

A.I. N° - 017784.0017/06-0  
AUTUADO - J. ANGÉLICA & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - OTACÍLIO BAHIENSE DE BRITO JÚNIOR  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET - 11.11.2008

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0290-02/08**

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS POR FINANCIERAS OU ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Demonstrada nos autos a existência da diferença entre as vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas financeiras e administradoras de cartões. Também demonstrado que o estabelecimento efetua operações imunes ao tributo. O lançamento em questão tem por fundamento a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o qual ressalva a possibilidade de ser feita prova da improcedência da presunção. Se a presunção é de que, até prova em contrário, a aludida diferença diz respeito a saídas (vendas) de mercadorias tributáveis sem pagamento de ICMS, mas ficando provado que o estabelecimento, além de operações tributáveis, também realiza operações imunes, esvai-se a presunção no tocante a estas. Refeitos os cálculos, mantendo-se o lançamento na exata proporção das operações tributáveis. Na determinação dos valores remanescentes, além de ser observada a proporcionalidade das operações tributáveis, está contemplado o crédito presumido de 8%, em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, por se tratar de contribuinte do SimBahia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/9/06, 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. Imposto lançado: R\$ 23.301,07. Multa: 70%.

O contribuinte apresentou defesa alegando que, quando foi implantado o seu sistema de emissão de Cupom Fiscal pelo equipamento denominado impressora fiscal, não foi cadastrada a rotina de forma de pagamento através de cartão de crédito, conforme demonstra mediante amostragem da redução “Z”. A seu ver, está comprometido o trabalho fiscal porque o autuante apurou as saídas de

mercadorias tendo como sustentação somente os dados apresentados pelas reduções “Z”, porém as informações estão equivocadas em razão da forma de pagamento, por não levarem em conta as Notas Fiscais de Venda a Consumidor, os Cupons Fiscais de operações isentas, bem como os Cupons Fiscais de operações tributáveis que em grande parte foram efetuadas também com pagamentos através de cartão de crédito. Diz ser uma pequena empresa que tem como atividade principal a venda de artigos para livraria e papelaria, materiais de escritório e de informática, dentre outros, sendo que quase a totalidade de suas vendas é feita por meio de cartão de crédito, cheques, etc. Faz a seguir uma relação dos totais das vendas submetidas à tributação, incluídas as operações imunes (vendas de livros didáticos). Requer a anulação do Auto de Infração. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que as operações realizadas através de cartões de créditos e débitos não foram efetivamente lançadas na escrita fiscal, embora o defendantente tente justificar-se, afirmando que a rotina não foi cadastrada. Aduz que empresa está inscrita como comerciante varejista de livros e, portanto, é obrigada a utilizar ECF nas vendas de mercadorias. Diz que o que efetivamente se constata é que não houve lançamento algum a título de venda realizada através de cartão de crédito, contrariamente ao que consta nas informações das operadoras de cartão de crédito e débito. Nota que não foi questionada a correção dos demonstrativos que embasaram a autuação, mas o autuado alega que houve vendas através de Notas Fiscais que não foram consideradas, e por isso, se assim entender este Conselho, sugere que sejam excluídos os valores constantes nas Notas Fiscais e sobre eles seja aplicada multa, na forma prevista na alínea “h” do art. 915 [sic] do RICMS. Propõe que se julgue procedente a autuação, ou procedente em parte, excluindo-se a exigência de ICMS sobre os valores constantes nas Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte e convertendo-se tal exigência em multa na forma indicada.

Na fase de instrução, observando-se que o fiscal autuante não havia observado a regra do art. 46 do RPAF, esta Junta determinou que fossem anexados aos autos os relatórios de informações TEF diários, com especificação das vendas diárias, operação por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente, e que fosse entregue ao contribuinte cópias dos aludidos TEFs. Na mesma diligência, tendo em vista a alegação do autuado de que é comerciante varejista de livros, solicitou-se que fossem informados, separadamente, com base no demonstrativo da conta Mercadorias, no período objeto da autuação, os valores das operações de saídas de mercadorias não tributáveis e os valores das operações de saídas de mercadorias tributáveis normalmente, de modo a se conhecer a proporção das operações não tributáveis em relação ao total geral das operações no período considerado. Recomendou-se que fosse reaberto o prazo de defesa.

A repartição fiscal, equivocadamente, intimou o contribuinte para no prazo de 30 dias “tomar ciência, querendo e se manifestar sobre o parecer da 2ª Junta” [sic – fl. 32].

Em seguida, porém, deu cumprimento à diligência solicitada. De acordo com o despacho à fl. 34, foi entregue ao contribuinte um disquete contendo a listagem diária das vendas por cartão relativas ao período fiscalizado, reabrindo-se o prazo de defesa. O autuado foi intimado a apresentar um relatório de entradas por código de operação fiscal (CFOP).

Com base nos elementos fornecidos pelo contribuinte, o fiscal designado para cumprir a diligência elaborou demonstrativo da proporção de operações tributáveis à fl. 79.

O supervisor da Infaz Itabuna determinou que o fiscal refizesse os cálculos da proporção de operações tributáveis, observando que tinham sido feitos de forma equivocada, por se basear nas entradas, e não nas saídas de mercadorias (fl. 106).

Foi novamente intimado o contribuinte para apresentar o relatório de saídas com discriminação das operações de acordo com os códigos fiscais de operações relativamente ao período objeto da autuação. Com base nos elementos fornecidos pelo contribuinte, o fiscal designado pela repartição refez os cálculos na forma solicitada (fls. 115/117).

## VOTO

Este Auto de Infração 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.

Foi entregue ao contribuinte o arquivo magnético, em “disquete”, com as informações das vendas diárias do autuado, feitas através de cartões de crédito e débito, compreendendo o período objeto da ação fiscal. Diante dos relatórios apresentados, tendo em vista que eles especificam as informações operação por operação, o autuado teve oportunidade de efetuar a conferência da natureza das operações no que concerne ao modo de pagamento de cada uma, fazendo o cotejo entre o que consta nos aludidos relatórios TEF e o que foi registrado no equipamento emissor de Cupons Fiscais (ECF), de modo a detectar valores porventura incluídos indevidamente no levantamento fiscal. Como não apontou erros, concluo que o levantamento fiscal está correto.

A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos das informações prestadas 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).

O autuado alegou que o seu estabelecimento vende livros. Indica os totais das vendas efetuadas, inclusive operações imunes.

Fazendo-se uma interpretação criteriosa da legislação que cuida da presunção em que se baseia a presente autuação, cumpre estabelecer a proporcionalidade das operações tributáveis envolvidas na autuação.

Esta Junta é precursora deste entendimento, haja vista a decisão proferida no dia 26/10/04, em que, através do Acórdão JJF 0420-02/04, ao apreciar o 3º item do Auto de Infração nº 269181.0904/03-1, foi decidido por unanimidade que, na apuração do imposto com base na presunção de omissão de saídas prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, se levasse em conta a proporção entre as operações tributáveis e o total das receitas do estabelecimento em havendo fatos não tributáveis.

Também no presente caso o imposto foi lançado com base no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. Esse dispositivo prevê que, na hipótese de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, esse fato autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Presunção, do ponto de vista jurídico, é um meio de prova indireta Consiste numa conclusão ou dedução que se extrai de um fato conhecido para chegar-se a aceitar como verdadeira e provada a existência de outro fato. A presunção pode ser absoluta ou relativa. A presunção absoluta não admite questionamento. Porém a presunção relativa, que é caracterizada por indícios, pode ser elidida por provas ou evidências.

No caso em exame, trata-se de uma presunção relativa – a própria lei, após estabelecer a presunção, põe uma vírgula e diz que o contribuinte pode demonstrar a improcedência da presunção.

Note-se que a lei não diz que compete ao contribuinte provar a inexistência de diferença entre as vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões de crédito (para o contribuinte fazer esse tipo de prova não há necessidade de que a lei o diga, pois tal prova é inherente ao princípio do contraditório e da ampla defesa). A faculdade atribuída ao contribuinte pela lei é para que ele possa fazer a “prova da improcedência da presunção”.

Se a lei admite que o contribuinte faça a “prova da improcedência da presunção”, cumpre ao intérprete identificar qual o fato-indício (provado) e qual o fato presumido. Quanto ao fato-indício, ou seja, a existência ou não de diferença entre as vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões de crédito, a diferença não foi justificada pela defesa. Passo então ao exame do outro aspecto, o fato presumido, qual seja, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

A presunção, portanto, é esta, até prova em contrário: realização de saídas (vendas) de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto.

Como se trata de uma presunção relativa, ela esvai-se total ou parcialmente sempre que é feita prova de que os valores omitidos dizem respeito a fatos não tributáveis. Tomando-se como exemplo uma livraria que apenas venda livros, revistas e jornais, tal presunção não se aplica, pois é elidida pela realidade óbvia, dada a natureza dos negócios do estabelecimento.

Ora, se assim se entende quando se trata de estabelecimento cujas operações, em sua totalidade, não são tributáveis, obviamente que se deve adotar o mesmo critério, proporcionalmente, quando parte dos negócios da empresa disser respeito a fatos não tributáveis. Não fosse assim, estar-se-ia diante de flagrante ofensa ao princípio da igualdade.

Em suma, se a presunção legal é de que, no caso de divergência entre as vendas declaradas pelo contribuinte e os valores informados pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões de crédito, a diferença constatada seja considerada como relativa a operações tributáveis sem pagamento do imposto, mas ressalvando a própria lei a possibilidade da prova da improcedência da presunção, entendo que a prova a ser feita é de que não houve operações sem pagamento do imposto, ou que tal fato ocorreu apenas em parte. Se a prova é feita, elide-se a presunção, total ou parcialmente.

Resta então determinar os valores do ICMS, levando-se em conta o percentual das operações tributáveis. Meu ponto de vista, alicerçado na substância do princípio da igualdade, é absolutamente consentâneo com a lei. A presunção legal é de que as operações sejam tributáveis, até prova em contrário. Operações com livros não são tributáveis pelo ICMS.

Na fase de instrução, em face da alegação da defesa de que o seu estabelecimento vende livros, foi solicitado que a fiscalização verificasse a proporção das operações não tributáveis em relação ao total geral das operações no período considerado.

O auditor incumbido da revisão, Lucas Xavier Pessoa, elaborou o demonstrativo à fl. 116. Com base nos percentuais das operações tributáveis ali indicados, os valores remanescentes a serem lançados são os seguintes:

MÊS	ICMS		
	VALORES LANÇADOS NO AUTO DE INFRAÇÃO	PERCENTUAL DAS OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS	VALORES REMANESCENTES A SEREM LANÇADOS
JAN/06	5.441,42	61,75	3.360,08
FEV/06	10.478,57	70,24	7.360,15
MAR/06	3.724,46	65,46	2.438,03

ABR/06	1.467,65	75,56	1.108,96
MAI/06	1.402,04	87,55	1.227,49
JUN/06	786,93	87,56	689,04
	Total		16.183,75

Nos cálculos, além de ser observada a proporcionalidade das operações tributáveis, já está contemplado o crédito presumido de 8%, uma vez que a proporcionalidade foi calculada em face dos valores lançados no Auto de Infração, e aqueles valores haviam sido obtidos feita a dedução do crédito de 8% (fl. 6). O aludido crédito presumido é concedido em consonância com a regra do art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, por se tratar de contribuinte do SimBahia.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **017784.0017/06-0**, lavrado contra **J. ANGÉLICA & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ **16.183,75**, 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, 4 de novembro de 2008

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS OLIVEIRA – JULGADOR