

A. I. Nº - 279268.0003/08-5
AUTUADO - WANUSA SOUSA SANTOS
AUTUANTE - RAFAEL LIMA SERRANO
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET 04.06.2010

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0121-05/10

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO E OS VALORES LANÇADOS NAS NOTAS FISCAIS. 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. Lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 09/12/2008 para exigir o ICMS no valor de R\$184.678,51, acrescido da multa de 70% em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas 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 e débito, relativo ao período janeiro/2006 a dezembro/2006 e janeiro a junho de 2007.

Consta da descrição dos fatos que mesmo após a 2^a intimação, o contribuinte não apresentou as reduções Z do período fiscalizado nem as notas fiscais emitidas e que foi feito o lançamento dos dados das operações fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito e aplicada a proporcionalidade com base nas planilhas fornecidas pelo contribuinte e ajustadas pelo autuante ao analisar as notas fiscais de entradas dos exercícios 2006 e 2007, observando que não foram apresentadas as notas fiscais de entradas dos meses setembro e outubro de 2006 e janeiro de 2007.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 115 a 121), transcrevendo o inciso VI do §3º, do art. 2º do RICMS, diz que encontra erro crucial do autuante e que invalida a ação fiscal, pois que a presunção tem como arcabouço a informação de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e o que o fiscal fez foi distorcer a infração presumida para considerar como infração a informação de valores de vendas em cartão inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Entende que somente haverá presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto se os valores de vendas forem inferiores aos informados pelas administradoras de cartões, expressando a presunção pela seguinte equação: Valores de vendas declaradas (R\$) < Valores de vendas informados pelas administradoras (R\$).

Salienta que para o período mensal em que a equação não seja verdadeira, não há ocorrência do fato tipificado na presunção apontada, concluindo que não existe embasamento legal na legislação, sendo inadmissível a distorção da norma como feito pelo autuante, com o que daí decorre a sua primeira premissa de nulidade da ação fiscal por erro na tipificação da infração e por falta de embasamento legal, afrontando-se, portanto, o princípio

Salienta que os valores de vendas declarados compõem a venda que declarou em informações regulamentares (DME) e como ainda não efetuou a entrega da DME relativa ao exercício de 2006, as vendas declaradas estão indicadas nos DAE's apresentados e pagos mensalmente.

Segundo o autuado, são três as situações que podem ocorrer na comparação entre a declaração de vendas pelo contribuinte com as informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito:

- a) igualdade entre os valores e nesta situação não se aplica a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96;
- b) valores declarados pelo contribuinte maiores que os informados pelas administradoras, situação que também não se aplica à presunção, e;
- c) valores declarados pelo contribuinte inferiores aos informados pelas administradoras, nesta se aplicando a presunção do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Transcreve o art. 112 do CTN para dizer que a penalidade e a infração tida como presunção legal indicada no §4º da Lei nº 7.014/96 deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos e à capitulação legal do fato.

Alega não entender como a SEFAZ adota em seus sistemas internos o confronto de valores declarados na DME/DMA com os valores declarados pelas administradoras, mas na ação fiscal adota outra interpretação ao confrontar vendas em cartão registradas em Redução Z com valores informados pelas administradoras e observa que o comparativo entre os valores que declarou nas DME's não apresenta divergência para todos os meses compreendidos pela ação fiscal, porém exige que a SEFAZ faça juntada do relatório extraído do sistema ECF para a divergência de TEF, referente ao período fiscalizado, sob pena de aceite da alegação contida neste parágrafo.

Diz que por ser a norma dirigida ao administrado (contribuinte), é este quem deve interpretá-la e aplicá-la e que, para este caso, a única interpretação é: "*declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito*" e que se vê que o autuante adotou a norma de forma distorcida ferindo o disposto no art. 25 do RPAF que diz que a interpretação normativa da legislação tributária estadual será feita por portarias do Secretário da Fazenda e pareceres normativos da Procuradoria da Fazenda Estadual, além de Instruções Normativas. Assim, entende que a interpretação normativa dessa legislação não pode ser feita pelo fiscal ou mesmo pelos julgadores ou conselheiros do CONSEF, pois a esses apenas cabe aplicar a norma e esta é clara ao dizer "*declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito*" e se o legislador não quis dizer o que disse, que altere a legislação ou que se a interprete por meio de portaria do Secretário da Fazenda. Nesse sentido, transcreve excerto doutrinário de Hugo de Brito Machado.

Salienta que o levantamento do autuante deixou de considerar os valores de vendas declarados para o período fiscalizado, ainda que não tenha apresentado as Reduções Z naquele momento conforme ele mesmo relata. Diz que o autuante não comparou nada com os valores informados pelas administradoras de cartões, por isso, sendo óbvio obter-se omissão de saída, mas deveria ter considerado os valores de vendas declarados nas DME's apresentadas, podendo ter recorrido, ainda, aos documentos de arrecadação tributária. Realça que não apresentou na ação fiscal porque não os encontrou, mas os junta à Defesa para comprovar que apresentou vendas mensais superiores aos valores informados pelas administradoras de cartões, conforme planilha que anexa. Acrescenta que o autuante não demonstrou os valores informados pelas administradoras, a não ser por relatórios emitidos pela própria SEFAZ e que não aceita e nem reconhece os valores indicados nos relatórios como sendo informados pelas administradoras.

Por fim, pede: a) que a SEFAZ faça juntada do relatório extraído para comprovar a divergência de TEF, referente ao período fiscalizado; b) que lhe

aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos pelo autuante, conforme previsto no §7º do art. 127 do RPAF, ou reabertura de prazo para impugnação, na hipótese de apresentação de novas informações, inclusive em arquivos digitais; c) que o autuante reconheça o erro na interpretação da legislação e que reconsidera o levantamento fiscal efetuado e que não admitindo o erro na interpretação, que acate as razões para não existência de “omissão de saídas de mercadorias tributadas” nos valores originalmente indicados, acatando as considerações e as prova apresentadas; d) que o CONSEF decida pela nulidade do Auto de Infração pelas razões que alega e que caso não acatadas, seja declarada a improcedência do lançamento.

O autuante, às fls. 231 a 233 presta a Informação Fiscal inicialmente transcrevendo em resumo as alegações defensivas, aduz o seguinte:

1. que a infração foi apurada com base no §3º do art. 2º do RICMS/97, que define como presunção de ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a diferença encontrada nas operações com cartão de crédito/débito e os valores por operação fornecidos pelas administradoras de cartões e que o procedimento fiscal não busca comparar o total de receita do contribuinte com o total das operações fornecidas pelas administradoras de cartões e sim confrontar os valores das vendas em cartão constantes das Reduções “Z” com os valores fornecidos pelas administradoras de cartões. Portanto, a infração foi tipificada corretamente, pois a confrontação de valores, apesar da autuada não ter apresentados à época da fiscalização as Reduções “Z” ocorreu entre elementos de mesma natureza, ou seja, operações cujo pagamento foi efetuado com cartão de crédito ou débito;
2. que não distorceu a norma afrontando o art. 25 do RPAF, mas que apenas aplicou corretamente confrontando valores de mesma natureza;
3. que a autuada juntou à sua impugnação informações das Reduções “Z” do período fiscalizado referente às máquinas ECF de nºs 05010031 a 05010036, correspondentes aos nºs de ordem de 08 a 13, e que os valores nelas registrados foram digitados e lançados nas planilhas de apuração mensal de cada exercício, resultando em valores superiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito em todos os meses do período fiscalizado, conforme novas planilhas de apuração mensal de fls. 237 a 241. Diz que além do fato dos valores estarem superiores aos informados pelas administradoras, os documentos fiscais (reduções “Z”) apresentados pela autuada apresentam uma particularidade: os valores totalizadores das vendas diárias reparam-se a cada sete dias, fato que pode ser constatado facilmente com uma consulta às fls. 123 a 225 do PAF nas planilhas anexas pelo contribuinte, e nas tabelas às fls. 234 a 236 que compõem esta Informação Fiscal. Ressalta o fato de que o contribuinte, no período fiscalizado, dispunha de mais sete ECFs que relaciona, das quais não apresentou nenhuma documentação fiscal e que estes, são elementos que merecerão uma análise mais aprofundada em outros procedimentos fiscais;
4. que os dados das vendas cujo pagamento foi efetuado através de cartão de crédito /débito apurados no Auto de Infração são os informados pelas administradoras de cartão de crédito à SEFAZ e que estão disponíveis em sistema da SEFAZ para utilização pelos servidores com competência para tal, portanto os relatórios não são emitidos pela SEFAZ e sim disponibilizados através dos seus sistemas internos.

Diante do exposto, entende que não há, nas argumentações da autuada, nenhum respaldo legal que enseje a nulidade do Auto de Infração, entretanto, não há mais que se falar neste PAF em exigência do crédito tributário, pois como já citou, os valores informados pelo contribuinte pelas Reduções “Z” superam em todos os meses do período fiscalizado os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito.

Considerando que os valores indicados como relativos a ve demonstrativo de fls. 123 a 225 necessariamente devem corresponde como de vendas através de cartões nas respectivas reduções Z do c

no curso da ação fiscal, como confessa na Defesa, tendo em vista que não há nos autos indicação de que tal demonstrativo foi confrontado com as reduções Z, na assentada de julgamento, a 1^a JJF decidiu converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que fossem adotadas as seguintes providências:

AUTUANTE:

Caso tivesse efetuado o confronto do demonstrativo apresentado pelo contribuinte por ocasião da defesa com as respectivas reduções Z, informar efetivação desse trabalho e, caso não tenha efetuado tal confronto, intimar o contribuinte para apresentar-lhe as reduções Z contendo os valores que indica como relativos a venda em cartões no demonstrativo para efeito de conferência, ajustando o lançamento, se for o caso.

INFAZ:

Caso ocorra ajuste no lançamento original, intimar o contribuinte para conhecimento do resultado da diligência fornecendo-lhe cópia do resultado da diligência, expressando-lhe o prazo de 10 dias para, querendo, se manifestar.

Havendo manifestação do contribuinte, os autos deveriam ser encaminhados ao autuante para conhecimento, após o que deveriam retornar ao CONSEF.

Por consequência da diligência, à fl. 260, o autuante presta a seguinte informação:

- Os valores diários de vendas em cartão de débito/crédito indicados nas planilhas às fls. 238, 239 e 241 do PAF, foram obtidos a partir da digitação dos valores constantes das reduções Z das ECFs n^{os} 08 a 13, apresentadas pela autuada quando da impugnação do Auto de Infração.
- Os valores digitados podem ser visualizados nas planilhas gravadas no CD anexado à fl. 242 do PAF quando prestada a Informação Fiscal, no campo “Digitação Reduções Z”.
- Além das reduções Z, a autuada apresentou na forma impressa um demonstrativo das vendas diárias de suas ECFs de n^{os} 08 a 13, no qual, na última coluna constam os valores de vendas em cartão de débito/crédito.
- A confrontação questionada por este egrégio Conselho de Fazenda foi realizada com a checagem visual dos valores digitados a partir das reduções Z, constantes nas planilhas de cartão de crédito, com os valores constantes do demonstrativo às fls. 123 a 225 do PAF.
- Informamos, portanto, para a ciência dos julgadores, que apesar de nos autos não haver explicitamente que houve a confrontação ora questionada, os valores constantes no demonstrativo apresentado às fls. 123 a 225 coincidem exatamente com os valores registrados nas reduções Z das ECFs n^{os} 08 a 13 apresentadas pela autuada quando da impugnação ao Auto de Infração e devolvidas à mesma conforme Intimação à fl. 253 do presente PAF.

Cumprida a diligência o PAF foi redistribuído à 5^a JJF.

VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS em decorrência da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas 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/débito.

Verifico que o imposto devido decorreu de diferença apurada da confrontação entre os valores das autorizações das vendas pagas com cartão de crédito/débito e correspondentes Notas Fiscais que o autuante confrontou, conforme demonstrativo do cotejamento entre os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito e as notas fiscais nºs 08 a 24), excluindo-se nessa confrontação os valores coincidentes e Fiscais.

Alegou o autuado, premilinamente a falta de embasamento legal para a infração por entender que somente há presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto se, e somente se, os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito foram superiores aos valores de vendas declaradas pela autuada.

Por sua vez, o autuante aduziu o seguinte:

1. que a infração foi apurada com base no §3º do art. 2º do RICMS/97. Portanto, a infração foi tipificada corretamente, pois a confrontação de valores, apesar da autuada não ter apresentado as Reduções “Z” na ação fiscal, ocorreu entre elementos de mesma natureza, ou seja, operações cujo pagamento foi efetuado com cartão de crédito ou débito;
2. que não distorceu a norma afrontando o art. 25 do RPAF, mas que apenas aplicou corretamente confrontando valores de mesma natureza;
3. mesmo se referindo a particularidades que estranha, disse que o autuado juntou à sua impugnação informações das Reduções “Z” do período fiscalizado referente às máquinas ECF de nºs 05010031 a 05010036, correspondentes aos nºs de ordem de 08 a 13, e que os valores nelas registrados foram digitados e lançados nas planilhas de apuração mensal de cada exercício, resultando em valores superiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito em todos os meses do período fiscalizado, conforme novas planilhas de apuração mensal de fls. 237 a 241.
4. que os dados das vendas cujo pagamento foi efetuado através de cartão de crédito /débito apurados no Auto de Infração apurados no Auto de Infração são os informados pelas administradoras de cartão de crédito à SEFAZ e que estão disponíveis em seu sistema.

Examinando os autos, observo que o cotejamento feito pelo autuante se sustenta na confrontação entre os valores dos Cupons Fiscais cujos pagamentos se deram por cartões de crédito/débito e foram registrados no equipamento Emissor de Cupom Fiscal do contribuinte, conforme identificação em Redução Z e o Relatório Diário das Operações TEF.

De fato, a confrontação de valores para se apurar a omissão prevista no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 se dá entre valores de uma mesma grandeza, ou seja, vendas cujo meio de pagamento foi cartão de crédito: valores autorizados ao contribuinte e informados pelas administradoras como prevê o art. 824-W do RICMS/97 x valores das vendas cujo meio de pagamento foi cartão de crédito/débito apurados da memória dos equipamentos emissores de cupom fiscal via registros na Redução Z em face da obrigatoriedade de identificação prevista no §7º do art. 238 do RICMS/97. Portanto, tanto o fornecimento das informações ao fisco pelas administradoras que é autorizado pelo contribuinte quanto à obrigação de identificação do meio de pagamento está previsto na legislação. Ora, registros corretamente efetuados, não há presunção de omissão porque não haveria diferença entre as grandezas.

Assim, não há espaço para a interpretação exposta pelo contribuinte neste caso, a não ser que todas as vendas tivessem como meio de pagamento cartões de crédito/débito.

Obviamente, como a presunção prevista no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 é relativa podendo ser elidida mediante provas documentais, em caso de irregularidades por indevidas identificações de meio de pagamento em documentos fiscais cabe ao contribuinte provar os possíveis equívocos.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação. No caso em tela, observo que o contribuinte exerceu seu direito de ampla defesa prendendo seu argumento defensivo nos aspectos de equívoco art. 4º da Lei nº 7.014/96 por parte do autuante e carreando ao processo

suas vendas do período compreendido pela ação fiscal cujos recebimentos se deram através de dinheiro e cartões (fls. 123 a 225).

No primeiro aspecto vejo que não assiste razão ao contribuinte vez que a confrontação para apuração da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis se dá entre valores de uma mesma grandeza, ou seja, informações de diferentes fontes sobre vendas de mercadorias cujo meio de pagamento foi cartões de crédito/débito. Quanto ao segundo aspecto, o autuado produziu e anexou aos autos o demonstrativo de fls. 123 a 225 indicando suas vendas cujo recebimento se deu através de dinheiro e cartões, para demonstrar que suas vendas com recebimentos em cartões foram superiores às vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito, aspecto que na Informação Fiscal, o autuante acolheu como elemento suficiente para elidir a infração à legislação Tributária que apontou, taxativamente afirmando que “*não há mais falar neste PAF em exigência do crédito tributário, pois como já citou, os valores informados pelo contribuinte pelas reduções “Z” superam em todos os meses do período fiscalizado os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito.*”

Considerando que os valores indicados como relativos a vendas através de cartões no demonstrativo de fls. 123 a 225 necessariamente devem corresponder aos valores registrados como de vendas através de cartões nas respectivas reduções Z do contribuinte e não apresentadas no curso da ação fiscal, como confessa na Defesa, tendo em vista que não havia nos autos indicação de que tal demonstrativo foi confrontado com as reduções Z, na assentada de julgamento, a 1ª JJF decidiu converter o processo em diligência à INFRAZ de origem para que o autuante informasse sobre a efetivação do citado confronto, tendo este afirmado que os valores constantes no demonstrativo apresentado às fls. 123 a 225 coincidem com os valores registrados nas reduções Z das ECFs nºs 08 a 13 apresentadas pela autuada quando da impugnação ao Auto de Infração e devolvidas à mesma conforme Intimação à fl. 253 do presente PAF.

Entretanto, a despeito do encaminhamento dado ao processo pelo autuante, constato no caso em lide algumas incongruências que me conduzem à percepção de que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, e, por consequência, o inquinam de nulidade com base no art. 18, inciso IV do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, pelos seguintes motivos.

- a) tratando-se de procedimento fiscal relativo à presunção legal de omissões de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de confronto entre as vendas através de cartões de crédito e/ou débito informada pelas administradoras e os dados dessas operações extraídos dos equipamentos emissores de cupons fiscais do contribuinte, não vislumbro nos autos o Relatório TEF diário que é elemento de presença obrigatória e essencial para prova da acusação fiscal, nem tampouco há comprovante de que tal relatório foi entregue ao autuado para que ele tivesse plena condição de exercer seu direito de ampla defesa e perfeito contraditório;
- b) possuindo o autuado diversos equipamentos emissores de cupons fiscais, o demonstrativo de fls. 19 e 20 em que inicialmente apura o valor exigido não apresenta qualquer valor na coluna destinada à Redução “Z”;
- c) o relatório de fls. 123 a 225 apresentado pelo autuado para rebater a acusação e que informa os valores que disse serem relativos às suas vendas cujos recebimentos ocorreram através de cartões não se sustenta em documentos fiscais e, por isso, o entendo precário ao fim que se destina, até porque trás sistemáticas repetições de valores em série periódica de impossível ocorrência na rotina comercial da empresa, além de apenas se limitar a informação de parte dos ECFs que possui;
- d) embora o autuante afirme que os valores relativos a vendas cujos pagamentos foram feitos por cartões constantes do relatório apresentado pelo autuado com leituras “Z”, não há nos autos, elementos de provas, ao menos ex tal afirmação;

Assim, analisando o conjunto dos autos, entendo que o lançamento fiscal não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a certeza da infração no que se refere à sua base de cálculo e, por isso, o entendo eivado de vício de nulidade absoluta, pelo que, com fundamento no art. 156 do RPAF, recomendo à autoridade competente a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas, visando à exigência de eventual crédito fiscal.

Assim, diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 279268.0003/08-5, lavrado contra **WANUSA SOUSA SANTOS**. Recomenda-se que seja renovado o procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de maio de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA