

**A.I. Nº** - 276468.0023/05-6  
**AUTUADO** - N.J. SUPERMERCADO LTDA.  
**AUTUANTE** - HEITOR PERRELLA  
**ORIGEM** - INFAZ CAMAÇARI  
**INTERNET** - 18.06.2008

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0149-02/08**

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Superadas as preliminares suscitadas pela defesa. Não provada a alegada existência de erros do levantamento fiscal. Quanto à proporcionalidade de que cuida a Instrução Normativa nº 56/07, a orientação nela contida diz respeito às situações em que, comprovadamente, o contribuinte efetua operações isentas ou não sujeitas à tributação pelo ICMS, inclusive por se encontrar encerrada a fase de tributação, como ocorre em relação às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e isso não foi provado. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/6/05, diz respeito a lançamento de ICMS referente a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito – diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e os constantes nas “reduções “Z” [do equipamento emissor de cupom fiscal]. Imposto lançado: R\$ 47.668,28. Multa: 70%.

O contribuinte apresentou defesa alegando que no enquadramento legal do fato há um erro crucial, que invalida a ação fiscal desenvolvida, pois a presunção de que cuida o art. 2º, § 3º, VI, do RICMS tem como arcabouço a informação de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, mas o que o fiscal autuante fez foi distorcer a infração presumida para considerar como infração a informação de valores de vendas em cartão inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Argumenta que a norma estabelece que somente haverá presunção legal de ocorrência de

operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto se os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, de modo que é preciso comparar os valores de vendas do estabelecimento com os valores informados pelas administradoras relativos a pagamentos efetuados na modalidade de meio de pagamento “cartão de crédito” ou “cartão de débito”. Observa que a premissa para a presunção legal somente será válida se, estabelecida a equação dos valores, as vendas em cartões forem superiores às vendas do estabelecimento. Argumenta que, ocorrendo outra situação diversa, não há presunção legal de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto. Sustenta que não existe embasamento legal no caso em exame, por ser inadmissível a distorção da norma, como foi feito pelo fiscal autuante, e por isso é nula a ação fiscal, por erro na tipificação da infração e por falta de embasamento jurídico, com afronta ao princípio da legalidade.

A defesa insiste em que, na hipótese do inciso VI do § 3º do art. 2º do RICMS, a presunção decorre de prova fornecida pelas administradoras de cartões de crédito ou de débito, que é o ingresso de receita para o contribuinte, sendo que a presunção irá nascer se houver prova de que as receitas superam as saídas (vendas de mercadorias) no mesmo período. Alega que é muito frágil e inapropriado supor que o confronto deve ocorrer entre os recebimentos em cartão e os valores informados nos Cupons Fiscais como sendo referentes a valores recebidos em cartão, pois não é essa a presunção tratada no referido dispositivo. Se assim o fosse – prossegue –, bastaria a citação de diversos Cupons Fiscais com indicação de pagamento em “dinheiro” e alegar erro na informação que deveria ser cartão. Aduz que isso de fato ocorre, pois muitas vezes os vendedores das lojas indicam meio de pagamento diverso daquele realmente realizado. A seu ver, não há dúvida de que a presunção legal se refere a valores de vendas do estabelecimento que devem ser confrontados com valores de recebimentos em cartões de crédito ou de débito ou ainda com comprovantes de depósitos em conta corrente bancária, no caso de informações prestadas por instituições financeiras. Apega-se ao preceito do art. 112 do CTN, argumentando que o dispositivo regulamentar que prevê a presunção em análise deve ser interpretado da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos e à capitulação legal do fato. Transcreve lição de Hugo de Brito Machado acerca dos supramencionado art. 112. Considera que a interpretação feita pelo fiscal autuante enseja a ocorrência do crime indicado no § 1º do art. 316 do Código Penal.

O autuado diz estranhar o fato de a Secretaria da Fazenda adotar em seus sistemas internos o confronto de valores declarados na DME ou na DMA com os valores declarados pelas administradoras, conforme interpretação correta da norma, mas na ação fiscal ser adotada outra interpretação, ao serem confrontadas as vendas em cartão registradas em “Redução Z” com valores informados pelas administradoras. Considera um absurdo essa divergência de procedimentos. Diz que, através de uma ligação telefônica para a Secretaria da Fazenda, foi obtida a informação de que o sistema TEF adota os valores declarados nas DMEs e nas DMAs para confronto com os valores informados mensalmente pelas administradoras. Aduz que isto pode ser confirmado consultando-se o sistema TEF da Secretaria da Fazenda. Por não ter relatório desse fato, pede, como meio de prova de sua alegação, que seja feita juntada do relatório extraído do sistema TEF com relação à divergência dos TEFs nos meses de janeiro de 2004 a março de 2005, sob pena de ser considerada aceite a sua alegação, nos termos do art. 144 do RPAF.

Pede, preliminarmente, a nulidade do procedimento, pelas razões aduzidas.

Quanto ao mérito, alega que não existe a divergência apontada pelo fisco. Requer a realização de revisão do lançamento. Para descaracterizar a presunção fiscal, juntou à petição quatro anexos, que diz serem baseados nas reduções “Z”, nas Notas Fiscais e Notas Fiscais de Venda a Consumidor, pedindo que os citados anexos sejam confrontados com os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Explica que no Anexo I são apresentadas

cópias do Registro de Saídas de janeiro de 2004 a março de 2005, especificando as vendas declaradas mensalmente. Nos Anexos II e III, são apresentados os valores de vendas com emissão de Cupom Fiscal. Observa que o fiscal autuante deixou de considerar as vendas com uso do equipamento ECF de número de ordem de operação 3, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2004, assegurando que os respectivos valores que foram escriturados, conforme Anexo I, foram consignados no Anexo II da peça de defesa. Quanto ao Anexo IV, constam ali os valores de vendas com emissão de Nota Fiscal e Nota Fiscal de Venda a Consumidor. Já no Anexo V é feito o confronto entre as vendas declaradas pela empresa e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito. Diz que o resultado aponta tão-somente divergências nos meses de janeiro e abril de 2004, nos valores históricos de R\$ 3.084,18 e R\$ 618,31, respectivamente.

Quanto à indicação da forma como foram feitos os pagamentos das operações efetuadas por meio de Cupons Fiscais, o autuado declara reconhecer que seus funcionários cometeram erros na indicação do meio de pagamento nos aludidos documentos fiscais, de modo que algumas das operações de vendas de mercadorias pagas pelos clientes com uso de cartão de crédito foram registradas como sendo pagas em “dinheiro”, situação essa que pode ser comprovada na análise dos diversos Cupons Fiscais emitidos e os pagamentos informados pelas administradoras de cartões de crédito, conforme banco de dados de posse da SEFAZ. Nesse sentido, solicita que seja anexado [o banco de dados] pelo fiscal autuante, aduzindo que a recusa poderá ser interpretada como cerceamento ao direito de defesa e o aceitamento das alegações e argumentos apresentados pelo autuado. Considera que, se o fiscal autuante confrontar as operações transacionadas com as administradoras com as fitas-detache, encontrará todos os Cupons Fiscais emitidos.

A defesa alega que o Protocolo ECF 4/01 dispõe sobre o fornecimento de informações prestadas por administradoras de cartão de crédito ou de débito, nos termos do Convênio ECF 1/01, sobre as operações realizadas com estabelecimentos de contribuintes do ICMS, protocolo esse que aprovou o Manual de Orientação que descreve o Registro Tipo 65 para relacionar as operações realizadas. Fala do conteúdo do item 5 do referido Manual de Orientação, e conclui que, em face do que ali consta, a SEFAZ possui as provas de que necessita o contribuinte para ajudar na impugnação do presente Auto de Infração, nos termos do art. 144 do RPAF. Declara que põe à disposição do fisco todos os Cupons Fiscais e Notas Fiscais emitidos no período fiscalizado. A seu ver, os Cupons Fiscais, as Notas Fiscais e a relação de operações transacionadas são provas irrefutáveis de que de fato as operações indicadas nos Cupons Fiscais foram pagas em cartão de crédito, ficando assim provada a improcedência da presunção fiscal em que se baseia o presente lançamento.

Pondera o autuado que os erros cometidos por seus funcionários fizeram com que os valores não fossem considerados como recebidos em cartão de crédito e acumulados nos respectivos totalizadores de meios de pagamento indicados nas reduções “Z”. Argumenta que, como o levantamento fiscal considera os valores indicados nas reduções “Z” a título de meios de pagamento e não de venda líquida, para apurar divergências com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito, não havendo registro correto do meio de pagamento nos Cupons Fiscais, o levantamento apresentou distorção que foi considerada como presunção de omissão de saídas, e, por conseguinte, a seu ver, está provada, por documentos idôneos, a improcedência da presunção.

O autuado conclui a defesa requerendo abertura de vista se forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos fiscais. Requer, ainda, que o fiscal autuante reconheça o erro na interpretação da legislação e reconsidere o lançamento efetuado, ou que acate as considerações e as provas apresentadas. Pede que o órgão julgador anule o Auto de Infração por falta de embasamento legal, falta de tipificação e erro na interpretação da legislação por parte do fiscal autuante, ou que, não sendo acatada a premissa de nulidade, decida pela procedência parcial da ação fiscal, conforme fatos, impugnações e provas apresentadas.

Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação falando da interpretação da regra do art. 2º, § 3º, VI, do RICMS. Discorda do entendimento do autuado de que os “valores de vendas” a que se refere o inciso VI do dispositivo supracitado seriam os das vendas totais do estabelecimento, incluindo o que foi vendido por meio de cartão de débito e de crédito com o que foi vendido com qualquer outra forma de pagamento, como dinheiro e venda a prazo, rebatendo que, na visão dele, autuante, os tais “valores de vendas” são somente aqueles valores de venda que podem ser apresentados pelas empresas administradoras de cartões de débito e de crédito. A seu ver, “Sintaticamente falando, trata-se de oração comparativa com o predicado subentendido”. Aduz que, sob interpretação literal, a expressão “valores de vendas” tem idêntico teor semântico de “valores de vendas”. Considera que, a prevalecer o raciocínio da defesa, de que a expressão “valores de vendas” pudesse significar as vendas totais do estabelecimento, seria necessário admitir que as administradoras conheceriam não só os valores de vendas com cartão de crédito, mas também os valores de vendas a vista, a prazo e fiado, para poder repassá-los ao fisco. Comenta os aperfeiçoamentos por que passaram os equipamentos emissores de Cupons Fiscais, que se tornaram capazes de informar os montantes das vendas por cartão de crédito e de débito, propiciando ao fisco todo um aparato para que o Estado pudesse ter controle sobre tais operações. Conclui que o instituto da presunção se esvaziaria se o intérprete pensasse de outra forma, pois é consabido que as vendas mediante cartão no Brasil ainda não são expressivas, de modo que, se se permitisse a presunção apenas quando o valor de vendas do estabelecimento fosse maior que o valor de venda declarado pelas administradoras, não se saberia o que iria acontecer com todo o volume de venda em dinheiro e a prazo que não foi registrado, e só excepcionalmente seria possível autuar, a norma perderia o sentido de ser, o controle estaria totalmente comprometido.

Quanto à invocação ao art. 112 do CTN, o fiscal considera que sua correta inteligência não se aplica a este caso, porque a norma do art. 2º, § 3º, VI [do RICMS] não deixa dúvidas.

Também considera equivocada a invocação do art. 316, § 1º, do Código Penal, primeiro porque houve exata aplicação da lei, logo, não existe elemento típico, segundo, porque não existe elemento subjetivo, e terceiro, porque o autuante pautou sua conduta dentro do padrão das fiscalizações ditas sumárias específicas para apurar o uso de cartões de crédito e de débito, fato que pode ser aferido. internamente, haja vista que os papeis de trabalho que foram juntados ao Auto de Infração seguem padrão da fazenda estadual.

Com relação aos relatórios TEF que o contribuinte solicita, o fiscal informa que foi entregue cópia de todo o material de que dispunha, conforme consta na fl. 30, onde o contribuinte passou recibo declarando ter recebido cópias dos TEFs diários, fazendo constar expressamente a data inicial e a data final à qual se referem.

Quanto à alegação da defesa de que não teriam sido consideradas as vendas do ECF nº 3 nos meses de janeiro a junho de 2004, o fiscal informa que as reduções correspondentes não lhe foram apresentadas, e a prova disso é que o levantamento apresentado pela defesa no anexo II também não mostra os levantamentos diários do referido ECF, só no campo reservado ao total por equipamento é que se encontra um valor global. Considera que disso decorre que esse fato em nada prejudica o contribuinte, já que ele mesmo não apresenta qualquer novidade. Observa que os valores escriturados no livro de saídas, conforme fls. 13 a 27, não coincidem com aqueles apresentados nos anexos apresentados pela empresa.

Quanto ao reconhecimento do autuado de que houve erro de funcionários ao emitirem os Cupons Fiscais, que não teriam registrado algumas operações como sendo vendas com cartão de crédito, o fiscal contrapõe que esse reconhecimento não pode ser gratuito, pois tem de haver provas de tais alegações, e até o contribuinte não apresentou qualquer elemento que possa desconstituir seus

próprios lançamentos fiscais, não lhe cabendo solicitar que o fisco anexe ao processo cópia das informações oferecidas pelas operadoras além dos totais diários, tendo em vista que o contribuinte já tem todos os elementos necessários a sua defesa, ou seja, os recibos de cartão de crédito, pois para cada venda em cartão de crédito a empresa tem um recibo, e conta, ainda, com extratos detalhados fornecidos pelas operadoras.

O autuante chama a atenção para o fato de que o contribuinte em sua defesa não alegou haver divergência entre os valores totais diários declarados pelas administradoras com os apurados por ele próprio.

Quanto à alegação de erro na emissão dos Cupons Fiscais pelos funcionários, a prova disso somente poderia ser feita pelo contribuinte, pois implicaria a desconstituição da presunção de veracidade imanente a tais documentos, de, por conseguinte, só poderia ser feita com prova robusta e amplamente fundamentada.

Considera que deva ser indeferido o pedido do autuado no sentido de que seja elaborado relatório em que constem os valores de cada operação de cartão de crédito e de débito em cotejo com suas fitas detalhes, procurando inferir coincidências, pois desse modo o contribuinte requer documento que não foi utilizado pela fiscalização na consecução de seus trabalhos e de cujo teor o autuado tem inteiro conhecimento, já que possui recibos das operações e extratos fornecidos pelas administradoras de cartões. Argumenta que ele, auditor, somente tem acesso às informações diárias, de modo que, caso se insista na obtenção das informações, será necessário verificar em outros setores se há disponibilidade de informações por operação. Além disso, nos termos do art. 147, I, “a” [do RPAF], o contribuinte incide em causa de indeferimento obrigatório da diligência e abusa do direito de defesa.

Conclui opinando pela procedência do Auto de Infração.

Foi determinada a realização de diligência, a cargo da ASTEC, a fim de que fosse informado se é verdade ser possível a obtenção de relatório do sistema TEF, na forma alegada pela defesa, segundo a qual, através de uma ligação telefônica para a Secretaria da Fazenda, teria sido obtida a informação de que o sistema TEF adota os valores declarados nas DMEs e nas DMAs para confronto com os valores informados mensalmente pelas administradoras, aduzindo que isto pode ser confirmado consultando-se o sistema TEF da Secretaria da Fazenda. Na mesma diligência, foi determinado que a ASTEC examinasse a alegação do autuado quanto à existência de erro do levantamento fiscal, em face dos elementos acostados à defesa, bem como a alegação de que o fiscal autuante teria deixado de considerar as vendas com uso do ECF nº 3, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2004, tendo em vista que o fiscal, ao prestar a informação, disse: “Relativamente à afirmação de que não consideramos a venda do emissor de cupom fiscal nº 3 nos meses de janeiro a junho de 2004 informo que essas reduções não nos foram apresentadas...”

O fiscal designado para cumprir a diligência informou que, para atender ao que foi solicitado, intimou a empresa, fazendo ver, na intimação, que:

- a) a presunção de legitimidade que decorre do princípio da legalidade da Administração é um dos atributos do ato administrativo, e esta presunção tem como consequência a transferência do ônus da prova de invalidade do ato para o administrado;
- b) a defesa apresentada contra o Auto de Infração não atendeu às disposições do art. 37 do RPAF;
- c) a exigência fiscal diz respeito a ICMS relativo a omissão de saídas tributáveis apuradas por levantamento de vendas com cartão de crédito ou débito em valor inferior aos recebimentos por cartões informados pelas administradoras à Secretaria da Fazenda;

- d) a autuada, sendo usuária de ECF, confessa em sua defesa à fl. 493 o cometimento de erros na indicação do meio de pagamento em Cupom Fiscal;
- e) o RICMS prevê que o contribuinte que receber como meio de pagamento de venda cartão de crédito ou débito deverá indicar no anverso do comprovante do cartão o correspondente documento fiscal da operação.

Em face disso, intimou a empresa no sentido de apresentar, em 8 dias, demonstrativo que indicasse todos os comprovantes de cartões de crédito e de débito recebidos no período da autuação e os correspondentes documentos fiscais, totalizando-os por períodos mensais, anexando, em ordem e “casados”, os respectivos documentos para efeito de conferência, no sentido de provar o equívoco que alega na impugnação do lançamento.

Também foi intimada a empresa para, no mesmo prazo, apresentar demonstrativo que indicasse os valores das vendas por cartões de crédito ou débito efetuadas através do ECF nº 3, do período de janeiro a junho de 2004, e cópias das respectivas leituras “Z” do equipamento naquele período.

Diz o fiscal diligente que o contribuinte, em vez de atender à intimação, protocolou um arrazoado a respeito da intimação, e por fim reitera o pedido de apresentação da relação das operações informadas pelas administradoras sobre as quais o auditor embasou seu lançamento.

O diligente informa que os dados das vendas por cartões de crédito e débito constantes nas reduções “Z” dos ECFs do contribuinte estão relacionados nos demonstrativos às fls. 11 a 24 e 26 a 29 e nas planilhas às fls. 10 e 25, e a empresa, nas suas alegações defensivas, não contesta os números das vendas por cartões que ela própria registrou nos ECF e apurados na ação fiscal nas reduções “Z”, nem os dados das suas vendas que foram pagas por cartões, conforme as informações passadas à SEFAZ pelas administradoras, apenas alegando que o autuante não demonstrou nos autos, operação por operação, de modo que não há por que se falar em cerceamento de defesa em face de desconhecimento de tais dados pelos julgadores.

Prossegue o fiscal diligente informando que, no tocante à primeira solicitação desta Junta, os dados das vendas por cartões não foram contestados pelo autuado, e, portanto, não procede, para o caso, informação diferente supostamente recebida pelo contribuinte em telefonema à SEFAZ.

Com relação à segunda solicitação desta Junta, o diligente informa que o anexo I da defesa é cópia do Registro de Saídas do período fiscalizado; os anexos II e III apenas informam as vendas com emissão de Cupom Fiscal, extraídas do Registro de Saídas do período; o anexo IV apenas informa as vendas com Nota Fiscal extraídas do Registro de Saídas; o anexo V demonstra o confronto elaborado pelo contribuinte entre os valores das vendas por cartões de crédito informadas pelas administradoras (o que atesta o acordo do autuado com os dados dos relatórios TEF) e as vendas totais da empresa no período fiscalizado, o que não é este caso, uma vez que o que se confronta no lançamento são apenas as vendas por cartões de crédito e débito, valores informados pelas administradoras em cotejo com os valores das vendas por cartões registradas nos ECFs.

Quanto à manifestação do contribuinte acerca da intimação que lhe foi encaminhada, o fiscal diligente diz que informou ao autuado os números de seus telefones, fazendo ver que, quando os elementos estivessem prontos, deveria contatá-lo para recebê-los, chegando a manter dois contatos telefônicos com a responsável pelo setor fiscal, mas, apesar destes detalhes, a empresa adotou um “procedimento incomum”, por protocolar um arrazoado sobre a intimação “em repartição da SEFAZ que não a identificada nos Termos de Intimação Fiscal”.

Na opinião do fiscal diligente, o contribuinte teria sido, no mínimo, deselegante, ao duvidar da legitimidade do auditor diligente. Diz que, tanto na peça de defesa quanto no manifesto sobre a intimação fiscal, “o autuado, em relação ao Direito, esforça-se por demonstrar conhecer algo de

epistemologia jurídica tentando encontrar uma posição cognoscitiva a partir de uma ‘inovadora’ axiologia que mais é ‘acheiologia’ para justificar uma pretensiosa dogmática, mas, com seu intento, apenas fabrica para o caso, uma confusão semântica de termos da matéria que, no popular, poderíamos considerar uma mera embromação para fugir à objetividade da questão principal”.

Após uma série de considerações acerca da natureza da presunção em que se baseia o lançamento, o fiscal diligente observa que intimou o contribuinte para que apresentasse demonstrativo objetivo e fornecesse os elementos de provas dos quais é possuidor, abrindo-lhe mais uma oportunidade para que provasse suas alegações contra a existência dos fatos geradores do imposto lançado, mas o contribuinte não atendeu às intimações.

Rebate o questionamento do autuado quanto ao prazo de 8 dias que lhe foi concedido para apresentação dos elementos que lhe foram solicitados, dizendo que, como foram expedidas duas intimações, o contribuinte teve tempo suficiente para atender à solicitação.

O diligente observa que a SEFAZ possui apenas os montantes diários e mensais das vendas pagas com cartões de débito ou crédito, conforme informações das administradoras de cartões, porém não tem como individualizar as operações das vendas pagas com cartões e que não tiveram os correspondentes documentos, mas isto de maneira alguma prejudica o lançamento, uma vez que o próprio autuado atesta como verdadeiros os valores informados pelas administradoras, e, além disso, ao contrário do que argumenta o autuado, somente ele próprio é quem possui os documentos operação por operação e somente ele pode demonstrar individualizadamente suas vendas pagas com cartões, bem como demonstrar e apresentar os correspondentes documentos fiscais para, assim, deduzir-se do lançamento as vendas pagas por cartões de crédito e de débito mas, equivocadamente, lançadas como sendo efetuadas a dinheiro, caso, efetivamente, isso tenha ocorrido.

Quanto ao ECF que o autuado afirma não ter sido considerado pelo autuante por ocasião da ação fiscal, o diligente observa que, embora tenha solicitado os dados pertinentes em duas intimações, o contribuinte não apresentou os elementos solicitados.

Conclui dizendo que, da análise efetuada nos autos e no arrazoadado protocolado pelo contribuinte, não encontrou elementos apropriados e suficientes para elidir, no todo ou em parte, o presente lançamento.

O contribuinte deu entrada em petição requerendo que lhe fosse fornecida cópia da fl. 545 do processo.

A repartição lavrou Termo de Vista, no qual consta que foram fornecidas cópias das fls. 545 e 546 dos autos.

O autuado manifestou-se a respeito das intimações da ASTEC, através dos instrumentos às fls. 552/554 (quanto à primeira intimação) e à fl. 573 (quanto à segunda intimação). Na primeira manifestação (fls. 552/554), reclama que a intimação confunde presunção de legitimidade com presunção de veracidade. Cita a professora Maria Sylvia Zanella di Pietro. Comenta a questão da inversão do ônus da prova no caso de presunção relativa. Reitera pontos de vista assinalados na defesa. Reitera o pedido de apresentação da relação das operações informadas pelas administradoras de cartão de crédito ou de débito sobre as quais o fisco embasou o demonstrativo de débito anexo ao Auto de Infração em apreço. Na segunda manifestação (fl. 573), alega que já se manifestou acerca dos assuntos abordados na referida intimação, que foi repetida. Diz esperar que seja apresentada a relação das operações informadas pelas administradoras de cartão de crédito ou de débito sobre as quais o auditor fiscal embasou o demonstrativo de débito anexo ao Auto de Infração em discussão, em face dos motivos expostos na manifestação anterior. Informa que as reduções “Z” referentes ao ECF nº 3 foram extraviadas.

A repartição intimou o sujeito passivo, fornecendo cópias da diligência fiscal e do parecer da ASTEC, e reabriu o prazo de defesa (fl. 576).

O lançamento foi julgado procedente em primeira instância, mediante o Acórdão JJF 0112-02/06.

Foi apresentado Recurso Voluntário.

A 2ª Câmara deu provimento ao Recurso Voluntário do autuado, acatando preliminar, e devolveu os autos à primeira instância para novo julgamento, após saneamento e reabertura do prazo de defesa.

Foi determinada a remessa do processo em diligência à repartição de origem a fim de que o fiscal autuante anexasse aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas feitas através de cartões de débito e crédito, relativamente a cada administradora, separadamente, operação por operação.

Cumprida a diligência, o órgão preparador entregou cópia dos relatórios ao sujeito passivo e reabriu o prazo de defesa (30 dias).

O autuado protocolou petição requerendo prorrogação do prazo para manifestar-se sobre as novas peças, alegando não ter conseguido reaver as reduções “Z” de janeiro a junho de 2004 do ECF nº 3, que se encontrariam na posse do auditor fiscal Paulo Gomes.

Em nova petição, o autuado protesta que estaria sendo cerceada a sua defesa, pois tem feito de tudo para reaver os referidos documentos, porém as reduções “Z” e as fitas-detelhe foram arrecadadas por preposto fiscal e não foram devolvidas a tempo para que pudesse ser feita a contestação, tendo constantemente procurado o preposto fiscal responsável pela arrecadação dos documentos. Requer que se determine àquele preposto que devolva todos os documentos e livros fiscais relativos ao período da autuação, e que depois seja reaberto o prazo de defesa, ou que se declare nula a presente autuação. Quanto ao mérito, reitera os pedidos feitos na impugnação inicial, além dos pedidos formulados preliminarmente.

O fiscal autuante prestou informação observando que, de acordo com as peças constantes nos autos, o auditor Paulo Gomes declarou tão-somente ter arrecadado declaração de que as reduções “Z” haviam sido extraviadas. A seu ver, nenhum documento apresentado pelo contribuinte prova a alegação de que os documentos estejam de posse daquele funcionário, porém os princípios da prudência e do devido processo legal autorizam a diligência solicitada pelo contribuinte. Quanto ao mérito, afirma que mantém os termos da autuação e opina pela procedência do lançamento.

Foi determinada nova diligência, a fim de que o auditor fiscal Paulo Gomes se manifestasse sobre a questão suscitada pelo autuado.

O auditor Paulo Gomes prestou informação dizendo que todas as fitas-detelhes foram devolvidas no dia 6.7.07, conforme comprovantes anexos. Observa que o autuado declara que suas reduções “Z” foram extraviadas, embora ele dispusesse de controle no sistema contábil, tanto assim que foi fornecida cópia através de um CD, no formato BDF, de toda a movimentação, de modo que a falta das fitas-detelhes não seria empecilho para exercer o direito ao contraditório, mesmo porque nelas não constam todas as reduções “Z”. Aduz que tanto o termo de devolução como a declaração de extravio de documentos fiscais foram anexados aos processos 087946/2007-5 e 087332/2007-6, que versam sobre a mesma matéria, ou seja, cerceamento de defesa, ambos expedidos com a mesma finalidade de instruir o processo em tela, e portanto deveriam estar anexados aos autos, tornando, assim, despicenda a diligência, que só fez retardar o andamento do processo. Faz menção a outro Auto de Infração lavrado contra essa empresa. Aduz que desde 31.7.07 já fora anexado aos processos 087946/2007-5 e 087332/2007-6 o termo de devolução de livros e documentos.



Foi expedida intimação dando ciência ao contribuinte acerca da diligência e dos novos elementos acostados aos autos.

O autuado manifestou-se lamentando o transtorno causado. Diz que sua última esperança era a posse das reduções “Z” pelo preposto fiscal Paulo Gomes. Acrescenta que empreendeu todos os esforços para localizar as reduções “Z” referentes ao processo, mas não logrou êxito. Observa que nos anexos IV e V da “peça inicial” haviam sido acusadas receitas líquidas nos montantes ali indicados. Aduz que, como não mais possui as reduções “Z” referentes ao ECF 003, e não sendo estas conhecidas pelo fiscal autuante, podem ser desconsiderados os respectivos valores, refazendo-se o anexo V, chegando assim a novos valores. Conclui dizendo que, de acordo com o teor da Instrução Normativa nº 56, publicada no Diário Oficial de 21.9.07, deve ser aplicada a proporcionalidade das vendas realizadas, considerando-se as diversas situações tributárias, haja vista as informações lançadas no processo 019290.0001107-9. Aponta os valores que considera devidos. Pede que o lançamento seja julgado parcialmente procedente.

O fiscal autuante, ao ter vista dos autos, pronunciou-se dizendo reforçar que não são necessárias as diligências solicitadas, conforme já repetidamente enfatizado. Afirma que mantém todas as planilhas apresentadas junto com o Auto e com as informações prestadas. Opina pela procedência do Auto de Infração.

#### **VOTO**

Este Auto de Infração diz respeito à falta de pagamento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito – diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e os constantes nas reduções “Z” do equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) do contribuinte.

A defesa alega, como preliminar, que no enquadramento legal do fato há um erro crucial, que, a seu ver, invalida o lançamento, pois a presunção de que cuida o art. 2º, § 3º, VI, do RICMS tem como arcabouço a informação de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, mas o que o fiscal autuante fez foi distorcer a infração presumida para considerar como infração a informação de valores de vendas em cartão inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Argumenta que a norma estabelece que somente haverá presunção legal de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto se os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, de modo que é preciso comparar os valores de vendas do estabelecimento com os valores informados pelas administradoras relativos a pagamentos efetuados na modalidade de meio de pagamento “cartão de crédito” ou “cartão de débito”. Observa que a premissa para a presunção legal somente será válida se, estabelecida a equação dos valores, as vendas em cartões forem superiores às vendas do estabelecimento. Sustenta que não existe embasamento legal no caso em exame, por ser inadmissível a distorção da norma, como foi feito pelo fiscal autuante, e por isso é nula a ação fiscal, por erro na tipificação da infração e por falta de embasamento jurídico, com afronta ao princípio da legalidade.

O art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte prove ser improcedente tal presunção, sempre que a escrituração do estabelecimento indicar, dentre outras coisas, a existência de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

É ilógica a interpretação pretendida pela defesa, ao sugerir que os “valores de vendas” a que se refere o dispositivo legal em apreço seriam os das vendas totais do estabelecimento (operações efetuadas por meio de cartões de débito e de crédito, mais outras operações efetuadas com outras forma de pagamento), pois, evidentemente, as instituições financeiras e as administradoras de cartões só podem conhecer os números das operações que são realizadas com seu intermédio, não tendo como conhecer os valores das vendas efetuadas a dinheiro, com cheques pré-datados, etc. Vá lá que a redação do dispositivo tenha sido feita com imperfeição, mas é evidente que os referidos “valores de vendas” a serem considerados para caracterização da presunção legal em análise são unicamente aqueles que são conhecidos pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões.

Por essas considerações, não vejo como aplicar-se a regra do art. 112 do CTN.

Quanto ao mérito, a defesa levantou duas questões:

- a) alega que, através de uma ligação telefônica para a Secretaria da Fazenda, obteve a informação de que o sistema TEF adota os valores declarados nas DMEs e nas DMAs para confronto com os valores informados mensalmente pelas administradoras. Aduz que isto pode ser confirmado consultando-se o sistema TEF da Secretaria da Fazenda. Por não ter relatório desse fato, pede, como meio de prova de sua alegação, que seja feita juntada do relatório extraído do sistema TEF com relação à divergência dos TEFs nos meses de janeiro de 2004 a março de 2005, sob pena de ser considerada aceite a sua alegação, nos termos do art. 144 do RPAF;
- b) alega a existência de erro do levantamento fiscal. Falando da possibilidade de comprovação da improcedência da presunção legal, diz que tal comprovação está indicada nos Anexos I a IV, e com base nas reduções “Z”, Notas Fiscais e Notas Fiscais de Venda a Consumidor, para que sejam confrontados com os valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. No Anexo I, apresenta cópias do Registro de Saídas de janeiro de 2004 a março de 2005, contendo os valores de vendas declaradas mensalmente. Nos Anexos II e III, apresenta os valores de vendas com emissão de Cupom Fiscal. Alega que o fiscal autuante deixou de considerar as vendas com uso do equipamento Emissor de Cupom Fiscal de número de ordem de operação 3, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2004. Diz que os respectivos valores que foram escriturados, conforme Anexo I, foram consignados no Anexo II da peça de defesa. No Anexo IV, apresenta os valores de vendas com emissão de Nota Fiscal e Nota Fiscal de Venda a Consumidor. No Anexo V, apresenta o confronto entre as vendas declaradas pela empresa e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito. Diz que o resultado aponta tão-somente divergências para os meses de janeiro e abril de 2004, nos respectivos valores históricos: R\$ 3.084,18 e R\$ 618,31.

Em face dessas alegações, esta Junta determinou a realização de diligência a fim de que fiscal estranho ao feito examinasse as questões postas, nestes termos:

- a) com relação ao que foi suscitado na primeira questão, foi solicitado que o fiscal diligente informasse se é verdade ser possível a obtenção do aludido relatório. Em caso positivo, deveria ser anexada cópia do relatório aos autos;
- b) quanto à segunda questão, foi solicitado que fossem examinados os pontos levantados pelo contribuinte, recomendando-se especial atenção à alegação de que o fiscal autuante teria deixado de considerar as vendas com uso do equipamento ECF nº 3, relativamente aos meses de janeiro a junho de 2004, tendo em vista que o fiscal, ao prestar a informação, disse: “Relativamente à afirmação de que não consideramos a venda do emissor de cupom fiscal nº 3 nos meses de janeiro a junho de 2004 informo que essas reduções não nos foram apresentadas...”

O fiscal designado para cumprir a diligência informou que, no tocante à primeira solicitação, os dados das vendas por cartões não foram contestados pelo autuado, e, portanto, não procede, para o caso, informação diferente supostamente recebida pelo contribuinte em telefonema à SEFAZ.

Com relação à segunda solicitação, o diligente informa que o anexo I da defesa é cópia do Registro de Saídas do período fiscalizado; os anexos II e III apenas informam as vendas com emissão de Cupom Fiscal, extraídas do Registro de Saídas do período; o anexo IV apenas informa as vendas com Nota Fiscal extraídas do Registro de Saídas; o anexo V demonstra o confronto elaborado pelo contribuinte entre os valores das vendas por cartões de crédito informadas pelas administradoras (o que atestaria o acordo do autuado com os dados dos relatórios TEF) e as vendas totais da empresa no período fiscalizado, o que considera não ser este o caso, uma vez que o que se confronta no lançamento são apenas as vendas por cartões de crédito e débito, valores informados pelas administradoras em cotejo com os valores das vendas por cartões registradas nos ECFs.

Embora o fiscal diligente não tenha respondido, precisamente, o que foi solicitado por esta Junta, considero superada a questão, haja vista que, no instrumento à fl. 573, o contribuinte informa que as reduções “Z” referentes ao ECF nº 3 foram extraviadas. Depois, de acordo com as peças às fls. 1340/1352, o autuado levantou a possibilidade de que as reduções “Z” de janeiro a junho de 2004 do ECF nº 3 se encontrariam na posse do auditor fiscal Paulo Gomes, o que ocasionou a remessa dos autos em diligência (fls. 1360-1361), porém, em face dos elementos apresentados pelo referido auditor (fls. 1365/1367), o autuado reconheceu o extravio dos documentos, lamentando o transtorno causado (fls. 1371/1373).

Retornando à diligência anterior (fls. 545-546) e ao parecer da Assessoria Técnica (ASTEC) deste Conselho, (fls. 562/569), farei algumas considerações, pois, como julgador, tenho o dever de cuidar no sentido de que o procedimento seja conduzido segundo o devido processo legal.

Diligências e perícias devem ser cumpridas nos termos do que foi solicitado. Não cabe ao funcionário incumbido de cumprir a diligência ou perícia tomar iniciativas ou emitir juízos de valor fora dos pontos assinalados pelo órgão incumbido da instrução processual. Os exames, pesquisas e informações devem ser pautados pelo critério da objetividade. A palavra-chave é esta: objetividade. A diligência determinada por esta Junta às fls. 545-546 foi para que a Assessoria Técnica deste Conselho (ASTEC) verificasse os pontos assinalados e informasse o que estava sendo pedido. Considero impróprios, em parte, os juízos de valor emitidos pelo fiscal diligente nas intimações endereçadas ao sujeito passivo, e inteiramente desarrazoadas as expressões lançadas no Parecer ASTEC nº 256/2005, mais precisamente à fl. 566, ao tachar a manifestação do contribuinte de “acheiologia” e “embromação”, expressões sem dúvida desrespeitosas ao contribuinte que, afinal de contas, é quem mantém o Estado. Nas centenas de pareceres da ASTEC que já vi e apreciei, nunca vi nada igual.

Passo ao exame do mérito do procedimento.

O lançamento em discussão é relativo a ICMS que não foi pago por omissão de saídas de mercadorias apurada em face de diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito ou de débito e os constantes nas reduções “Z” do equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) do contribuinte.

Já me manifestei, no início do meu voto, sobre o questionamento da defesa, a título de preliminar, ao sugerir que os “valores de vendas” a que se refere o art. 2º, § 3º, VI, do RICMS seriam os das vendas totais do estabelecimento (operações efetuadas por meio de cartões de débito e de crédito, mais outras operações efetuadas com outras forma de pagamento). Repito que considero ilógica a interpretação pretendida pela defesa, pois é evidente que as instituições financeiras e as administradoras de cartões só podem conhecer os números das operações que são realizadas com

seu intermédio, não tendo como conhecer os valores das vendas efetuadas a dinheiro, com cheques pré-datados, etc. Não há dúvida que a redação do dispositivo tenha sido feita com imperfeição, mas é compreensível que os referidos “valores de vendas” a serem considerados para caracterização da presunção legal em análise são unicamente aqueles que são conhecidos pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões. Por essas considerações, não vejo como aplicar-se a regra do art. 112 do CTN.

O autuado alega que seus funcionários teriam cometido erros na indicação do meio de pagamento das operações, de modo que algumas das operações de vendas de mercadorias pagas pelos clientes com uso de cartão de crédito foram registradas como sendo pagas em “dinheiro”. Isto é possível, mas precisa ser provado. Não bastam meras alegações.

Atendendo à reclamação da defesa de que o fisco precisava apresentar a relação das operações informadas pelas administradoras de cartão de crédito ou de débito sobre as quais o auditor fiscal embasou o lançamento, os autos foram baixados em diligência (fl. 643), a fim de que o fiscal autuante anexasse aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas feitas através de cartões de débito e crédito, relativamente a cada administradora, separadamente, operação por operação. A diligência foi cumprida, e o órgão preparador entregou cópia dos relatórios ao sujeito passivo e reabriu o prazo de defesa (30 dias).

Note-se que, além de cópias dos Relatórios de Informações TEF Diários às fls. 31/482, entregues ao autuado de acordo com o recibo à fl. 30, também foram entregues cópias dos Relatórios Diários de Operações TEF às fls. 648/1336, conforme instrumentos às fls. 1337-1338. Diante dos relatórios de informações TEFs diários, o autuado teve condições de efetuar a conferência da natureza das operações no que concerne ao modo de pagamento de cada uma, podendo fazer o cotejo entre o que consta nos aludidos relatórios TEF e o que foi registrado no equipamento ECF, de modo a detectar valores porventura incluídos indevidamente no levantamento fiscal. Se não o fez, é porque, certamente, não há erros nas informações prestadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões.

Aplica-se, por conseguinte, a presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02. A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Como se trata de contribuinte do regime do SimBahia, foi abatido o crédito presumido de 8%, previsto no art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02.

Em sua última manifestação (fls. 1371/1373), após lamentar o extravio de reduções “Z” que suponha que se encontrassem em poder do fisco, o contribuinte se reporta aos anexos IV e V da defesa inicial, nos quais haviam sido acusadas receitas líquidas nos montantes ali indicados. Aduz que, como não mais possui as reduções “Z” referentes ao ECF 003, e não sendo estas conhecidas pelo fiscal autuante, podem ser desconsiderados os respectivos valores, refazendo-se o anexo V, chegando assim a novos valores. Conclui dizendo que, de acordo com o teor da Instrução Normativa nº 56, publicada no Diário Oficial de 21.9.07, deve ser aplicada a proporcionalidade das vendas realizadas, considerando-se as diversas situações tributárias, haja vista as informações lançadas no processo nº 019290.0001107-9. Aponta os valores que considera devidos.

Os demonstrativos às fls. 1371 e 1372, por si sós, nada provam. Quanto à proporcionalidade de que cuida a Instrução Normativa nº 56/07, a orientação nela contida diz respeito às situações em que o contribuinte efetua operações isentas ou não sujeitas à tributação pelo ICMS, inclusive por se encontrar encerrada a fase de tributação, como ocorre em relação às mercadorias enquadradas no

regime de substituição tributária. Porém, para isso, é preciso que o autuado prove o que alega. Não basta alegar que as informações acerca das diversas situações tributárias se encontrariam em outro processo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **276468.0023/05-6**, lavrado contra **N. J. SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.668,28**, 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, 10 de junho de 2008

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR