

**A. I. N°** - 206933.0156/08-8  
**AUTUADO** - KIPLING SALVADOR COMÉRCIO DE BOLSAS LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO SÉRGIO RODRIGUES  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 17.11.2009

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0358-02/09**

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES RESULTANDO EM DIFERENÇA NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE 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). Imputação não elidida. Aplicado o critério da proporcionalidade previsto na IN nº 56/2007, resultando na diminuição do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 31/03/2009, para exigência de ICMS no valor de R\$34.728,81, sob acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, no período de janeiro a dezembro de 2008, conforme demonstrativos e documentos às fls. 06 a 247.

Consta na descrição dos fatos a seguinte irregularidade: “As vendas em cartões de débito/crédito lançadas Reduções Z ficaram abaixo dos valores informados pelas administradoras dos referidos cartões.”

O autuado, por seu representante legal, em sua defesa administrativa às fls. 252 a 266, inicialmente destacou a tempestividade de sua defesa, e comentou que o auto de infração deve atender ao tratamento legal do art.38 do RPAF/99, e arguiu que inexistia previsão legal para a infração imputada, com base no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, por entender que a presunção legal prevista no citado dispositivo legal deve se referir à totalidade das suas operações comerciais, inclusive aquelas acobertadas por notas fiscais Série D-1, independente de ter utilizado cartão de crédito ou de débito.

Aduz que o autuante não observou que o total das vendas do período fiscalizado é superior aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, conforme consta na DMA informada à SEFAZ, ou seja, que suas vendas totais importaram em R\$2.176.336,05, enquanto o documento das administradoras indica um montante de R\$ 1.847.757,24.

Ressalta que o auto de infração não obedeceu ao disposto no artigo 39, III, do RPAF/99, pois a infração não foi descrita de forma clara e precisa, carecendo de segurança e certeza. Citou lição

de renomado jurista sobre a questão relacionada com vício insanável de lançamento por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos.

Por conta disso, argumenta que o lançamento deve considerado nulo nos termos do artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99.

No mérito, teceu comentários sobre o regime de substituição tributária, à luz do art.128 do CTN e dos artigos 125, II, “b” e 353, II, item 32, do RICMS/97, para argüir que comercializa predominantemente com “calçados”, mercadoria essa, que já foi tributada por antecipação, e a exigência fiscal se configura em *bis in idem*, por exigir tributo duas vezes sobre o mesmo fato.

Discorre sobre princípios fundamentais, da legalidade e tipicidade, destacando a presunção legal prevista no art. 2º § 3º inc; IV e 60, I do RICMS/97, e diz que a regra de incidência com base da presunção legal *juris tantum* não se aplica ao caso em tela, tendo em vista que cerca de 80% das operações de venda realizados no seu estabelecimento, são relativas a produtos que estão submetidos ao regime de substituição tributária – calçados –, e que por isso, atendeu ao dispositivo legal ao provar a improcedência da presunção.

Cita a jurisprudência do CONSEF, em relação à matéria em lide, transcrevendo trecho do ACÓRDÃO JJF nº 2505/00, da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que proferiu decisão, que consolida a redução do valor do auto de infração, tendo em vista a inaplicabilidade da presunção legal em produtos enquadrados dentro do regime de substituição tributária, e a ementa do julgamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (ACÓRDÃO CJF nº 0472-12/02), que reconheceu por unanimidade que o método de apuração aplicado pela autuante era inadequado em razão de que os produtos objeto da ação fiscal estavam enquadrados dentro do regime de substituição tributária, não sofrendo o Estado prejuízo na sua arrecadação.

Argumenta que em razão da maior parte das mercadorias comercializadas no seu estabelecimento representar 80% de mercadorias com fase de tributação encerrada pelo regime de substituição tributária, pede que seja aplicada a proporcionalidade sobre a exigência fiscal. Anexou cópias das notas fiscais de nºs 3990 de 10/01/2008 e 8060 de 15/05/2008, por amostragem, para mostrar a aquisição de “calçados” (fls.269 e 271).

Além disso, alega que o levantamento fiscal não considerou a forma de comercialização praticada pelo estabelecimento, uma vez que as notas fiscais relativas às vendas diárias foram emitidas no final do dia. Como elemento de prova juntou à peça defensiva, por amostragem, cópias das seguintes notas fiscais série D1 de nºs 0263 de 2/06/2007, 0264 de 2/06/2007, 1115 de 28/05/2008 e 1116 de 6/06/2008 (fls.268 a 270).

Requeru a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para incluir como venda através de cartão de crédito, o valor correspondente às notas fiscais D-1 emitidas, sendo que todo o alegado será comprovado através de um exame cuidadoso dos dados do Relatório de Operações TEF com os valores das notas fiscais.

Considerou que a multa de 70% que foi aplicada é confiscatória, e vai de encontro com a Constituição Federal e ao entendimento do Supremo Tribunal Federal. Requeru que a referida multa seja reduzida ou cancelada, em razão de já suportar uma carga tributária excessiva, agregando MVA sobre os calçados adquiridos no percentual de 35%, sem prejuízo do imposto devido por antecipação parcial, tributos como PIS, COFINS, CSLL, IPTU, IPVA, e tantos outros que oneram e inviabilizam a atividade econômica neste país.

Por fim, pede:

- a) que seja acolhida a preliminar de nulidade argüida (falta de segurança e certeza), reconhecendo que a acusação fiscal é incompatível com a previsão legal insculpida no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96;
- b) o reconhecimento da inaplicabilidade do regime de apuração com base na presunção legal *juris tantum*, tendo em vista que as mercadorias já estão com fase de tributação encerrada;

- c) apuração por fiscal estranho ao feito da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas que correspondem ao percentual de 20%;
- d) revisão do lançamento fiscal tendo em vista a inobservância pela autuante dos valores correspondentes às notas fiscais D1 emitidas, além de cupons fiscais pagos na modalidade à vista e registrados como venda à cartão, e respectivos boletos, emitidos e não considerados;
- e) a redução ou cancelamento da multa confiscatória.

O autuante em sua informação fiscal às fls.275 a 276, não concordou com a preliminar de nulidade, dizendo que o AI encontra-se revestido das devidas formalidades processuais, estando definidos o Autuado, o montante do débito apurado e a imputação, inclusive não estando este Processo Administrativo Fiscal incurso nas hipóteses previstas no Art. 18 do RPAF /99.

Também não acolheu o argumento defensivo de que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, por entender que o presente auto de infração, trata da infração 05.08.01, omissão de saída de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, não tendo, o enfoque de substituição tributária em função de entrada de mercadorias oriundas de outros Estados.

Apesar disso, o preposto fiscal, analisando a alegação defensiva de que o total das vendas é muito superior aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, conforme DMA, explicou que confrontando-se o Quadro de APURAÇÃO MENSAL (fl. 9) com os quadros mensais "Declaração e Apuração Mensal do ICMS - DMA Entrada / Saída" (anexados), documentos pré-constituídos (cf. DMA - Dados Gerais, anexados, com data de transmissão em 09/01/2009), fica comprovado que os valores das saídas apresentados na DMA, para o ano de 2008, são realmente muito superiores aos valores fornecidos por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Conclui que com base nos argumentos da defesa e nos documentos fiscais comprobatórios, que concorda com os argumentos da Defesa e opina pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## VOTO

A infração descrita no Auto de Infração diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas pelas Administradoras de Cartões de Créditos.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha intitulada de "Apuração das Vendas em Cartões de Débito/Crédito pelas Reduções Z" e "Apuração Mensal", referente ao período de janeiro a dezembro de 2008, (docs. fls. 07 a 09), nas quais, foram considerados em cada coluna, o período mensal, as vendas com cartão de crédito/débito informadas pelas administradoras; os valores mensais das vendas com cartão de crédito/débito apurados na Redução Z; a diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; e o imposto devido calculado à alíquota de 17%.

De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, *in verbis*: "O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a Caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção".

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, indica que o sujeito passivo efetuou

pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Analisando as arguições de nulidade, observo que o presente lançamento tem legitimidade, estando descrito no Auto de Infração com clareza, não lhe faltando segurança e certeza quanto aos números, eis que está baseado nas informações das administradoras de cartões de crédito/débito em confronto com os valores lançados na escrita fiscal. Assim, não existe incompatibilidade do presente lançamento com a previsão legal insculpida no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96.

Para elidir a acusação fiscal, o sujeito passivo pede que seja considerado inadequado o roteiro de auditoria utilizado para a apuração da exigência fiscal tendo em vista que as mercadorias comercializadas na sua maioria (calçados) já estão com fase de tributação encerrada pelo regime de substituição tributária; que seja revisado o lançamento para considerar todas as vendas efetuadas através de notas fiscais série D-1; a aplicação, sobre o débito apurado, da proporcionalidade prevista na IN nº 56/2007, e por fim, a redução ou cancelamento da multa, por considerá-la confiscatória.

Analisando tais alegações, observo que com o advento da IN nº 56/2007, o roteiro de fiscalização somente deve ser considerado inadequado quando a totalidade das operações de saídas tenha sido submetida ao regime de substituição nas entradas e/ou seja isenta de tributação. No presente caso, conforme veremos adiante, não há porque se falar em inadequação do roteiro de auditoria utilizado pela fiscalização.

Quanto a considerar, como vendas através de cartão de crédito/débito, todas as vendas realizadas através da emissão de notas fiscais a consumidor final, embora o autuante tenha declarado textualmente em sua informação fiscal, que as notas fiscais emitidas correspondem com os valores dos cartões, não acolho tal conclusão, uma vez que, para elidir a presunção legal de omissão de saídas, deveria ter sido feito o cotejamento diário da cada venda informada pelas administradoras através dos TEFs diários, com o que consta no ECF e/ou notas fiscais emitidas. Desta forma, considero que, o montante das operações através de notas fiscais, sem a correlação de cada operação com cartão de crédito constante nos TEFs (fls.10 a 247), não elide a acusação fiscal.

No que tange a aplicação do critério da proporcionalidade previsto na IN nº 56/2007, considerando que constam no processo extratos referentes às DMA's do período de janeiro a dezembro de 2008 (fls.277 a 289), as quais, o autuante atestou sua autenticidade, deixo de baixar o processo em diligência para esse fim, e faço os cálculos da citada proporcionalidade, tomando por base os percentuais mensais das mercadorias tributadas, conforme demonstrativo abaixo:

MESES	MERCADORIAS TRIBUTADAS				OUTRAS		PERCENTUAIS		
2008	Aquisições	Fretes	Devoluções	Soma	Isent/s.tribut.	TOTAL	TRIB.	OUTRAS	SOMA
1	118.553,39	675,31	7.056,00	126.284,70	10.512,35	136.797,05	92,32	7,68	100,00
2	119.047,58	-	2.806,00	121.853,58	10.904,24	132.757,82	91,79	8,21	100,00
3	52.053,11	532,58	3.419,00	56.004,69	4.755,07	60.759,76	92,17	7,83	100,00
4	59.249,67	-	3.259,00	62.508,67	5.137,54	67.646,21	92,41	7,59	100,00
5	71.868,43	-	285,00	72.153,43	6.626,11	78.779,54	91,59	8,41	100,00
6	63.204,28	-	3.602,00	66.806,28	6.003,45	72.809,73	91,75	8,25	100,00
7	48.793,82	-	3.352,00	52.145,82	4.516,08	56.661,90	92,03	7,97	100,00
8	67.947,73	2.127,95	-	70.075,68	6.274,73	76.350,41	91,78	8,22	100,00
9	45.850,13	-	-	45.850,13	4.271,94	50.122,07	91,48	8,52	100,00
10	66.417,33	186,97	-	66.604,30	6.293,66	72.897,96	91,37	8,63	100,00
11	84.354,27	245,57	-	84.599,84	7.744,19	92.344,03	91,61	8,39	100,00
12	179.301,68	106,14	-	179.407,82	16.692,76	196.100,58	91,49	8,51	100,00

ANO	OMS.SAIDAS	% TRIB.	MERC.TRIB	%	ICMS DEVIDO
1	2.477,72	92,32	2.287,43	17,00	388,86
2	14.752,06	91,79	13.540,92	17,00	2.301,96
3	1.349,92	92,17	1.244,22	17,00	211,52
4	1.397,88	92,41	1.291,78	17,00	219,60
5	5.722,56	91,59	5.241,29	17,00	891,02
6	2.363,92	91,75	2.168,90	17,00	368,71
7	1.701,48	92,03	1.565,87	17,00	266,20
8	-	91,78	-	17,00	-
9	4.517,34	91,48	4.132,46	17,00	702,52
10	6.039,00	91,37	5.517,83	17,00	938,03
11	-	91,61	-	17,00	-
12	163.965,19	91,49	150.011,75	17,00	25.502,00
TOTAIS	204.287,07		187.002,46		31.790,42

Por derradeiro, sobre a multa que foi aplicada, restando caracterizado o descumprimento da obrigação principal no caso em comento, sua aplicação tem previsão no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/95, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Nestas circunstâncias, considerando que o autuado não apresentou nenhum levantamento correlacionando as vendas realizadas no ECF e/ou através de notas fiscais série D-1, concluo que não foi elidida a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, subsistindo em parte a exigência fiscal após a aplicação da proporcionalidade prevista na IN nº 56/2007.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo de débito a seguir:

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencto.	B.de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vl.do Débito
31/01/2008	09/02/2008	2.287,41	17,00	70	388,86
28/02/2008	09/03/2008	13.540,94	17,00	70	2301,96
31/03/2008	09/04/2008	1.244,24	17,00	70	211,52
30/04/2008	09/05/2008	1.291,76	17,00	70	219,60
31/05/2008	09/06/2008	5.241,29	17,00	70	891,02
30/06/2008	09/07/2008	2.168,88	17,00	70	368,71
31/07/2008	09/08/2008	1.565,88	17,00	70	266,20
31/08/2008	09/09/2008	-	17,00	70	-
30/09/2008	09/10/2008	4.132,47	17,00	70	702,52
31/10/2008	09/11/2008	5.517,83	17,00	70	938,03
30/11/2008	09/12/2008	-	17,00	70	-
31/12/2008	09/01/2009	150.011,76	17,00	70	25.502,00
TOTAL					31.790,42

#### 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 **206933.0156/08-8**, lavrado contra **KIPLING SALVADOR COMÉRCIO DE BOLSAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para

efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$31.790,42**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2009.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - JULGADOR

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – JULGADOR