

A. I. N° - 019290.0033/07-8  
AUTUADO - MERCADINHO CENTRAL DAS BAIANAS LTDA.  
AUTUANTE - PAULO CESAR DE CARVALHO GOMES  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 20.03.09

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0002-05/09**

**EMENTA:** ICMS. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido. Reduzido o valor do débito em face da aplicação da proporcionalidade orientada pela Instrução Normativa nº 56/2007. Preliminar de nulidade não acatada. Indeferido o pedido para revisão fiscal (diligência ou perícia fiscal). Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/12/2007, reclama o valor de R\$ 14.449,38, acrescido de multa de 70%, sob acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

À fl. 41 o autuado impugna o lançamento, inicialmente pedindo sua nulidade por apresentar irregularidade pela não observância da Instrução Normativa nº 56/2007, a qual obriga a exclusão da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS, com matriz no §4º do art. 4º da Lei 7.014/96, o valor relativo às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária e caso não entenda desta forma, registrará no termo de encerramento o motivo da não aplicação da proporcionalidade.

Quanto ao mérito, o autuado argumenta que a irregularidade apurada não pode ser admitida por essa Junta, haja vista que o autuante não só fechou os olhos para as decisões reiteradas do Conselho de Fazenda Estadual, mas, principalmente para a Instrução Normativa nº 56/2007, que vincula o autuante à aplicação da proporcionalidade no ato da lavratura do Auto de Infração, haja vista que se trata de um Mercado, com grande parte de suas operações envolvendo mercadorias isentas, não tributáveis e/ou sujeitos à antecipação ou substituição tributária, a exemplo do comércio de produtos hortifrutigranjeiros, agropecuários e extrativos animais e vegetais que estão incluídos no art. 14 do RICMS como isentos, como abóbora, abobrinha, acelga, agrião, aipim, alface, batata, batata-doce, berinjela, beterraba, cebola, cebolinha, cenoura, chuchu, coentro, couve, couve-flor, ervilha, espinafre, gengibre, hortelã, inhame, jiló, maxixe, milho verde, pepino, pimenta, pimentão, quiabo, repolho, salsa, tomate, vagem, frutas e produtos agropecuários tais como: ovos, leite, carnes; outros produtos enquadrados no regime de substituição tributária além de mercadorias presentes na cesta básica os quais são aplicadas a alíquota de 7%, como milho, arroz, feijão, sal de cozinha e fubá de milho. Também comercializa

mercadorias que tem sua base de cálculo reduzida, como o óleo de soja que tem redução de 29,41% na base de cálculo e charque que tem redução de 58,82%.

Alega que a mera divergência entre o total constante da redução “Z” e as informações prestadas pelas administradoras de cartão de crédito não é motivo para se proceder à autuação, cabendo ao auditor fazer uso de outras técnicas de auditoria, como a análise de bobina a bobina do ECF, declarando que no presente Auto de Infração falta a certeza e liquidez do lançamento.

A seguir, reproduz ementas de acórdãos do CONSEF tratando de Recurso Voluntário provido que declara insegurança de outra ação fiscal, nulidade de lançamento por inadequação de roteiro de fiscalização e improcedência de infração.

Também peticiona a defesa, de na hipótese de não ser acolhida o pleito de nulidade seja aplicada a Instrução Normativa nº 56/2007 no que se refere à consideração da proporcionalidade para que seja deduzido da Base de Cálculo autuada, o valor das saídas das mercadorias não tributadas ou tributadas antecipadamente. Com esse sentido, também cola à defesa, o acórdão CJF nº 0291-12/06 da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Para subsidiar sua pretensão, o autuado informa que realizou o levantamento da proporcionalidade das mercadorias tributadas com base nas compras para comercialização que efetuou no período de janeiro a dezembro de 2006, anexando demonstrativos e documentos fiscais.

Apresenta planilha de apuração do imposto devido, fl. 57, aplicando a proporcionalidade das saídas tributadas com base nos percentuais mensais de suas entradas de mercadorias tributadas conforme demonstrativos e documentos de fls. 57 a 547, (jan – 45,30%, fev – 55,52%, mar – 42,35%, abr – 58,62%, mai – 69,54%, jun – 44,40%, jul – 51,62%, ago – 34,53%, set – 48,80%, - out – 50,37%, - nov – 44,57%, dez – 43,96%) que resultou no ICMS devido de R\$ 7.050,04. Nessa planilha de apuração, os valores das vendas por meio de cartão de crédito informados pelas administradoras de cartões de crédito e de débito foram os mesmos valores utilizados pelo autuante, fl. 8, contrapondo-se às vendas apuradas pelo mesmo meio de pagamento através de notas fiscais, também coligidas pelo autuante, fl. 08, e os totais de vendas apuradas no ECF de acordo com planilhas elaboradas pela defesa (zero), fl. 57, que coincide com o apurado pelo autuante, fl. 08.

Por fim, pede a improcedência da autuação fiscal diante da sua nulidade em face da inobservância da IN nº 56/2007 pelo autuante, e na hipótese do não acolhimento do pleito de nulidade requer seja aplicado o princípio da proporcionalidade nos termos da citada instrução normativa para que o valor autuado seja fixado em R\$ 7.050,04.

O autuante em sua informação, fl. 552, preliminarmente, argumenta que a doutrina considera ato nulo aquele que não produz nenhum efeito jurídico válido, não podendo ser revalidado com a cessação da causa de nulidade, o que contraria o próprio defendant quando admite débito da empresa e que o lançamento é uma obrigação tributária criada pela Lei Federal nº 9.532/97, regulamentada pelo Convênio ECF 01/98, incorporado à legislação tributária do Estado da Bahia pelo Decreto nº 8413/02.

Com relação à proporcionalidade ressalta que não a aplicou em razão de muitas notas fiscais de saída apresentadas não discriminarem as mercadorias.

Quanto ao mérito, atesta a validade dos demonstrativos e documentos apresentados na defesa, os quais subsidiam a apuração da proporcionalidade confirmado o ICMS devido no valor de R\$ 7.050,04, indicado na peça defensiva.

Da Informação Fiscal, conforme fl. 554, foi dado conhecimento ao autuado que não se pronunciou a respeito.

## VOTO

De plano deixo de acatar a preliminar de nulidade suscitada pela defesa por entender descabidas as alegações engendradas, ante as evidências constantes dos autos que derrogam os argumentos aduzidos.

Especificamente em relação à alegação de inadequação do roteiro de auditoria aplicado constato que o roteiro aplicado está correto, pois quanto ao fato do autuado comercializar com mercadorias isentas, incluídas na cesta básica e com redução de base de cálculo, entendo isto não ser impeditivo para aplicação do roteiro de auditoria entabulado, haja vista que as mercadorias tributadas com plena base de cálculo são também largamente comercializadas pelo autuante. O meu entendimento é de que somente nos casos em que o estabelecimento comercialize exclusivamente com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou com absoluta preponderância dessas mercadorias é que se pode considerar inadequado o roteiro que utiliza a comparação entre as informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito e os registros acumulados na redução “Z” do ECF. Portanto, não há falar em nulidade por inadequação de roteiro e quanto à incorreção pela não aplicação inicial do critério da proporcionalidade orientado na Instrução Normativa nº 56/2007, entendo que no presente caso esta não é causa de nulidade absoluta e que tal incorreção foi plenamente sanada com a ativa participação do contribuinte ao apresentar demonstrativos de apuração dessa proporcionalidade e documentos que a comprova, a qual obteve atestado de certeza pelo preposto fiscal autuante. Esta situação está plenamente enquadrada nas disposições do parágrafo 1º do art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia. Observe-se, inclusive, que o contribuinte é a parte a quem interessava a decretação de nulidade.

Verifico no PAF que os elementos que embasaram a apuração dos valores exigidos foram devidamente entregues ao autuado, inclusive o relatório TEF diário por operadora como se verifica a declaração de recebimento expressa, fl. 8. Constato também que as infrações foram correta e claramente circunstanciadas no Auto de Infração, bem como estão corretos o enquadramento legal e a tipificação das multas.

Deixo de acatar o pedido de diligência fiscal requerido tendo em vista que não há necessidade alguma da intervenção de fiscal estranho ao feito, formulado pelo autuado, ante a inexistência, no presente caso, de ponto obscuro para ser aclarado. Ademais, já se encontram no processo todos os elementos necessários à formação de minha convicção e, além disso, tal providência é desnecessária em vista das provas produzidas, de acordo com a alínea “a” do inciso I e a alínea “b” inciso II, ambas do art. 147 do RPAF-BA/99.

Ultrapassadas as questões preliminares, no mérito o presente Auto de Infração exige ICMS em razão de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

A defesa se insurge contra a autuação concentrando suas argumentações no sentido de que seja aplicada a proporcionalidade em relação às suas saídas na apuração do débito exigido, tendo em vista as distintas situações tributárias das mercadorias que comercializa, ou seja, uma parcela significativa de suas operações é de mercadorias isentas ou submetidas ao regime de substituição ou antecipação tributária, apresentou inclusive planilha explicitando esses percentuais, fl. 58, além de demonstrativos e notas fiscais de entrada, fls. 57 a 502, colacionando também aos autos cópia de Acórdãos do CONSEF em que foram considerados esses percentuais diferenciados nas saídas para a apuração do débito.

Vejo que mesmo apresentado todo o detalhamento das informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito o autuado não utilizou a prerrogativa de comprovar a

improcedência da presunção legal que lhe fora imposta com fundamento no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96.

No que diz respeito às operações de saídas realizadas pelo autuado no período fiscalizado e que já haviam sofrido tributação pelo regime de antecipação tributária e/ou substituição tributária, são isentas, constam da cesta básica ou têm redução de base de cálculo, entendo que no presente Auto de Infração, há que se aplicar a proporcionalidade, para considerar nas omissões apuradas pela fiscalização apenas o percentual de saídas de mercadorias tributadas, posto que o autuado atua em atividade comercial com considerável parte das saídas de mercadorias com tributação nas formas supra enunciadas.

A exemplo dos Acórdãos CJF N<sup>º</sup>s 0291-12/06 e 0154-12/07, as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF vem adotando este entendimento em seus julgados, havendo tendência de formação de jurisprudência administrativa para interpretar as disposições atinentes às omissões apuradas através do uso das presunções previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, em harmonia com as regras atinentes ao regime de substituição tributária, bem como, considerando as demais operações em que nas saídas já tenha encerrado a fase de tributação. Aliás, procedimento fiscal composto na Instrução Normativa nº 56/2007.

Por isso, no caso vertente, as alegações recursais quanto à composição da base de cálculo do imposto apurado nas presunções de omissões de saídas, se encontram em conformidade com o atual entendimento do CONSEF.

O débito autuado deve ser reduzido para considerar apenas o percentual das saídas de mercadorias tributadas, conforme percentuais apresentados nas planilhas às fls. 58, 90, 131, 178, 158, 233, 273, 322, 374, 408, 445 e 449, excluindo-se, por via de consequência, do montante autuado, a proporção correspondente às operações com mercadorias isentas, não-tributadas e com imposto pago pelo regime de substituição tributária.

Em razão do exposto, adotando-se o princípio da proporcionalidade, a exigência fiscal deve ser ajustada.

Acato o demonstrativo apurado pelo autuado, fl. 57, tendo em vista que além dos valores informados pelas administradoras e os apurados em notas fiscais corresponderem aos originalmente apurados na autuação e testes que efetuamos nos demonstrativos da proporcionalidade apresentados, indo os autos ao autuante, este, tomando conhecimento das planilhas, demonstrativos e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, em sua Informação Fiscal de fl. 552, ratifica o ajuste do valor devido apontado no levantamento apresentado pelo contribuinte na defesa.

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou efetivamente comprovado o cometimento da infração imputada, entretanto considerando o ajuste supra mencionado, o que resulta no demonstrativo de débito a seguir:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data vencto	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
<b>Infração 01</b>					
31/01/2006	09/02/2006	2.813,53	17	70	478,30
28/02/2006	09/03/2006	2.877,00	17	70	489,09
31/03/2006	09/04/2006	2.889,82	17	70	491,27
30/04/2006	09/05/2006	4.058,06	17	70	689,86
31/05/2006	09/06/2006	4.383,71	17	70	745,23
30/06/2006	09/07/2006	3.150,24	17	70	535,54
31/07/2006	09/08/2006	4.282,47	17	70	728,02
31/08/2006	09/09/2006	2.653,18	17	70	451,04
30/09/2006	09/10/2006	3.896,71	17	70	662,44
31/10/2006	09/11/2006	4.232,65	17	70	719,55
30/11/2006	09/12/2006	2.937,18	17	70	499,32
31/12/2006	09/01/2007	3.296,35	17	70	560,38
<b>TOTAL</b>					<b>7.050,04</b>

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **019290.0033/07-8**, lavrado contra **MERCADINHO CENTRAL DAS BAIANAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 7.050,04**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA