

**PROCESSO** - A. I. N° 206956.0018/06-0  
**RECORRENTE** - MARIA DA GLÓRIA MAIA SAMPAIO (CONSTROL D'ÁVILA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0029-04/07  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 04/08/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0212-12/09

**EMENTA:** ICMS. 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. Diligência realizada para aplicar a proporcionalidade. Alterada a Decisão de primeira instância. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF n.º 0029-04/07, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS no valor total de R\$16.709,52, em razão da 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.

O autuado apresentou a sua peça defensiva (fls. 111 a 112), argumentando que, a despeito do quanto disposto no art. 408-S, § 2º, a ação fiscal não levantou os créditos oriundos das notas fiscais de entradas do período fiscalizado, não tendo sido igualmente verificado que os totais de vendas mensais através de cupom fiscal foram superiores aos valores tidos como omissão, conforme livro de Saídas de mercadorias.

Ressaltou que elaborou uma planilha de levantamento na qual foram devidamente apurados os créditos fiscais, conforme notas fiscais de compras anexadas mês a mês, totalizando de janeiro a junho de 2006 R\$29.252,70, restando diferença a recolher de R\$2.309,71.

Asseverou que no Livro de Saídas podem ser verificadas as vendas mensais devidamente escrituradas através de ECF e as mesmas superam os valores apurados pela auditoria fiscal, além disso, se for verificado na conta-corrente fiscal, comprova-se que os recolhimentos mensais estão em dia.

Ao final, requereu a Improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 287), esclarecendo que o autuado está enquadrada no regime SimBahia e, ao fazer a opção pelo referido regime, renunciou a todo tipo de crédito fiscal.

Finalizou solicitando a Procedência do Auto de Infração.

Através do Acórdão CJF nº 0029-04/07 (fls. 290/291), decidiu a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal pela Procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“(...)

*Discordo dos argumentos defensivos, tendo em vista que a presunção de omissão de saídas de mercadorias é calculada a partir do confronto entre os valores apurados na redução Z do equipamento ECF e os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

*Quanto aos créditos fiscais constantes das notas de compras do período autuado, entendo que não são devidos, uma vez que de acordo com o art. 396-A do RICMS/BA, 'A opção pelo tratamento tributário dispensado à microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante implicará renúncia expressa pelo contribuinte optante à utilização de quaisquer créditos fiscais'. Observo que foi concedido o crédito presumido de 8% previsto em lei, na determinação do valor do imposto a recolher (Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98).*

(...)”.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls.298/300), através do qual repisa todos os argumentos expendidos em sua peça impugnatória.

Salienta que a empresa não questionou o levantamento, apenas a forma de aplicação do crédito de ICMS, uma vez que apesar de estar no SimBahia como EPP, a fiscalização aplicou a alíquota prevista no art. 408-S, cujo teor transcreve, especialmente o quanto disposto no § 2º. Afirma que o auditor fiscal aplicou o crédito presumido de 8%, quando, em verdade, o referido § 2º é claro em consignar que se a empresa enquadrada no SimBahia comprovar a existência de um crédito superior, à mesma deve ser resguardado o direito ao crédito correspondente, o que, alega, foi demonstrado pelo autuado através de planilha acostada em sua peça defensiva, devidamente acompanhada das Notas Fiscais de compra, perfazendo um total de R\$2.309,71 de ICMS efetivamente devido.

Ao final, propugna pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para que seja julgado parcialmente procedente o presente Auto de Infração.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, em sua primeira investida nos autos (fl. 312), em face dos argumentos recursais, solicita a realização de diligência fiscal, “*a fim de comprovar, a partir dos documentos juntados pelo recorrente, a existência de crédito fiscal de ICMS em montante superior aos 8% concedidos a título de crédito presumido, de forma a aplicar, efetivamente, a disposição contida no COTEB, repetida no § 2º do art. 408-S do RICMS/BA*”, devendo os autos, posteriormente, retornar àquele órgão jurídico para emissão de Parecer conclusivo.

Após inclusão do PAF em pauta suplementar, em atendimento ao quanto solicitado pela Douta PGE/PROFIS, decidiu esta 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento converter o processo em diligência à ASTEC, deste CONSEF (fl. 314), a fim de que o referido órgão técnico analisasse “*a documentação colacionada aos autos pelo contribuinte, verificando a existência, ou não, de crédito fiscal de ICMS em montante superior aos 8% concedidos de forma presumida, à luz da determinação contida no COTEB e repetida no § 2º, do art. 408-S, do RICMS/BA*”. Foi ressaltado, ainda, que sendo constatada qualquer inconsistência no levantamento original, fosse elaborado “*novo Demonstrativo de Débito para o Auto de Infração*”, entregando-se cópia da diligência e dos eventuais demonstrativos ao recorrente e ao autuante, concedendo-lhes o prazo de lei para manifestação e encaminhando posteriormente os autos à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

Em cumprimento à solicitação (fls. 316/317), concluiu o fiscal diligente, através do Parecer ASTEC nº 171/2007, que:

*“Não foi possível fazer uma correlação entre as mercadorias compradas e as mercadorias vendidas. No processo não constam as mercadorias que saíram por meio de EFC (sic). As operações de sonegação foram parciais, isto é, não atingiram a totalidade das operações. Mas o autuado pleiteou cem por cento dos créditos. Considerando a impossibilidade de apurar as espécies de mercadorias que saíram do estabelecimento no período, e as demais circunstâncias relatadas, também não foi possível elaborar um novo Demonstrativo de Débito para o Auto de Infração”.*

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, apenas este último se pronunciou (fls. 324/325), ressaltando que:

*“1- A documentação (notas fiscais), não foi em suma feita a apuração dos créditos que a empresa tem direito e que já provou através de sua planilha no primeiro Recurso apresentado.*

*2 – Ainda neste item o Auditor relata que a apuração foi pelo REGIME NORMAL, sem observar que o regime da empresa é SIMBAHIA na condição de P.P., e atestando uma situação que não há no processo nenhum documento que as mercadorias deram saídas por meio do ECF, bem como em dizer que a empresa não demonstrou as espécies de mercadorias. Estes argumentos não perfaz a solicitação do CONSEF, pois não estamos discutindo levantamento quantitativo de estoques, tornando assim claro e vidente que o mesmo foge do Objetivo principal da diligência fiscal.*

*3 – Apenas para justificar os pontos já descritos nos Recursos a empresa tem ainda a informar, que como estava na condição de SIMBAHIA-PP, o seu ICMS mensal é pago com base na Receita Bruta, aí estando englobadas todas as mercadorias Tributadas, Com Substituição tributária, e Isentas, e que aplicação do Crédito de 8%, visa apenas dá um equilíbrio na cobrança por autuação do ICMS, uma vez que a fiscalização aplica 17% sobre os valores não lançados ou omitidos.”*

Salienta que provou e anexou as Notas Fiscais para apuração dos créditos, os quais terão que ser somados, inclusive no que pertine às mercadorias que tiveram o ICMS substituído (destacados nas referidas Notas Fiscais), pois no cálculo do seu SimBahia -PP, a alíquota foi aplicada sobre todos os produtos/mercadorias isentas, tributadas e não tributadas. Por fim, informa que ainda que o diligente tivesse razão sobre os fatos articulados no seu Parecer, teria o mesmo a obrigação de apurar todos os créditos das Notas Fiscais acostadas ao processo, satisfazendo, assim, a solicitação formulada por esta Câmara de Julgamento Fiscal. Conclui solicitando que sejam considerados os créditos devidamente apresentados e colacionados nos recursos, para a redução do valor do ICMS cobrado.

Retornando os autos à PGE/PROFIS, a ilustre procuradora Maria Olívia T. de Almeida, após tecer escorço histórico a respeito do presente PAF, renova o requerimento anteriormente formulado e deferido por esta Câmara de Julgamento Fiscal (fl. 332/333), “*a fim que se proceda ao cotejo das notas fiscais juntadas pela contribuinte em referência, uma vez que se observa que nem todas elas referem-se a mercadorias sujeitas à substituição tributária, conferindo, sim, direito ao crédito fiscal.*” Após ressaltar que o que se está questionando é apenas o valor relativo ao crédito fiscal concedido, requer “*nova apreciação da questão, enfatizando que deverão ser identificados, mês a mês, os créditos constantes das notas fiscais de entrada inclusas nos autos e, com base neles, deverá ser elaborada planilha para verificação do quanto alegado pelo recorrente.”*

Esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em razão do quanto solicitado pela PGE/PROFIS, decidiu novamente converter o processo em diligência à ASTEC deste CONSEF (fls. 336/337), para que fosse apurado:

*“1) o montante dos créditos fiscais, por período mensal, tomando por base o percentual de saídas sem documento fiscal (14%), partindo-se das notas fiscais de aquisição de mercadorias tributadas com destaque do imposto, excluídas as operações de compra submetidas ao regime da substituição ou antecipação tributária total, devendo em seguida o revisor comparar se o montante dos créditos apurados partir daquele percentual sobre as notas fiscais de aquisição tributadas, superam o valor do crédito presumido de 8% já concedido no Auto de Infração, devendo prevalecer o crédito de maior expressão monetária;*

*2) após apuração do valor devido, na forma acima indicada, que o revisor aplique a proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa 56/2007, para excluir da exigência fiscal o percentual de mercadorias não tributadas, isentas ou com imposto já recolhido pelo regime da substituição tributária.”*

Após o cumprimento da diligência, que fosse entregue cópia da mesma e dos novos demonstrativos ao recorrente e ao autuante, concedendo-lhes o prazo de lei para manifestação e encaminhando posteriormente os autos à PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

Através do Parecer ASTEC nº 230/2008 (fls. 339/341), a ilustre fiscal diligente esclarece inicialmente, quanto à primeira solicitação, que o “percentual indicado de 14%, à fl. 336, está equivocado, pois conforme Parecer ASTEC 171/2007, à fl. 316, o percentual de 14%, indicado pelo

diligente, trata-se das receitas apuradas no levantamento fiscal que representam operações de saídas de mercadorias com emissão de documento fiscal e o percentual de 86% é o que representa as receitas apuradas sem emissão de documentação fiscal.” Assinala que é “inadmissível conceder créditos fiscais de todas as aquisições de mercadorias”, reiterando que já foi concedido o crédito regulamentar de 8% (presumido), como consta do demonstrativo de fls. 11. Ressalta que os procedimentos adotados pelo autuante e pelo diligente da ASTEC “estão suportados pela legislação fiscal vigente à época da apuração do imposto”, razão pela qual mantém o Parecer anterior.

No que tange à segunda solicitação, nos termos da Instrução Normativa nº 56/2007, foi apurada a proporcionalidade nas entradas, de acordo com os valores apresentados nas planilhas de fls. 343/349, conforme Demonstrativo que indica, reduzindo o valor do imposto para o montante de R\$16.196,15.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da nova diligência, apenas este último volta a se manifestar (fls. 356/357), arguindo que o resultado da diligência, quanto à primeira solicitação, apresenta informação nula, “pois foi comprovado pela empresa que as vendas dos meses de Jan a Jun/2006, foram superiores aos valores apurados pela fiscalização conforme LIVRO DE SAÍDAS, e Parecer da ASTEC no. 171/2007, acostado as fls 316/317, em que apenas 14% foi o percentual representado pela omissão.”

Assevera que “está devidamente comprovado que o levantamento fiscal feito pelo Parecer beneficia ainda mais nossa empresa uma vez que o valor original do auto seria, baseado na folha 2/2 de R\$16.196,15 (APURADO PELA ASTEC- Parecer 230/2008) e não R\$16.709,43 (APURADO PELO AUDITOR PAULO APARECIDO ROLO).” Conclui argumentando que após imputar os efetivos créditos de ICMS extraídos das notas fiscais tem-se, com a aplicação do previsto no art. 408-S, um crédito superior ao apurado pela auditoria reduzindo-se a um saldo final a recolher de apenas R\$1.796,42.

A PGE/PROFIS, acompanhando o entendimento externado na última diligência realizada pela ASTEC, opina no sentido de que seja dado Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para julgar Procedente em Parte o Auto de Infração no valor de R\$16.196,15, convindo ressaltar que o ilustre Procurador Assistente, Dr. José Augusto Martins Júnior, também subscreve o referido Parecer.

## VOTO

Merce reforma a Decisão proferida em Primeira Instância.

Ressalto inicialmente, à luz do quanto demonstrado nas diligências realizadas pela ASTEC – Pareceres de nºs 171/2007 (fls. 316/317) e 230/2008 (fls. 339/341)-, que razão não assiste ao recorrente ao postular crédito fiscal superior aos 8% já concedidos de forma presumida.

Isso porque restou demonstrado que o percentual de 14%, indicado pelo diligente, refere-se às saídas de mercadorias com emissão de documentos fiscais, ao passo que os 86% restantes são atinentes às saídas sem a emissão de qualquer documento fiscal.

Ademais, em contraposição à tese recursal, o fato das vendas ocorridas entre janeiro e junho de 2006 totalizarem valores superiores aos apurados pela fiscalização também não invalidam a autuação, tendo em vista que o autuante, como corretamente enfatiza o diligente da ASTEC, não indicou que mercadorias foram omitidas por se tratarem de receitas omitidas, mas sim em função do desencontro com as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito e os valores apurados nas reduções Z do ECF do recorrente.

Noutro giro, saliento que foi concedido ao recorrente o quanto insculpido em lei em relação aos créditos fiscais presumidos, qual seja, o montante de 8%, não sendo possível acatar o argumento recursal de concessão da totalidade dos créditos, especialmente porque não logrou êxito o

recorrente em demonstrar a existência de correlação entre o que fora pelo mesmo comprado e o que fora vendido.

Outrossim, no que concerne à apuração da proporcionalidade, restou comprovado pela ASTEC, com espeque na Instrução Normativa nº 56/2007, que o recorrente também operava com mercadorias isentas, não tributadas ou com imposto pago por substituição, resultando, desta forma, na redução do imposto originalmente exigido para o valor de R\$16.196,15, conforme planilhas jungidas às fls. 343/349, ora acatadas em sua integralidade.

Dest'arte, em face de tudo quanto acima exposto e com fulcro nos Pareceres exarados pela ASTEC, bem como no último opinativo da PGE/PROFIS, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário interposto para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração no valor de R\$16.196,15, conforme demonstrativo abaixo configurado:

| DEMONSTRATIVO DE DÉBITO |               |               |                  |           |           |                  |
|-------------------------|---------------|---------------|------------------|-----------|-----------|------------------|
| Seq.                    | D. Ocorrência | D. Vencimento | Base de Cálculo  | Aliq. (%) | Multa (%) | Valor do ICMS    |
| 1                       | 31/01/2006    | 09/02/2006    | 10.207,53        | 17        | 70        | 1.735,28         |
| 2                       | 28/02/2006    | 09/03/2006    | 13.748,00        | 17        | 70        | 2.337,16         |
| 3                       | 31/03/2006    | 09/04/2006    | 15.873,29        | 17        | 70        | 2.698,46         |
| 4                       | 30/04/2006    | 09/05/2006    | 16.508,53        | 17        | 70        | 2.806,45         |
| 5                       | 30/05/2006    | 09/06/2006    | 20.049,29        | 17        | 70        | 3.408,38         |
| 6                       | 30/06/2006    | 09/07/2006    | 18.884,82        | 17        | 70        | 3.210,42         |
| <b>TOTAL</b>            |               |               | <b>95.271,46</b> |           |           | <b>16.196,15</b> |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206956.0018/06-0, lavrado contra MARIA DA GLÓRIA MAIA SAMPAIO (CONSTROL D'ÁVILA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$16.196,15, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA - REPR. DA PGE/PROFIS