

A. I. Nº - 232185.0042/07-3  
AUTUADO - ALO BAHIA LTDA.  
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES  
ORIGEM - INFAC BOM JESUS DA LAPA  
INTERNET - 15.05.08

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0131-04/08**

**EMENTA: ICMS.** 1. CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Saldo credor na conta “Caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Corrigidos os equívocos constantes na operação do débito e aplicada a proporcionalidade em relação às operações tributadas. Infração parcialmente subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ESTABELECIMENTO USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO IRREGULAR DE NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração reconhecida. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. 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. Infração caracterizada. Negado o pedido de diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 20/03/2007, exige ICMS totalizando o valor histórico de R\$ 23.207,03, em razão das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. (Valor histórico: R\$ 15.975,79; percentual da multa aplicada: 70%).
2. Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. (Valor histórico: R\$ 572,78; percentual da multa aplicada: 5%).
3. Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não-lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. (Valor histórico: R\$ 6.658,46; percentual da multa aplicada: 70%).

O autuado, através representante legal, ingressa com defesa às fls. 123 a 128, com suporte nas seguintes alegações:

Inicialmente, argüi a nulidade da presente autuação, sob a justificativa de que a metodologia adotada pelo autuante torna impossível a determinação do montante do débito tributário, uma

vez que é imprescindível a correta identificação da base de cálculo para efeito de exigência do montante do imposto.

Nesse passo, com relação à infração 01, defende que tal item deve ser anulado, “pois ao indicar caixa inicial zerado na data de 01 de janeiro de 2003 o autuante incide em indeterminação do montante do débito tributário, uma vez não retratar a realidade do seu fluxo de caixa, pois deveria ter considerado o caixa inicial no valor de R\$ 1.191,68, conforme extrato bancário em anexo (Doc. 01)”, ressaltando que os demonstrativos apresentam uma série de impropriedades, haja vista que “lança notas fiscais de entradas como se fossem de saídas, como no caso das notas fiscais 15, 42 e 46 (Doc. 02), lança valores equivocados como no caso da nota fiscal 683374 (Doc. 03), cujo valor correto é R\$ 18,74 e não R\$ 37,48, entre tantos outros equívocos”.

A respeito da infração 03, assevera que o autuante generalizou a base de cálculo, sem considerar vários aspectos mercadológicos, informando a juntada de cópias das reduções Z, cópias das vias dos cartões e dos cupons fiscais pertinentes ao período fiscalizado, conforme Doc. 04, para efeito de demonstração de que a empresa não omitiu as operações de saídas pertinentes às vendas com cartões, “mas, tão-somente, por dificuldades operacionais, o sistema englobava todas as operações nos lançamentos da Redução Z nos campos ‘dinheiro’ e ‘notas’, ali incluídas as operações com cartões, não havendo qualquer prejuízo para o Estado em recolhimento do ICMS”. Em suma, alega que o autuante tomou como base apenas a nomenclatura a ser adotada, desprezando os documentos fiscais e contábeis da empresa que comprovam a sua realidade operacional.

Outrossim, argumenta que 40% das operações de vendas realizadas pela empresa se sujeitam ao pagamento do ICMS antecipado, nada sendo devido nas operações de saídas, detalhe que também foi desconsiderado pelo fisco.

Ante o exposto, requer seja o presente Auto de Infração declarado nulo ou improcedente.

Auditor fiscal estranho ao feito, em razão de o autuante não mais se encontrar em exercício na inspetoria, devidamente designado pela supervisão, presta informação fiscal às fls. 298 e 299, nos seguintes termos:

Em princípio, alega que a ação fiscal não constatou a separação da conta caixa da empresa das demais contas de disponibilidade, a exemplo da conta “Depósito em instituição financeira”, o que leva a entender o fluxo de caixa como sendo “disponibilidade de numerários”, “o que consequentemente leva a aceitar saldo de caixa como toda a disponibilidade monetária da organização, inclusive o saldo em instituições financeiras”, salientando que é aceitável o argumento da defesa quanto ao fato da existência de “saldo inicial devedor” na conta caixa, no valor de R\$ 1.191,68, materialmente comprovado através de extrato bancário.

Em seguida, declara reconhecer a procedência das alegações da defesa no tocante ao lançamento das notas fiscais nos demonstrativos da infração 01, razão pela qual apresenta um novo demonstrativo para o referido item com o Anexo I Auditoria do Fluxo de Caixa, Anexo II Demonstrativo da Proporcionalidade Tributária e Anexo III Resumo da Infração Fiscal. Constatou que na elaboração da planilha anterior, por equívoco foi consignado como “saldo inicial do caixa no exercício”, valor diferente do “saldo final do exercício anterior”, retificando este valor na nova planilha de Auditoria do Fluxo de Caixa, fls. 300 a 373, e quadro resumo de fl. 374, na qual foi aplicada a proporcionalidade tributária, resultando no ICMS a recolher de R\$ 9.379,98, no exercício de 2003.

A respeito das alegações relativas à infração 03, aduz que o autuado apresenta apenas “hipóteses sem comprovação”, ressaltando que “muitas vezes os valores das vendas no cartão são superiores aos valores totais das vendas diárias, conforme documentos apresentados pela própria defesa”.

Sendo assim, opina pela procedência parcial do presente Auto de Infração.

O autuado apresenta manifestação às fls. 380 a 382, reiterando os argumentos da defesa inicial. Diz que os índices de proporcionalidade adotados na diligência fiscal carecem de fundamento

fático e regulamentar, pois não explica a metodologia adotada, nem como chegou a tais índices que variaram de 55,01% a 100%, conforme Anexo III.

Quanto à infração 3, argumenta que o autuado demonstrou que não houve qualquer prejuízo para o fisco estadual, e tais argumentos expendidos em sua impugnação acabaram por não serem verificados pela diligência fiscal, que restou incompleta, pelo que requer perícia fiscal contábil.

## VOTO

Inicialmente nego o pedido de diligência, efetuado pelo sujeito passivo, haja vista que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação do meu juízo de valor, na qualidade de relatora deste processo administrativo fiscal.

Verifico da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas, os quais lhe permitiram a verificação dos valores apurados, especificando com clareza o montante do débito tributário. Outrossim, após a retificação promovida na informação fiscal, o contribuinte recebeu cópias dos novos demonstrativos, conforme AR fl. 377 e Intimação de fl. 376.

Assim, rejeito a preliminar de nulidade argüida por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, a empresa reconheceu o cometimento da infração 02, estando afastada da apreciação por parte deste CONSEF, devendo ser mantida.

Quanto à infração 01, na qual está sendo exigido o imposto em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa, em meses dos exercícios de 2003, 2004 e 2005, o contribuinte, a impugna consoante argumentos a seguir apreciados.

De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02:

*“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”.*

Na peça de defesa o contribuinte pede a nulidade da infração sob o argumento de que não teria sido considerado o valor de R\$ 1.191,68 como saldo inicial de Caixa, daí os demonstrativos de fluxo de caixa não retratarem a realidade, sendo inseguro e duvidoso, conforme suas palavras.

Também afirma que constam os lançamentos de notas fiscais de entradas como se fossem de saídas, caso das notas fiscais nºs 15, 42 e 46, que anexa (doc. 02).

Outrossim, argumenta que teria havido equívoco no lançamento da nota fiscal nº 683374 (doc. 03), cujo valor correto é R\$ 18,74 e não R\$ 37,48.

Todas essas alegações foram acatadas pelo auditor fiscal que prestou a informação fiscal, e elaborou novos demonstrativos, às fls. 300 a 374, cujas cópias foram remetidas para o contribuinte, que as recebeu conforme AR de fl. 377, e intimação de fl. 376 do PAF.

Entendo que também não pode ser acatada a alegação da empresa de não saber como foi apurado o índice de proporcionalidade, eis que demonstrada no Anexo II, fls. 367 a 373, com base nas “mercadorias tributadas e total das saídas de mercadorias”, nos meses objeto da autuação,

formulado com base nas notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte e nos registros da Redução Z, do equipamento emissor de cupom fiscal – ECF.

Conforme aquele demonstrativo, a proporcionalidade das mercadorias tributadas assume a seguinte feição:

MÊS/ANO	PROPORCIONALIDADE TRIBUTADA
Janeiro 2003	54,67%
Fevereiro 2003	100%
Março 2003	55,01%
Abril 2003	100%
Maio 2003	66,90%
Abril 2004	58,73%
Maio 2004	64,49%
Janeiro 2005	64,05%
Abril 2005	60,00%
Junho 2005	73,57%
Dezembro/2005	68,34%

Assim, acato a proporcionalidade indicada e demonstrada pelo auditor fiscal, ficando a omissão de saídas de mercadorias detectada através do saldo credor de caixa, conforme planilha de fls. 300 a 317, no exercício de 2003. Foi detectado que não há ICMS a ser exigido nos exercícios de 2004 e de 2005, consoante planilha de fls. 318 a 366, em razão da correção do saldo inicial do Caixa, no exercício. Ressalto que o crédito presumido de 8% que o contribuinte faz jus, por estar inscrito no regime simplificado de apuração do imposto, SIMBAHIA, foi devidamente considerado, ficando o ICMS exigido da seguinte forma:

Mês/ano	Saldo Credor	Proporcionalida-de Tributária	Base de cálculo	ICMS devido	Crédito presumido 8%	ICMS a pagar
Janeiro/03	26.355,36	54,67%	14.409,20	2.409,20	1.152,74	1.296,83
Fevereiro/03	26.636,06	100,00%	26.636,06	4.528,13	2.130,88	2.397,25
Março/03	38.727,34	55,01%	21.303,19	3.621,54	1.704,26	1.917,29
Abril/03	25.059,51	100,00%	25.059,51	4.260,12	2.004,76	2.255,36
Maio/03	14.245,33	66,90%	9.530,76	1.620,23	762,46	857,77
Junho/03	11.293,80	64,49%	7.283,29	1.238,16	582,66	655,50
Total						9.380,00

Deste modo, a infração em análise deve ser procedente em parte, no valor de R\$ 9.380,00.

A infração 03 decorreu da omissão de saídas de mercadorias decorrente do não lançamento do documento fiscal nas operações de venda por meio de cartão de crédito e cartão de débito no período de janeiro a junho de 2006, consoante planilha comparativa de venda, fl. 106.

Consoante o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, “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”.

O autuado na sua impugnação invoca a tese de que todas as vendas efetuadas com cartão de crédito foram devidamente registradas como vendas “a dinheiro” e “notas”, e que também se sujeita em várias operações ao sistema de antecipação tributária, média de 40% das operações, e reduções de base de cálculo, média de 10%. Pede que seja considerada a proporcionalidade entre as mercadorias isentas, e tributadas, e menciona a decisão da 2ª CJF, no Acórdão CJF nº 0336-12/04.

Analizando os elementos constantes nos autos, verifico que foram trazidos ao PAF, cupons da Redução Z, e comprovantes de emissão de cartão de crédito, às fls. 138 a 285. Por exemplo, no dia

02/01/06, foram emitidos cupons fiscais no valor de R\$ 1.638,55, e apresentados comprovantes VISANET, no montante de R\$ 4.470,00. No dia 03/01/06, cupons fiscais no valor de R\$ 1.768,10 e comprovantes VISANET de R\$ 3.324,76. No dia 10/01/2006, cupons fiscais no valor de R\$ 1.518,45 e VISANET no valor de R\$ 1.221,70. (fls. 157 a 158). No dia 13/03/06, cupons fiscais no valor de R\$ 1.247,70 fl. 251; não havendo comprovante VISANET neste dia. Deste modo, os cupons de redução Z apresentados, com totalizações diárias não comprovam a regular emissão das vendas através de cartões de crédito/débito.

Assim, em decorrência da análise acima, entendo que não há como inferir que as vendas efetuadas com cartões de crédito/débito foram oferecidas à tributação, pois os demonstrativos de fl. 106 a planilha comparativa de vendas; o Relatório de Informações TEF Anual, fl. 107 e o Relatório Diário Operações TEF, fls. 108 a 116, denotam a legitimidade do ICMS que está sendo exigido, nos meses de janeiro a junho de 2006, pois não demonstrado, pelo contribuinte, que as vendas efetuadas por intermédio de cartões de crédito e/ou débito teriam sido efetivamente oferecidas à tributação.

Outrossim, 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.

Tendo o contribuinte recebido o Relatório TEF, fl. 168, caberia comprovar através de cupons fiscais que teriam sido emitidos em valores correspondentes aos valores individualizados, constantes naquele Relatório. Com relação à proporcionalidade, embora o contribuinte a tenha alegado, não trouxe na sua defesa qualquer elemento que comprove sua assertiva.

Portanto, tratando-se de presunção júris tantum, que admite prova em contrário, esta não o sendo efetuada, não há como o contribuinte elidir a infração.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232185.0042/07-3, lavrado contra **ALO BAHIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 16.038,46**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 572,78**, prevista no art. 42, XIII-A, “h” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

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

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR