

**PROCESSO** - A. I. Nº 298951.0601/07-3  
**RECORRENTE** - MARCUS MORAES MAIA  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0308-02/07  
**ORIGEM** - INFAZ JEQUIÉ  
**INTERNET** - 09/09/2011

## **2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO C/JF Nº 0259-12/11**

**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. Embora o estabelecimento estivesse inscrito no SimBahia, porém, por incorrido na situação prevista no inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, o débito calculado pelo regime normal com a concessão do crédito presumido de 8% sobre a receita omitida. Infração não elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, no qual impugna a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 14/06/2007, o qual imputa ao recorrente o valor de R\$8.954,62, relativo ao ICMS devido por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de setembro a dezembro de 2006, e de janeiro e fevereiro de 2007.

O autuado interpôs defesa exordial. O auditor autuante rebateu seus argumentos e manteve a autuação na sua inteireza. Em resposta a informação fiscal do autuante, o autuado vem aos autos, às fls. 74/75, requerer a realização de diligência fiscal para que se procedesse uma auditoria de Caixa que possibilitasse dirimir a dúvida suscitada, ressaltando que quando reconheceu o débito no valor de R\$1.135,06, não significava que estaria concordando com o procedimento fiscal adotado e que ao ter admitido o valor acima, o fez de forma precipitada e equivocada, face ao curto período de tempo para um preciso cotejamento da grande quantidade de documentos.

O autuante em nova informação fiscal, à fl. 76, manteve seu posicionamento, reiterando que é por meio do confronto individual dos comprovantes das operações TEF com as vias das notas fiscais e das fitas detalhe que deve ser elidida a presunção prevista no parágrafo 4º do artigo 4º da Lei nº 7014/96.

Os autos foram encaminhados para apreciação e julgamento da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, que exarou a seguinte Decisão, a seguir sintetizada.

*“(…) O débito da infração encontra-se devidamente especificado na “Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito, referente aos exercícios de 2006/7 (docs. fls. 06 e 07), na qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, os valores mensais das vendas com cartão de crédito/débito constantes da redução Z; as vendas com cartão de crédito informadas pelas administradoras; a diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de 17%; a dedução do crédito de 8% dada a condição de empresa de pequeno porte do estabelecimento enquadrada no SIMBAHIA; e finalmente, o ICMS devido.*

*De acordo com o § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/2002, 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”*

*Pelo que se vê, 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. Portanto o ônus da prova para esta ocorrência é do contribuinte.*

*No caso em comento, o autuado não apontou qualquer erro nos números apurados no citado demonstrativo, tendo reconhecido o débito, no valor de R\$600,96, referente aos meses de novembro de dezembro de 2006, conforme demonstrativos às fls. 39 a 62.*

*Analizando os citados demonstrativos, observo que o autuado além das vendas realizadas com cartão de crédito/débito constante no ECF incluiu todas as vendas com notas fiscais. Não acolho este demonstrativo, pois, para que seja elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, deveria o autuado ter feito um cotejamento cotejo entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e nas notas fiscais, de modo a comprovar que os valores informados pelas operadoras efetivamente foram lançados em sua escrita fiscal, haja vista que nos citados TEF’s diários estão especificadas as vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente (docs. fls. 10 a 32).*

*Além do mais, considerando que os “Relatório de Informações TEF – Diário”, contém especificação de vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente (docs. fls. 10 a 32), o autuado teve todas as condições de ter formulado objetivamente sua defesa, fazendo o cotejo entre o que consta nos aludidos relatórios TEF com os valores lançados em sua escrita fiscal (ECF e notas fiscais), de modo a comprovar que os valores informados pelas operadoras efetivamente foram lançados em sua escrita fiscal.*

*Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, subsistindo a exigência fiscal.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Inconformado com tal Decisão, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário (fls. 91 a 94), contendo, como anexo, 43 laudas de cópias de cupons fiscais casados com os respectivos tickets de cartão de crédito/débito; planilha explicativa do confronto entre as vendas diárias e os TEF’s; e a cópia do livro de Apuração de ICMS, objetivando comprovar que “as vendas do autuado foram em quase sua totalidade, quando não isentas, foi por substituição tributária do ICMS” (fl. 94).

Iniciou sua peça recursal transcrevendo parte do voto do relator do Acórdão da 2ª JF, para, em seguida, assinalar que na sua Decisão o relator não considerou o pedido feito nos autos pelo recorrente para realização de uma diligência que pudesse, à luz de toda a documentação e escrituração contábil, comprovar a procedência de suas alegações defensivas, arguindo que o julgamento de 1ª instância só admite prova para elidir a presunção de omissão de saídas “a prática absurda de juntada dos cupons e notas fiscais casada com os respectivos cupons de cartão de crédito/débito, fato que é impraticável em razão do quantitativo de documentos a serem manuseados copiados e juntados e o pequeno espaço que é dado para a apresentação de defesa...”(fl.92)

Arguiu que juntou aos autos, por amostragem, as planilhas cópias de notas fiscais e da apuração “Z” do ECF, ao tempo que se comprometeu, se necessário, a juntar “os cupons versus notas fiscais e tickets dos cartões de crédito emitidos no período” do lançamento de ofício do qual ora se defende em sede de Recurso Voluntário.

Asseverou que sua atividade econômica é venda de material elétrico e de construção. Portanto, seus produtos comercializados ou são isentos ou estão enquadradas no regime de substituição tributária do ICMS, por serem produtos relacionados no art. 353 do Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997 que aprovou o RICMS/96. Inclusive o recorrente enumera alguns produtos que, segundo ele, constam da relação do artigo supracitado: “(14 – cimento; 15 – produtos cerâmicos; 16 – tintas seus derivados e congêneres)”.

Na sequência de seu Recurso Voluntário, o recorrente trouxe à baila a transcrição da Instrução Normativa SAT nº 56/2007, grifando os itens 2, 3 e 4 da referida instrução normativa, dos quais se depreende o seguinte: caso as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, a fiscalização deverá abster-se da aplicação dos roteiros baseados nas presunções previstas no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, adotando outros roteiros de fiscalização; caso não seja possível obter dados que permitam o cálculo de proporcionalidade previsto no item 1 do aludido artigo, impõe-se a necessidade do preposto fiscal lançar o ICMS devido tomando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, registrando tal procedimento no termo de encerramento de fiscalização, sob pena de não registro do Auto de Infração; e, por fim, caso o preposto fiscal entenda não caber a apuração pelo critério da proporcionalidade prevista no item 1, tal entendimento deverá estar registrado no termo de encerramento de fiscalização, também sob pena de não registro do Auto de Infração.

Com base no teor destes itens transcritos na sua peça recursal, o recorrente considerou a autuação insubsistente, haja vista que o preposto fiscal da lide em momento algum da ação fiscal, sobretudo no termo de encerramento, fez constar a aludida previsão legal, assinalando que *“sequer o auto poderia ser registrado”*.

Por fim, reiterou, em nome do amplo direito de defesa, a necessidade de que se converta o processo em diligência para que *“prepostos estranhos ao feito após análise dos registros contábeis e fiscais e documentação inerente, “in loco” comprove tudo o que aqui se comenta e assim se proceda à reforma do ACÓRDÃO com a consequente ANULAÇÃO do ato”*, aduzindo ainda que não incorreu em nenhuma prática de sonegação fiscal, chamando atenção a inobservância os ensinamentos previstos na Instrução Normativa SAT nº 56/2007.

A PGE/PROFIS examinou os autos e, no estrito controle da legalidade, se manifestou pela realização de uma diligência à ASTEC/CONSEF para que, após juntada de novos documentos pelo recorrente, os mesmos sejam apreciados pelo auditor fiscal diligente, já que a referida apreciação tem repercussão direta no deslinde da questão em tela, ressaltando ainda a ilustre procuradora que ao compulsar os cupons fiscais e os respectivos boletos, constatou que apresentam correlação, o que exige uma averiguação mais amiúde, afora a análise da alegação do recorrente quanto ao regime de tributação dos produtos constantes no lançamento de ofício que deu causa a autuação. Tal pleito foi atendido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, a qual coube o julgamento do Recurso Voluntário, convertendo o PAF em diligência à ASTEC/CONSEF, nos termos constantes às fls. 293/294 dos autos.

A diligência gerou o PARECER ASTEC Nº 00151/2009, colacionado às fls. 296/304 dos autos. Depreende-se do susomencionado Parecer que o ilustre auditor diligente conferiu todos os documentos constantes às fls. 107/257, bem como as respectivas planilhas de fls. 150/151, 166/167, 201/202, 217/218 e 245/246. Da análise dos citados documentos, a diligência verificou que o autuado anexou diversas cópias de notas fiscais constando ali os valores pagos em espécie e com cartão de crédito. Do total das notas fiscais foram excluídos os valores pagos em dinheiro, considerando-se apenas os valores pagos em cartão de crédito. Elaborou-se demonstrativo dos valores comprovados pelo autuado (fls.299/302), sendo elaborada planilha com os valores do ICMS remanescente (fl.303). Em seguida, foi feito um demonstrativo das proporcionalidades entre as mercadorias não tributadas, isentas e as sujeitas ao regime de substituição tributária, visando atender ao disposto na Instrução Normativa nº 56/2007 (fl. 304).

O referido Parecer da ASTEC, concluiu que, após a análise dos demonstrativos das proporcionalidades e das exclusões dos valores já comprovados pelo autuado (fls. 299/300), o valor do débito originalmente lançado de ofício, deveria ser reduzido a R\$0,00 (zero), conforme restou demonstrado nas planilhas consignadas à fl. 304 dos autos.

Por fim, o auditor autuante, ao tomar ciência do resultado da diligência, prestou nova informação fiscal, contestando, em parte o PARECER ASTEC supracitado, ao tempo em que refez seus cálculos com outros índices de proporcionalidade, chegando a uma planilha RESUMO FINAL (fl. 310), na qual reduz o débito do ICMS originalmente lançado de R\$ 8.954,62 para R\$ 3.971,67,

reformando seu lançamento de ofício e expressando, à fl. 310, que “*deve o presente Auto de Infração ser considerado parcialmente procedente. Salvo melhor juízo desse Colendo conselho*”.

Por força dessa informação fiscal do autuante, a PGE/PROFIS solicitou, nos termos constantes à fl. 317, o seu encaminhamento ao auditor fiscal revisor para que ele pudesse se manifestar acerca do mesmo e, em seguida, dar conhecimento o autuado desta manifestação. Em atenção a esta solicitação, a 2ª CJF, mais uma vez, em atenção a PGE/PROFIS, converteu o presente PAF em diligência nos termos solicitados por este egrégio órgão da Procuradoria do Estado da Bahia. Neste deferimento, ficou determinando a tomada de conhecimento pelas partes, para, em seguida, retornar a PGE/PROFIS para seu Parecer conclusivo.

Por este novo PARECER ASTEC Nº 139/2010, acostado às fls. 323/326, da lavra do mesmo auditor diligente do Parecer anterior; foi feita uma retificação no cálculo das proporcionalidades, de modo que restou demonstrado um saldo devedor de ICMS no montante de R\$2.508,89.

Dado conhecimento pleno ao autuado e autuante acerca do resultado da diligência, estes se mantiveram silentes. A PGE/PROFIS, por sua vez, acolheu o resultado do referido Parecer nos termos constantes às fls. 339/340.

### VOTO

Após análise dos autos, pude constatar que toda controvérsia gravita em verificar se o valor de R\$8.954,62, apontado no Auto de Infração, relativo ao ICMS devido por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2006.

O recorrente, na sua peça recursal, é taxativo ao afirmar que a infração não subsiste, já que houve falhas no procedimento fiscal do autuante. Para tanto, anexou, por amostragem, cópias de cupons fiscais casados com os respectivos tickets de cartão de crédito/débito; planilha explicativa do confronto entre as vendas diárias e os TEF's; e a cópia do livro de Apuração de ICMS, ao tempo em que se comprometeu a juntar, se requisitado, os cupons versus notas fiscais e tickets dos cartões de crédito emitidos no período objeto da apuração, ou seja, setembro/2006 a fevereiro /2007, ressaltando que a quase totalidade das vendas estavam enquadradas como isentas ou por substituição tributária.

Requer uma diligência para aferir a verdade material acerca da controvérsia, ao tempo em que argui que não houve qualquer ofensa ao § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, lembrando que nas vendas declaradas pelo recorrente estão inseridos todos os valores recebidos com cartão de crédito/débito e informados pelas administradoras de cartão através do Relatório TEF; assinala que a exigência de se caracterizar o cupom fiscal prevista no artigo 824-E do RICM já encontrava-se revogada quando do período fiscalizado e, por fim acentua a inobservância do previsto na Instrução Normativa SAT nº 56/2007.

Como pude verificar nos autos, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu converter o PAF em diligência, atendendo solicitação da nobre PGE/PROFIS, para ASTEC/CONSEF. Esta, por sua vez, elaborou um detalhado Parecer, acostado às fls. 296 a 304 dos autos. Todavia, face ao resultado deste Parecer, constatei o autuante a não resignação do autuante contra o teor do referido Parecer.

Por conta disto, pude constatar que a nobre PGE/PROFIS solicitou o encaminhamento da informação fiscal do autuante para o auditor fiscal revisor, de modo ele pudesse se manifestar acerca do mesmo e, em seguida, dar conhecimento o autuado desta manifestação.

Como se constatou, o PAF foi, mais uma vez, convertido por esta 2ª CJF, em diligência à ASTEC/CONSEF, par novo Parecer da lavra do mesmo auditor revisor. A partir do novo PARECER A139/2010, acostado às fls. 323/326, da lavra do meu auditor diligente do Parecer anterior; constatei que, de fato, ocorreram falhas no procedimento fiscal adotado pelo autuante, ou seja, o lançamento de ofício estava errado ainda que remanescesse uma parcela devida.

À luz do supracitado Parecer, pude verificar que o auditor diligente procedeu nova apuração em todo o período da ação fiscal (setembro de 2006 a fevereiro de 2007), que as notas fiscais continham consignados os valores pagos em dinheiro e os em cartão de crédito/débito. Ratificou a exclusão dos valores pagos em dinheiro, elaborando, em seguida, uma planilha demonstrativa, para cada um dos meses apurados, na qual fica demonstrado o valor total de vendas com cartão de crédito naquele mês fiscal (fls. 299/302).

Na planilha constante do Parecer anterior, o auditor diligente recalculou, mês a mês, a diferença entre o valor mensal das vendas com cartão (redução Z) e as vendas com cartão informadas pelas administradoras. Sobre tais diferenças estabeleceu a base de cálculo para determinação do ICMS ao mês, aplicando a alíquota de 17% (dezesete por cento). Em seguida, abateu sobre o valor do ICMS mensal, o valor do crédito presumido de 8% (oito por cento) a que faz jus o contribuinte, consignando, na última coluna, o valor do ICMS devido a cada mês apurado.

Por fim, na nova diligência, o auditor diligente retificou o demonstrativo das proporcionalidades, partir do previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, com fulcro no livro de Registro de Saídas de Mercadorias (fls. 63 a 69) e no livro de Registro de Apuração de ICMS (fls. 95 a 106), elaborando o cálculo da proporcionalidade das entradas e das saídas, mês a mês, envolvendo as mercadorias tributadas, não tributadas, isentas, substituídas e outras, conforme consta na fl. 326, com base nos valores informados pelo autuado ao autuante às fls. 312 e 313. Decorrente dessa análise elaborou duas planilhas de proporcionalidade, uma para 2006 e outra para 2007, onde se tem os valores das mercadorias tributadas e substituídas e os índices de proporcionalidade. Em seguida elaborou uma planilha resumo com uma coluna constando o ICMS apurado para cada um dos meses apurados no lançamento de ofício (set/06 a fev/07), outra com os respectivos valores das % tributadas, e a outra com os valores do ICMS devido de cada mês do período do lançamento de ofício. Por esta nova análise, restou devido o valor demonstrado de R\$2.508,89. O resultado da diligência foi dado à ciência do autuante e do autuado, que não mais se manifestaram. Em retorno à PGE/PROFIS, a mesma acolheu o resultado deste novo Parecer ASTEC, manifestando-se pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, nos termos constantes às fls. 339/340.

Resta demonstrado que o novo Parecer está preciso, com as devidas retificações feitas e necessárias à garantia da verdade material e da justiça fiscal. Os próprios autuante e autuado não se insurgiram contra este novo Parecer da ASTEC, e a PGE/PROFIS o acolhera na inteireza. Assim sendo, alinhado-me com o Parecer conclusivo da PGE/PROFIS, entendo que o valor do ICMS devido é de apenas R\$2.508,89.

Por tudo quanto analisado, à luz da legislação aplicável, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para reformar a Decisão recorrida, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração em lide, no valor de R\$2.508,89.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE PARTE** o Auto de Infração nº **298951.0601/07-3**, lavrado contra **MARCUS MORAES MAIA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.508,89**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS