

A. I. Nº - 178891.1017/08-2
AUTUADO - ARINALDO DE JESUS MELHOR
AUTUANTE - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 17. 12. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0423-01.09

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 30/06/2008, reclama ICMS no valor de R\$20.010,39, acrescido de multa de 70%, sob acusação 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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, relativo ao período maio, agosto a novembro de 2005, julho e agosto de 2006.

As fls. 23 a 51 o autuado impugna o lançamento inicialmente pedindo sua nulidade por existência de diversos vícios insanáveis nos termos do art. 18 do RPAF.

Diz que ao encerra o trabalho fiscal, o autuante forneceu, além do Auto de Infração, uma cópia do demonstrativo de débito, discriminando-o mês a mês as parcelas de ICMS que acusa devido. Ocorre, diz o autuado, que com base nestes elementos não é possível se elaborar uma defesa ideal, onde pudesse apresentar todos os argumentos defensivos, em razão de os demonstrativos fiscais não serem auto-explicativos, nem claros.

Salienta que não recebeu cópia do Relatório de Informações TEF-Operações diárias, em formato de papel e a relação de quais foram as operações que constam neste Relatório e que não constam nas bobinas de máquinas ECFs, que serviram de base à lavratura do Auto de Infração, não podendo verificar a veracidade da acusação, o que entende cercear o direito de ampla defesa e o exercício do contraditório. Neste sentido, cita decisões federais de nulidade, a exemplo do Ac. 303-25.277, DOU de 10/03/89, e do Ac. 104-6.427, DOU de 31/08/89. Também neste sentido, transcreve diversas ementas de acórdãos do CONSEF, como os CJF nº 0033-12/05, JJF nº 0159-04/05, CJF nº 0270-11/05, CJF nº 0034-12/05, JJF nº 0492-02/04 e JJF nº 0505-04/04.

Aduz que o AI não atendeu à disposição do inciso III do art. 39 do RPAF, pois o autuante não forneceu à empresa informação através de qual documento apurou o valor das transações comerciais realizadas por meio de cartão de crédito ou débito, não apresentando nenhum documento de emissão das instituições financeiras e administradoras de cartões com a discriminação das operações

dia a dia, para que pudesse analisar e demonstrar que está equivocado, de modo que a infração não está caracterizada e não existe nos autos qualquer elemento que possa determiná-lo com segurança. Salienta que o CONSEF tem deixado claro que não aceita acusação obscura, sem retratar com clareza qual o seu teor. Realça que no período da autuação era inscrita como microempresa e opera no ramo de comércio varejista de gêneros alimentícios, cuja grande parte é isenta de ICMS (verduras, frutas, legumes, carnes, frangos, ovos, etc.) e outra parte sofre tributação pelo regime de substituição e/antecipação tributária a exemplo de refrigerantes, bebidas em geral, bolachas, biscoitos, iogurtes, etc., razão porque transcreve mais ementas de decisões do CONSEF, como: JJF nº 0045/99, JJF nº 0062-05/05, JJF nº 0094-01/05 e CJF nº 0071-11/05.

Quanto ao mérito, diz que a ação fiscal é improcedente pedindo que se atente para a disposição contida no art. 155, parágrafo único, do RPAF, que transcreve.

Reprisa que a maioria dos produtos que comercializa não sofre tributação nas saídas por estarem incluídos no art. 14 do RICMS como isentos, tais como: a) produtos hortícolas 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, etc. b) frutas como: banana, laranja, melão, abacaxi, banana da terra, melancia, manga, maracujá, mamão, uva, limão, etc. c) produtos agropecuários tais como: ovos, leite, carnes, produtos comestíveis resultantes da matança de caprinos e ovinos, pescados, farinha e cereais como feijão e arroz.

Também negocia com grande quantidade de mercadorias que não sofrem tributação quando da sua saída em virtude de ter a sua fase de tributação encerrada por motivo do ICMS ter sido pago pelo regime de substituição tributária, tais como: cigarros, cervejas, refrigerantes, refrescos, iogurtes, água mineral, gelo, sucos de frutas, leite de coco, sorvetes, picolés, bombons, balas, caramelos, pirulitos, chocolates, produtos salgados e defumados resultante do abate de gado bovino e suíno, café, farinha de trigo, macarrão, massa para sopa, pães, bolachas, algodão, absorventes, fraldas, bicos para mamadeiras, escolas e pastas dentríficias, filmes fotográficos, aparelhos e lâminas de barbear, isqueiros, lâmpadas, salgados industrializados, calçados, sandálias, etc., também negociando com mercadorias presentes na cesta básica os quais são aplicadas a alíquota de 7%, como milho, macarrão, sal de cozinha e fubá de milho, além de 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.

Afirma que a pretensão do autuante é nula, não tem procedência, nem a mínima condição de prosperar por que:

- a) O autuante deixou de lançar no seu demonstrativo o valor de R\$54.960,09, referente a saídas efetuadas através de cartão apuradas na redução “Z” do mês de maio de 2005 e o valor de R\$43.180,84, referente a novembro de 2005;
- b) Com o lançamento dos valores citados no item anterior não há diferença entre os valores informados pelas Administradoras de cartão e o valor constante nas reduções “Z” da autuada;
- c) O autuante não lançou no demonstrativo os valores constantes nas reduções “Z” referente a saídas efetuadas através de cartão nos meses de agosto a outubro de 2005, chamando atenção para os anexos 01 e 04 da Defesa;
- d) Com o lançamento destes valores, ficam reduzidas as diferenças, conforme demonstra nos anexos 03 e 04 da Defesa;

- e) O autuante também deixou de cumprir a determinação da Portaria 56/2007;
- f) Demonstra no anexo 02 da Defesa o percentual referente a compras de mercadorias isentas e/ou que sofreram tributação antecipada para que seja aplicado o princípio da proporcionalidade;
- g) É empresa estabelecida no comércio varejista de gêneros alimentícios, emitindo grande quantidade de cupons fiscais, estando todas as bobinas de ECF-MR, cerca de 300, à disposição do fisco, para que seja efetuada a fiscalização real para apuração da verdade material e não a simples acusação por presunção da ocorrência do fato gerador;
- h) O autuante partiu da premissa que todas as informações prestadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões referente aos valores de vendas efetuadas através de cartão de débito e/ou crédito nos meses de maio, agosto, setembro, outubro e novembro de 2005 foram efetuadas sem emissão de cupom fiscal, o que é uma inverdade e uma maneira simplista de acusa a empresa de efetuar saídas de mercadorias tributadas sem emissão de documentos;
- i) O autuante, também não atentou que a acusação é primária, e a empresa comercializa grande quantidade de mercadorias isentas ou que o pagamento do ICMS foi efetuado pelo regime de substituição tributária e de antecipação tributária;
- j) Não existe na legislação fiscal, nenhuma obrigatoriedade de o contribuinte conservar ou guardar os comprovantes de débito e/crédito, assinados pelos clientes quando efetuam as compras, para apresentar à SEFAZ, por não se tratar de documento fiscal;
- k) Não existe na legislação do ICMS, a obrigatoriedade da empresa que utiliza ECF-MR demonstrar quanto vendeu em cartão de débito e/ou crédito à SEFAZ. No entanto, através de amostragem, pode provar que a acusação é inverídica. Todas as bobinas dos ECF-MR e comprovantes de débitos e/créditos estão à disposição do fisco para que seja efetuada diligência fiscal, o que requer, para comprovar a veracidade dos fatos;
- l) O resultado apurado pela fiscalização não retrata a realidade dos fatos.

Defende também a inadequação do roteiro de fiscalização aplicado na ação fiscal em virtude da empresa operar com 52% dos seus atos negociais com vendas de mercadorias isentas, substituídas ou de antecipação tributária, constantes do anexo 88 do RICMS. Neste sentido, transcreve ementas das seguintes decisões do CONSEF: JJF nº 0095-02/05, CJF nº 0203-11-05, JJF nº 0029-02/05, JJF nº 0023-02/05, JJF nº 0322-03/05, JJF nº 0249-03/05, JJF nº 0220-01/05, JJF nº 0052-04/05, JJF nº 00882-04/05, JJF nº 0226-03/05 e CJF nº 0050-11/05.

Com relação à proporcionalidade, transcreve a ementa CJF nº 0291-12/06, a qual requer juntada da integra da resolução para integrar o PAF, salientando que no caso de não ser acatado o pedido de nulidade, pede seja solicitado ao autuante efetuar demonstrativo analítico das entradas de mercadorias através das notas fiscais de compras, constando o valor das mercadorias isentas e com ICMS do regime de substituição tributária e/ou antecipação tributária e o valor das compras de mercadorias tributadas aplicando-se a proporcionalidade.

Acatado o pedido pela aplicação da proporcionalidade, diz que realizou o levantamento referente ao mês de agosto de 2005 (anexos 02 e 03) tendo apurado o débito da seguinte forma: Diferença apontada pelo autuante – Base de Cálculo total apurada pelo autuante R\$39.093,09. Diferença real existente apurada pela autuada R\$16.167,85. Efetuado o cálculo pela proporcionalidade, a omissão de saídas de mercadorias tributadas resulta no valor de R\$8.132,57 cujo ICMS calculado à alíquota de 17% é de R\$1.382,54. O total do ICMS apurado no mês de agosto de 2005 é R\$1.382,54 que, deduzido do crédito presumido de 8% no valor de R\$650,61, resulta no ICMS devido de R\$731,93.

Do mesmo modo, para o mês de setembro de 2005, realizou o levantamento da seguinte forma: Diferença apontada pelo autuante – Base de Cálculo total apurada pelo autuante R\$41.253,87. Diferença real existente apurada pela autuada R\$21.730,84. Efetuado o cálculo pela proporcionalidade, a omissão de saídas de mercadorias tributadas resulta no valor de R\$12.431,43

cujo ICMS calculado à alíquota de 17% é de R\$1.382,54. O total do ICMS apurado no mês de setembro de 2005 é R\$2.113,34 que, deduzido do crédito presumido de 8% no valor de R\$994,51, resulta no ICMS devido de R\$1.118,83.

Para outubro de 2005, realizou o levantamento da seguinte forma: Diferença apontada pelo autuante – Base de Cálculo total apurada pelo autuante R\$41.314,08. Diferença real existente apurada pela autuada R\$18.534,35. Efetuado o cálculo pela proporcionalidade, a omissão de saídas de mercadorias tributadas resulta no valor de R\$11.671,22 cujo ICMS calculado à alíquota de 17% é de R\$1.984,11. O total do ICMS apurado no mês de outubro de 2005 é R\$1.984,11 que, deduzido do crédito presumido de 8% no valor de R\$933,70, resulta no ICMS devido de R\$1.050,41.

Para julho de 2006, realizou o levantamento da seguinte forma: Diferença apontada pelo autuante – Base de Cálculo total apurada pelo autuante R\$21.879,91. Diferença real existente apurada pela autuada R\$21.879,91. Efetuado o cálculo pela proporcionalidade, a omissão de saídas de mercadorias tributadas resulta no valor de R\$10.199,57 cujo ICMS calculado à alíquota de 17% é de R\$1.733,93. O total do ICMS apurado no mês de julho de 2006 é R\$1.733,93 que, deduzido do crédito presumido de 8% no valor de R\$815,97, resulta no ICMS devido de R\$917,96.

Para agosto de 2006, realizou o levantamento da seguinte forma: Diferença apontada pelo autuante – Base de Cálculo total apurada pelo autuante R\$6.019,63. Diferença real existente apurada pela autuada R\$6.019,63. Efetuado o cálculo pela proporcionalidade, a omissão de saídas de mercadorias tributadas resulta no valor de R\$2.833,69 cujo ICMS calculado à alíquota de 17% é de R\$481,73. O total do ICMS apurado no mês de julho de 2006 é R\$481,73 que, deduzido do crédito presumido de 8% no valor de R\$226,70, resulta no ICMS devido de R\$255,03.

Assim, requer o julgamento pela nulidade da infração e caso não seja aceito tal pedido, que seja aplicada a proporcionalidade conforme o cálculo que apresenta.

O autuante em sua informação, fl. 350, acata as informações de Reduções “Z” apresentadas pelo contribuinte junto à Defesa e afirma conceder o benefício da proporcionalidade de acordo com a Instrução Normativa 56/2007, elaborando novas planilhas de apuração que junta às fls. 351 e 352, com novo demonstrativo de débito.

Às fls. 359 a 363, a autuada rebate a Informação Fiscal afirmando que na feitura do novo demonstrativo de débito, o autuante cometeu alguns enganos e não transcreveu os valores corretamente, pelo que ratifica o constante na Defesa, especialmente quanto ao imposto devido que apurou, apontando as diferenças entre os seus valores e os apurados pelo autuante.

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 aplicado, pois constato ter 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 pela autuada.

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 nada prejudicou o contribuinte, tendo em vista a sua posterior consideração no curso processual, ajustando o lançamento na forma devida. 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. 16. Constatou também que a infração está correta e claramente circunstanciada 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, 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 planilhas explicitando esses percentuais (fl. 61), além de demonstrativos e notas fiscais de entrada, fls. 55 a 346.

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 opera em atividade comercial com considerável parte das saídas de mercadorias com tributação nas formas supra enunciadas.

A exemplo dos Acórdãos CJF N^ºs 0291-12/06 e 0154-12/07, as Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF vêm adotando este entendimento em seus julgados, formando 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.

Junto à impugnação o autuado trouxe aos autos o demonstrativo de fl. 61, elaborado no mesmo formato da acusação, contendo os percentuais de mercadorias tributáveis que aplicou para reconhecer como devido o valor de R\$4.074,16. Observo que o contribuinte também trouxe aos autos os demonstrativos de fls. 55 a 59 onde relaciona as notas fiscais de entradas especificando os valores das mercadorias tributadas, isentas e/ou antecipadas, apurando as respectivas proporções para efeito de aplicação da proporcionalidade prevista na IN 56/2007, estando tais demonstrativos acompanhados das notas fiscais de fls. 63 a 346.

Por sua vez, o autuante acatou expressamente as informações de Reduções “Z” trazidas aos autos pelo impugnante e, por ocasião da Informação Fiscal, elaborou novos demonstrativos (fls. 351 e 352) aplicando a proporcionalidade que disse na forma indicada pela IN 67/2007, reduzindo o valor da infração de R\$20.010,39 para R\$4.035,94.

Vejo que cientificado da Informação Fiscal, o autuado se manifestou às fls. 359 a 363, ratificando os valores que apurou e reconhece como devidos, ao tempo que apontou as diferenças em relação aos apurados pelo autuante nos demonstrativos da Informação Fiscal.

Considerando:

- a) que o autuante em manifestação seguinte à última do autuado apenas registra estar convicto de que “procedeu da maneira justa e correta na concessão do benefício da proporcionalidade requerido pelo contribuinte” sem demonstrar como apurou os índices da proporcionalidade das mercadorias tributáveis que aplicou;
- b) que tendo oportunidade e elementos para tanto, quais sejam os documentos autuados, não objetou os cálculos apresentados pelo contribuinte não apontando qualquer divergência quanto a estes;
- c) que os valores relativos às vendas informadas pelas administradoras de cartões, os apurados nas Reduções “Z” e os das diferenças das bases de cálculo constantes tanto na planilha elaborada pelo autuado quanto nas elaboradas pelo autuante, são os mesmos, verificando-se divergência entre tais demonstrativos apenas quanto à proporção de mercadorias tributáveis, firmo o entendimento que o débito autuado deve ser reduzido para considerar apenas o percentual das saídas de mercadorias tributadas, conforme percentuais apresentados na planilha elaborada pelo autuado (fls. 55 a 59), 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.

Acolho o demonstrativo apurado pelo autuado, fl. 61, tendo em vista que além da coincidência de valores já citada, testes que efetuei nos demonstrativos da proporcionalidade apresentados atestam a correção dos índices, indo os autos ao autuante, este, tomando conhecimento das planilhas, demonstrativos e documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, em sua Informação Fiscal de fl. 350, praticamente 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, qual seja a omissão de saídas de mercadorias

tributáveis, entretanto, deve ser considerado o ajuste supra mencionado, o qual resulta no seguinte demonstrativo de débito, pelo que resta a infração parcialmente subsistente:

Demonstrativo de Débito					
Data Ocorr	Data veneto	Base Cálculo	Aliq. %	Multa %	ICMS devido
31/08/2005	09/09/2005	4.305,47	17	50	731,93
30/09/2005	09/10/2005	6.581,35	17	50	1.118,83
31/10/2005	09/11/2005	6.178,88	17	50	1.050,41
31/07/2006	09/08/2006	5.399,76	17	50	917,96
31/08/2006	09/09/2006	1.500,18	17	50	255,03
TOTAL					4.074,16

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 178891.1017/08-2, lavrado contra **ARINALDO DE JESUS MELHOR**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.074,16**, 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, 04 de dezembro 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR