

A. I. N° - 281105.0060/08-0  
AUTUADO - MERCADINHO E.S.C. LTDA.  
AUTUANTE - JALON SANTOS OLIVEIRA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
INTERNET - 03. 08. 2009

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0205-05/09**

**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. Preliminar de nulidade não acatado. Indeferido o pedido para revisão fiscal (diligência ou perícia fiscal). 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. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18/06/2008, reclama ICMS no valor de R\$8.660,10, acrescido de multa de 70%, sob acusação de omissão de saída de mercadoria 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. 32 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 nº 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 de Julgamento Fiscal, haja vista que a autuante não só fechou os olhos para as decisões reiteradas do Conselho da Fazenda Estadual, mas principalmente para a Instrução Normativa nº 56/2007, que vincula a autuante à aplicação da proporcionalidade no ato da lavratura do Auto de Infração, haja vista se tratar de uma empresa varejista com grande parte de suas operações envolvendo valores isentos, não tributados e/ou sujeitos à antecipação ou substituição tributária, a exemplo do comércio de produtos hortifrutigranjeiros, agropecuários e extractivos animais e vegetais que estão incluídos no art. 14 do RICMS como isentos, como são os casos da 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 Secretaria da Fazenda vem incluindo cada dia mais mercadorias no regime de substituição tributária e antecipação tributária sobre compras de mercadorias fora do estado. Desta forma, o resultado apurado pela fiscalização não retrata a realidade dos fatos, pelo que não é capaz de sustentar o lançamento 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 pede 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 tributáveis 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 janeiro a dezembro de 2006, anexando demonstrativos e documentos fiscais.

Apresenta planilha de apuração do imposto devido, fl. 48, aplicando a proporcionalidade das saídas tributadas com base nos percentuais mensais de suas entradas de mercadorias tributadas conforme demonstrativos e documentos de fls. 49 a 205, informando um percentual de mercadorias tributáveis em 54,01%, que resulta em um ICMS devido de R\$4.677,32. Nessa planilha de apuração, os valores das vendas por meio de cartão de crédito informadas pelas administradoras de cartões de crédito e de débito foram os mesmos valores utilizados pelo autuante, fl. 6, contrapondo-se às vendas apuradas pelo mesmo meio de pagamento através de notas fiscais, também coligidas pelo autuante, fl. 06, e os totais de vendas apuradas no ECF de acordo com planilhas elaborada pela defesa (zero), fl. 48, que coincide com o apurado pelo autuante, fl. 06.

Por fim, pede a improcedência da autuação fiscal diante da sua nulidade em face da inobservância da Instrução Normativa 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\$4.677,32.

O autuante em sua informação, fl. 209, prelininarmente, argumenta que não há falar em nulidade, pois a infração foi apurada com base no §3º do art. 2º do RICMS/BA, que define como presunção de ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem o pagamento do imposto, a diferença encontrada na aplicação do roteiro de cartão de crédito/débito (inciso VI, do §3º do art. 2º do RICMS/97), bem como na não observância da IN nº 56/2007, pois o contribuinte em nenhum momento apresentou documentos fiscais para sua análise, o fazendo apenas em procedimento de defesa.

Admite que o autuado é um mercadinho que comercializa mercadorias com tributações distintas, conforme alega na defesa, mas que os acórdãos destacados na defesa não possuem correspondência com o processo em discussão e que contribuinte se equivoca ao declarar que foi aplicado inadequado roteiro de fiscalização.

Afirma que o demonstrativo comparativo de vendas com o cálculo do ICMS devido anexado pelo contribuinte às fls. 48 do PAF é um resumo das planilhas mensais e suas respectivas notas fiscais de aquisições também anexadas ao processo às fls. 52 a 205. Expressa que com base nas notas fiscais anexadas buscou apurar as situações tributárias dos produtos acostando à Informação

Fiscal nova planilha aplicando a proporcionalidade conforme a Instrução Normativa nº 56/07 (fl. 211), cujo ICMS devido apurado é o mesmo indicado na planilha elaborada pelo contribuinte (fl. 48), ou seja, R\$4.677,32.

Argumenta que a improcedência também requerida carece de embasamento legal, posto que só agora, por ocasião da Defesa, o contribuinte possibilitou a condição de analisar os documentos de 2006, necessários ao cumprimento da Instrução Normativa nº 56/07.

Por fim, reconhece a pertinência da redução do crédito tributário para R\$4.677,32, opinando pela procedência parcial do auto.

À fl. 216 e 217, constam extratos que indicam parcelamento de principal no valor de R\$4.330,07.

## VOTO

De plano deixo de acatar a preliminar de nulidades 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 constato tê-lo sido corretamente aplicado, 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.

Nesse aspecto, 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, os quais, conforme afirma a autuante deram condição de análise necessária ao cumprimento da IN nº 56/2007. Portanto, a não aplicação inicial da IN 56/2007, em de sua posterior consideração, em nada prejudicou o contribuinte. 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 conforme declaração de recebimento expressa, fl. 24. Constatou também que as infrações estão correta e claramente circunstanciadas no Auto de Infração, bem como estão corretos o enquadramento legal e a tipificação das multas.

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. 46, além de demonstrativos e notas fiscais de entrada, fls. 47 a 404, 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 nº 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 à 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 vêm 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 na planilha de fls. 48 a 51, que contempla notas fiscais de entradas no período fiscalizado, 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. 48, 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. 209, ratifica o ajuste do valor devido apontado no levantamento apresentado pelo contribuinte na defesa, em face de apresentar o mesmo valor que resta devido. Portanto, tenho como certo o valor do débito em R\$4.677,32, do qual resulta o demonstrativo de débito abaixo:

| DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 1 |             |              |         |         |             |
|---------------------------------------|-------------|--------------|---------|---------|-------------|
| DATA OCORR                            | DATA VENCTO | BASE CÁLCULO | ALÍQ. % | MULTA % | ICMS DEVIDO |
| 30/04/2006                            | 09/05/2006  | 1.379,18     | 17      | 70      | 234,46      |
| 31/05/2006                            | 09/06/2006  | 3.938,35     | 17      | 70      | 669,52      |
| 30/06/2006                            | 09/07/2006  | 4.187,65     | 17      | 70      | 711,90      |
| 31/07/2006                            | 09/08/2006  | 4.054,24     | 17      | 70      | 689,22      |
| 31/08/2006                            | 09/09/2006  | 3.583,59     | 17      | 70      | 609,21      |
| 30/09/2006                            | 09/10/2006  | 2.780,88     | 17      | 70      | 472,75      |

|              |            |          |    |    |                 |
|--------------|------------|----------|----|----|-----------------|
| 31/10/2006   | 09/11/2006 | 1.974,71 | 17 | 70 | 335,70          |
| 30/11/2006   | 09/12/2006 | 2.513,82 | 17 | 70 | 427,35          |
| 31/12/2006   | 09/01/2007 | 3.101,24 | 17 | 70 | 527,21          |
| <b>TOTAL</b> |            |          |    |    | <b>4.677,32</b> |

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos que restou efetivamente comprovado o cometimento da infração imputada. Entretanto, deve ser considerado o ajuste supra mencionado.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281105.0060/08-0, lavrado contra MERCADINHO E.S.C. LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$4.677,32, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA