

A. I. Nº - 207104.0040/07-0  
AUTUADO - NED MERCEARIA LTDA.  
AUTUANTE - LUIZ GONZAGA ALVES DE SOUZA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 23/04/2008

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0093-03/08**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/09/2007, refere-se à exigência de R\$22.527,35 de ICMS, acrescido da multa de 70%, por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, 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, no período de janeiro de 2006 a maio de 2007.

O autuado apresentou impugnação (fls. 89 a 96), discorrendo sobre a imputação fiscal, o enquadramento legal indicado no Auto de Infração, transcrevendo os dispositivos apontados como infringidos. O defensor afirma que tem como linha mestra a correta interpretação da legislação vigente, transcrevendo o § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, e diz que “a correta interpretação entendida pelo autuado é que somente haverá presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto se, e somente se, os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito foram superiores aos valores de vendas declaradas pela autuada”. Entende que, para que a presunção possa prosperar é necessário que ocorra uma única situação, qual seja, os valores das vendas declaradas sejam inferiores aos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de débito/crédito. Cita os arts. 335 e 336 do RICMS/BA, assegurando que no período fiscalizado prestou informações por meio da Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME), e segundo o § 2º do art. 335 do RICMS/BA, na DME são informados os valores das receitas e dos pagamentos ou aquisições do período, bem como os dados relativos aos estoques inicial e final do período considerado. Diz que podem ocorrer três situações na comparação entre a declaração do contribuinte e as informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito:

- a) igualdade entre os valores. Neste caso, os valores das vendas declarados pelo contribuinte são iguais aos valores informados pelas administradoras de cartões de débito/crédito;
- b) valores declarados pelo contribuinte maiores que os valores informados pelas administradoras. Neste caso não se aplica a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96;
- c) valores declarados pelo contribuinte inferiores aos valores informados pelas administradoras. Neste caso se aplica a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

O defendant assevera que não há dúvida de que a presunção legal refere-se a valores de vendas do estabelecimento confrontados com os valores de recebimento em cartão de crédito ou de débito, ou ainda, com os comprovantes de depósitos em conta corrente bancária. Transcreve o art. 122 do Código Tributário Nacional, assegurando que a penalidade e a infração tida como presunção legal deve ser interpretada de maneira mais favorável ao contribuinte, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou à natureza ou extensão de seus efeitos e capitulação legal do fato. Entende que a fiscalização adota outra interpretação ao confrontar parte das vendas com valores informados pelas administradoras de cartões de débito/ crédito. Diz que exige a juntada do relatório extraído do Sistema ECF para comprovar a divergência de TEF referente ao período objeto da autuação fiscal. Salienta que a norma é dirigida ao administrado e este é quem deve interpretá-la e aplicá-la, e o autuante aplicou a norma de forma distorcida, efetuando o levantamento somente de parte das vendas e confrontando com os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito.

Quanto à interpretação da legislação, o defendant reproduz o art. 25 do RPAF, apresentando o entendimento de que “a interpretação normativa da legislação tributária não pode ser feita pelo fiscal autuante ou mesmo pelos julgadores ou conselheiros do CONSEF”, cabendo a esses aplicar a norma, que é clara, e se o legislador não quis dizer o que disse, que se altere a legislação ou dê interpretação correta e a publique por meio de portaria do Secretário da Fazenda, cumprindo os princípios da legalidade e da publicidade, conforme estabelece o art. 37 da Constituição Federal, que transcreveu. O autuado diz que não pode ser punido pela interpretação dada à norma; cita o art. 112 do CTN e transcreve ensinamentos de Hugo de Brito Machado acerca do mencionado artigo, e assegura que, diante dos ensinamentos reproduzidos nas razões de defesa, não há de se falar em interpretação divergente do autuado para o disposto no § 4º art. 4º da Lei 7.014/96. Elabora demonstrativo, confrontando os valores das vendas declaradas com os valores informados pelas administradoras, apurando as diferenças. Assegura que o simples fato de encontrarmos valores de vendas declaradas inferiores aos valores informados pelas administradoras não surte qualquer efeito, tendo em vista a condição do autuado à época dos fatos. Diz que no período de janeiro a outubro de 2006 estava inscrito na condição de microempresa com faixa de faturamento anual de até R\$144.000,00 e nos meses de novembro e dezembro de 2006 e janeiro a abril de 2007, continuou na condição de microempresa, porém na faixa de faturamento de até R\$252.000,00. Afirma que em maio de 2007 passou à condição de empresa de pequeno porte, na faixa de faturamento de até R\$540.000,00. Alega que essas condições e valores são devidos em decorrência da condição, conforme planilha que elaborou na fl. 95 do PAF.

O autuado também alega que, ainda que os valores das vendas declarados nos meses de janeiro a setembro de 2006 sejam inferiores aos valores informados pelas administradoras, não é devedor do imposto, tendo em vista que a receita bruta acumulada não superou os limites das respectivas faixas. No mês de outubro de 2006 a receita bruta acumulada superou o limite máximo da faixa, podendo considerar que o autuado deveria pagar o valor de R\$120,00 no mencionado mês. Alega, ainda, que o autuante computou apenas uma parte das Notas Fiscais de Venda a Consumidor, aquelas que entendeu ter sido emitidas para acobertar vendas com cartão de crédito/débito. Salienta que o critério utilizado foi confrontar o valor total de cada Nota Fiscal com as respectivas operações efetuadas com cartão de crédito/débito, informadas pelas administradoras. Diz que na Nota Fiscal de Venda a Consumidor não há indicação do meio de pagamento utilizado pelo cliente, e por isso, indaga como vincular a NFVC à respectiva operação e afirma que não há segurança nesse tipo de critério. O autuado informa que exerce a atividade de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, (mini-mercado e mercearia), e nesta atividade é comum a realização de operações com valores muito pequenos, vendas inferiores a R\$2,00, e nesta situação, a NFVC nem sempre é emitida quando da realização da venda, ficando para depois a sua emissão, mas totaliza as vendas para as quais as

NFVC não foram emitidas, de forma que, no final de cada dia, a soma das NFVC totalizem todas as vendas do respectivo dia, e este procedimento é contemplado no art. 236 do RICMS/BA. Assim, o defensor entende que está irregular o levantamento fiscal efetuado com a exclusão de parte dos valores indicados nas NFVC. Requer revisão para considerar a totalidade das saídas com emissão de NFVC, e que o autuante informe se em outros levantamentos da mesma espécie realizados, já considerou a totalidade de vendas com emissão de NFVC. Pede que seja observado o § 1º do art. 18 do RPAF, na hipótese de juntada de novos elementos e o julgamento de improcedência do Auto de Infração, observada a faixa de Receita Bruta mensal na condição contribuinte do SIMBAHIA.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 99/101 dos autos, comenta inicialmente como foram realizados os trabalhos de fiscalização e as alegações apresentadas pelo autuado em sua impugnação. Diz que não assiste razão ao autuado, tendo em vista que a situação apurada configura omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sendo devido o ICMS apurado, conforme os demonstrativos acostados aos autos. Assegura que as diferenças mensais encontradas devem ser objeto de cobrança do imposto, mesmo sendo o autuado optante do SIMBAHIA, conforme prevê o art. 408-L do RICMS/97, vigente à época. Esclarece que o autuado não fez uso de ECF no período fiscalizado, conforme reconhecido nas razões de defesa e as notas fiscais apresentadas à fiscalização foram minuciosamente analisadas, sendo consideradas como vendas através de cartões aquelas cujos valores de emissão são iguais aos recebimentos por cartões. Diz que, para facilitar o exame do levantamento foram elaborados os demonstrativos de fls. 12/55 (2006) e 62/81 (2007), nos quais foram relacionadas todas as notas fiscais de saídas que não possuem qualquer relação com as operações registradas por meio de cartões de débito/ crédito. Salienta que o defensor recebeu cópia dos arquivos magnéticos contendo o detalhamento de todos os recebimentos informados pelas administradoras de cartões, e por isso, o autuado tem todas as condições de exercer o seu direito de defesa. O autuado poderia ter apontado eventuais vendas recebidas por meio de cartões que não foram consideradas no levantamento fiscal, entretanto, em face da realidade material incontroversa, o defensor preferiu invocar construções teóricas de grande valor intelectual, mas desprovidas de qualquer sentido prático. Finaliza, informando que mantém o Auto de Infração em todos os seus termos.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O autuado apresenta comentários sobre os princípios da legalidade e da verdade material, e de acordo com a descrição dos fatos, a exigência fiscal foi efetuada de forma compreensível, ficando evidente o enquadramento legal e a irregularidade apurada, tendo sido elaborado o demonstrativo correspondente aos valores exigidos na autuação fiscal. Foram acostados ao presente processo o Relatório de Informações TEF, e um CD contendo o Relatório Diário Operações TEF, sendo fornecido ao defensor o mencionado arquivo eletrônico, conforme recibo à fl. 83.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por omissão de saída de mercadoria tributável 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, no período de janeiro de 2006 a maio de 2007, conforme demonstrativos acostados aos autos (fls. 09 a 81).

Observo que, sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96:

*“Art. 4º*

*§ 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”.*

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, e não cabe a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Saliento que foi fornecido ao sujeito passivo um CD contendo os Relatórios Diários por Operação TEF, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” e notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito, e o defensor deveria ter anexado à sua impugnação, além das fotocópias dos documentos fiscais por ele emitidos, a cópias dos correspondentes comprovantes de débito dos cartões com indicação das respectivas formas de pagamento, o que possibilitaria a análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado. Assim, o demonstrativo elaborado à fl. 94 não elide a exigência fiscal porque não comprova as vendas realizadas com pagamento efetuado em cartões de crédito/débito e os correspondentes documentos fiscais emitidos.

Não assiste razão ao autuado ao solicitar a juntada do relatório extraído do Sistema ECF para a divergência de TEF referente ao período objeto da autuação fiscal, tendo em vista que não foi constatada emissão de cupons fiscais, e sim de notas fiscais correspondentes às vendas realizadas, de acordo com a informação prestada pelo autuante.

Quanto ao argumento do autuado de que emitiu Nota Fiscal de Venda a Consumidor, documento fiscal em que não há indicação do meio de pagamento utilizado pelo cliente, e por isso, entende que não há como vincular a mencionada NFVC à respectiva operação, o autuante esclareceu que o autuado não fez uso de ECF no período fiscalizado, conforme reconhecido nas razões de defesa; que as notas fiscais apresentadas à fiscalização foram analisadas, sendo consideradas como vendas através de cartões aquelas cujos valores de emissão são iguais aos recebimentos por esse meio de pagamento (cartões); que foram elaborados os demonstrativos de fls. 12 a 55 (2006) e 62 a 81 (2007), nos quais foram relacionadas todas as notas fiscais de saídas que não possuem qualquer relação com as operações registradas por meio de cartões de débito/crédito. Portanto, o autuado não apresentou qualquer documento ou levantamento para contrapor a apuração efetuada pelo autuante, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

O autuado também alega que é comum a realização de operações com valores muito pequenos, vendas inferiores a R\$2,00, e nesta situação, a NFVC nem sempre é emitida quando da realização da venda, ficando para depois a sua emissão, mas totaliza as vendas para as quais as NFVC não foram emitidas, de forma que, no final de cada dia, a soma das NFVC totalizem todas as vendas do respectivo dia. Entretanto, entendo que este caso citado pelo defensor não tem qualquer relação com a exigência fiscal, tendo em vista que as vendas de valores inferiores a R\$2,00, como

alegado, nem sempre são efetuadas com utilização de cartão de débito/crédito, e ainda que seja possível, as notas fiscais correspondentes a essas operações não foram objeto da exigência fiscal.

Em relação ao argumento do autuado de que estava enquadrado no SIMBAHIA, na condição de microempresa e empresa de pequeno porte, observo que, sendo apurada operação realizada sem documentação fiscal, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração, ficando o contribuinte obrigado a recolher pelo regime normal em decorrência da prática da infração definida na legislação como de natureza grave. Neste caso, tendo sido apurado que houve omissão de saídas, mediante levantamento fiscal, a exigibilidade do imposto foi efetuada aplicando a alíquota normal, de 17%, e considerado o crédito de 8% sobre o valor das saídas apuradas, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, conforme previsto no § 1º do art. 19, da Lei 7.753/98, em vigor à época dos fatos geradores e da autuação. Portanto, não houve desenquadramento, como entendeu o defendant, e os cálculos efetuados pelo autuante (fls. 09 e 57), não contestados pelo contribuinte, estão de acordo com a legislação. Mantida a exigência fiscal.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 207104.0040/07-0, lavrado contra **NED MERCEARIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$22.527,35**, 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, 14 de abril de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR