consideradas saídas de mercadorias perante à legislação ICMS e não podem ser objeto de exigência deste imposto;
- 3) as diferenças apuradas constituem indício, tendo em vista que o faturamento não é o fato gerador do ICMS e sim a circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e de comunicação, ficando de fora os serviços tributados pelo ISS.

Transcreveu o art. 155, II da CF 88 e o art. 2º da Lei 7.014/96, para reforçar o seu posicionamento de que os valores recebidos em caráter não lucrativo não podem compor a base de cálculo do ICMS ora exigido, devendo ser reduzido o montante de R\$35.406,00 no mês de janeiro/06 e R\$31.220,00 no mês de fevereiro/06 e das multas correspondentes.

Alega que quanto não possa comprovar documentalmente, os valores das demais diferenças apuradas remanescentes referem-se a recebimentos de dívidas antigas e inadimplidas de seus clientes e que devem ser deduzido da base de cálculo, sob pena de configurar bitributação.

Invoca em seu favor o princípio do contraditório e da ampla defesa previsto no art. 5º, LV da CF, cita trechos publicados de autoria do professor Alberto Xavier acerca do direito de apresentar razões (fatos e provas), bem como o direito de acesso às provas trazidas ao processo, quer seja administrativa ou judicial. Ressalta que na impugnação inicial foram juntados contratos para realização de show, bem como recibos de entregas dos valores de vendas de ingressos, além de vários recibos de venda com cartão de créditos em valores múltiplos e individuais.

Transcreve à fl. 879 o art. 148 do Código Tributário Nacional (CTN), que trata do lançamento ou revisão do lançamento por declaração ou homologação e afirma que só cabe arbitramento se as informações prestadas não merecerem fé, o que deve ser seguido pela administração pública e que a presunção de omissão de receita é relativa, admitindo prova em contrário, e que o relatório das vendas de cartão de crédito é meramente indício, conforme manifestou a jurisprudência. Transcreveu às fls. 881 e 882, decisões do AC 95.04.54053-8/RS do TRF 4ª R e a ementa do julgamento do Auto de Infração nº 206825.0010/01 da 1ª JJF DO CONSEF/BA de 17/06/02.

Requer que seja declarado nulo o Auto de Infração, por não ter sido lavrado no estabelecimento ou improcedente pelos motivos anteriormente exposto e protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 917 e 918, argumentando que não procede a argüição de nulidade formulada pelo recorrente, tendo em vista que a ação fiscal obedece aos preceitos contidos no RPAF/99.

Com relação à diligência determinada pelo CONSEF, informa que o Relatório TEF foi entregue a autuada mediante recibo, e reaberto o prazo de defesa. Esclarece que não houve arbitramento e sim aplicação do roteiro de auditoria sumária de cartão de crédito. Afirma que como a redução Z não discriminava as vendas por meio de cartão, a empresa comprovou o montante das saídas relativas ao período de janeiro a junho/06, por meio dos documentos juntados às fls. 97 a 616 (cupons fiscais e boletos), conforme relatório de vendas por meio de cartão de crédito, o que resultou em diferenças exigida na autuação, de acordo com o demonstrativo à fl. 9.

Esclarece que não fez exclusão das vendas de ingressos e renegociação de dívidas, “porque não há documento fiscal correspondente que comprove estas operações”, afirmando que o autuado à fl. 878 reconheceu a impossibilidade de comprovar documentalmente estes valores.

Alega que também não fez a exclusão dos valores constantes do “novo relatório de vendas por meio de cartão de crédito que a defesa anexa”, que o autuado alega não ter sido considerado pela autuante, face à não juntada dos documentos fiscais para que possam ser confrontados. Ressalta que foi reaberto o prazo de defesa e que o autuado considerou exígua este prazo. Requer a procedência da autuação.

A 4<sup>a</sup> JJF decidiu converter o processo em diligência à ASTEC/CONSEF (fl. 921), para que intimasse o contribuinte para apresentar documentação comprobatória de suas alegações e que fosse excluído os valores correspondentes de vendas de ingressos constantes do relatório TEF e também dos valores correspondentes de notas fiscais, que não foram registradas no ECF.

O diligente no parecer ASTEC 194/07 (fls. 921 a 924) esclarece que intimou o autuado para apresentar demonstrativo relativo a vendas de ingressos, tendo apurado venda de 1088 ingressos no mês de janeiro e 777 ingressos no mês de fevereiro/06, totalizando valores respectivos de R\$33.653,00 e R\$27.195,00.

Com relação à exclusão dos valores consignados em notas fiscais, afirma que o impugnante esclareceu que indicou no demonstrativo juntado com a defesa que se tratava de notas fiscais, mas que de fato trata-se de cupons fiscais. Intimado a apresentar os cupons fiscais, confrontou com o relatório TEF tendo apurado valores coincidentes que totaliza R\$1.640,34; R\$2.984,36; R\$257,94; R\$340,50 e R\$601,02, respectivamente nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e junho, conforme demonstrativo juntado à fl. 954.

Por fim, com a exclusão dos valores relativos à venda de ingressos e dos cupons comprovados, remanesce valor devido de R\$2.567,05, conforme demonstrativo de débito acostado à fl. 925.

A Inspetoria Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento do resultado da diligência (fls. 1025/1026) e cientificou a autuante (fl. 29), não tendo ambos se manifestado no prazo legal.

## VOTO

O autuado na defesa inicial suscitou a nulidade da autuação, sob o argumento de que os dispositivos legais que serviram de fundamentação da autuação foram indicados de forma genérica e que implicou em cerceamento do direito de defesa. Verifico que em consonância com a infração descrita, foi indicado enquadramento no art. 2º § 3º do Dec. 6.284/97, que trata de exigência de imposto a título de presunção. Portanto, está correto o enquadramento e além do mais o contribuinte compreendeu e se defendeu do que estava sendo acusado, apresentando provas que culminou com realização de diligência, motivo pelo qual rejeito a nulidade pretendida.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis a título de presunção por ter apurado venda com pagamento em cartão de crédito ou débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira.

Com relação ao argumento de que parte das receitas consignadas no relatório TEF, se referiam a vendas de ingressos por meio de cartão de crédito, para realização de show promocional, em atendimento a diligência determinada pelo CONSEF, o diligente refez os demonstrativos fazendo a exclusão dos valores efetivamente comprovados de R\$33.653,00 e R\$27.195,00 respectivamente nos meses de janeiro e fevereiro/06, tendo em vista que os recursos financeiros correspondentes não se inclui no campo de incidência do ICMS.

Relativamente à alegação de que alguns recebimentos por meio de cartão de crédito decorreram de parcelamento de dívidas, não pode ser acatada, tendo em vista que não ficou comprovado se os valores correspondentes destas operações foram oferecidos à tributação do ICMS, com a emissão de documentos fiscais correspondentes. Da mesma forma que a empresa afirma ter renegociado dívida de cliente para quitar parcelas no cartão de crédito, pode também o mesmo valor referir-se a vendas efetuadas por meio de cartão de crédito sem que tenha emitido o documento fiscal correspondente. Ressalto que o próprio defendant reconheceu a dificuldade de identificar tais operações e comprovar, sob alegação de exigüidade de tempo.

Com relação ao argumento de o relatório TEF contempla valores consignados em notas fiscais, na diligência realizada pelo CONSEF, ficou esclarecido que se tratava de operações de vendas que foi indicado no ECF como se fosse em dinheiro, mas que de fato foi feita por meio de cartão de crédito. O diligente identificou que assistia razão em parte ao autuado, a exemplo do confronto do cupom fiscal à fl. 956 com o relatório TEF, conforme consolidado no demonstrativo à fl. 954, o qual acato e que serviu de base para exclusão dos valores daquelas operações no demonstrativo de débito refeito.

Quanto ao argumento defensivo de que os valores declarados com a venda de cartão de crédito constituem indício e não pode ser considerado fato gerador do ICMS, não pode ser acatado, tendo em vista que o imposto foi exigido com base em presunção legal (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96), sendo facultado ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção. Tendo sido fornecido cópia do Relatório TEF ao impugnante, foi facultado a ele exercer o seu direito de defesa, o que foi feito, culminando com a exclusão de parte dos valores constantes da base de cálculo, que foi comprovado de acordo com suas alegações. Assim sendo, considero que a exigência fiscal foi feita e saneada em conformidade com o que estabelece a legislação do ICMS, inclusive dado conhecimento ao autuado, que não se manifestou sobre o resultado da última diligência.

Por tudo que foi exposto, acato o demonstrativo de débito acostado pelo diligente à fl. 925 e considero devido o valor de R\$2.567,05.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 294888.0021/06-6, lavrado contra **TERRITÓRIO FASHION COMÉRCIO DE CONFECÇÕES E ACESSÓRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.567,05**, 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, 03 de abril de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR