

**PROCESSO** - A. I. Nº 281105.0088/08-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - VALDETE PASSOS SAMPAIO DE ANDRADE (MINIMERCADO A TORRADINHA)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0369-02/10  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**INTERNET** - 22/09/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0269-11/11

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DE ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. 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. Impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro ou método de fiscalização adotado, em virtude de as operações do estabelecimento serem relativas ao comércio varejista de bebidas, cuja totalidade das mercadorias já havia tido o ICMS pago por substituição ou antecipação tributária na operação anterior. Infração Nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o caso em apreciação de Recurso de Ofício apresentado para exame da Decisão proferida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, constante do Acórdão nº 0369-02/10, que julgou Nulo o Auto de Infração nº 281105.0088/08-1, lavrado em 30/09/2008, para imputar ao sujeito passivo a exigência de ICMS no valor de R\$26.054,03, com base na acusação de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito em valores inferiores àqueles fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, no período de agosto de 2006 a junho de 2007.

Consta da descrição dos fatos que tal situação levou à presunção de existência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis e que, com base na Instrução Normativa nº 56/2007, não foi aplicada a proporcionalidade, por falta de elementos legais capazes de amparar a sua concessão, bem como por já ter sido considerado o benefício de oito por cento de crédito presumido, no cálculo do imposto.

O autuado apresentou impugnação tempestiva (fls. 27 a 34), aduzindo consignar o seu Contrato Social de o estabelecimento atuar no ramo de comércio varejista de bebidas, portanto, sujeitando-se ao recolhimento do ICMS por substituição tributária.

Nesse quadro circunstancial, objetivando elidir a presunção de omissão de saídas de mercadorias, destacou serem aquelas objetos da autuação fiscal (cervejas, águas minerais, refrigerantes) sujeitas ao regime de substituição tributária, tendo transscrito os artigos 353, I e II, 356, 359, do RICMS/97.

Anexou à impugnação cópias de DMEs, Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica – Simples da Receita Federal, DAEs, e notas fiscais de compras de cerveja, refrigerante e água mineral dos anos de 2006 e 2007 (fls. 42 a 305).

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 307/308), asseverou ter o autuado, à fl. 28 da defesa, se reportado a infração diversa daquela efetivamente lavrada e sustentou serem os argumentos defensivos frágeis e descabidos de qualquer meio de prova admitido em direito, pugnando, por fim, pela procedência da ação fiscal.

Considerando que o autuado juntou ao processo cópias de notas fiscais relativas a aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária (cerveja e refrigerante), a JJF determinou a remessa dos autos, em diligência, à repartição de origem (fl. 311), para que o fiscal autuante aplicasse a proporcionalidade das mercadorias tributadas, prevista na IN nº 56/2007, sobre o débito apurado, informando o real valor da exigência fiscal.

Atendendo à solicitação, o autuante, às fl. 314, informou ter o autuado atendido sua intimação e apresentado demonstrativo e documentação onde informa que, nos anos de 2006 e 2007, praticamente só adquiriu mercadorias isentas e/ou enquadradas no regime de substituição tributária. Ressaltou que a única exceção ocorreu no mês de setembro de 2007, quando adquiriu R\$4,56 de mercadorias tributadas, do total de R\$28.208,32, anexando o levantamento intitulado de “Notas Fiscais de Aquisição de Mercadorias” (docs. fls. 317 a 329).

Cientificado do teor da informação, o sujeito passivo não se manifestou.

Ao decidir, a Junta de Julgamento Fiscal, inicialmente, frisou que o lançamento em discussão tinha por embasamento o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, decorrente da constatação de vendas realizadas com cartão de crédito/débito extraídas do ECF, leitura Z, em valores menores do que aqueles informados pelas Administradoras de Cartões de Créditos, incidindo, no caso versado, a previsibilidade legal de que de tal fato autoriza a presunção da ocorrência de operações (anteriores) tributáveis sem pagamento do imposto, sendo a diferença constatada no levantamento fiscal, que serviu de indício para a aplicação da presunção legal, apurada através das planilhas de fls. 07 e 08.

Prosseguindo, a JJF destacou que a declaração de vendas em valores inferiores àquelas informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, independente de ter ocorrido através de ECF ou da emissão de notas fiscais, 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.

Nesse passo a JJF apreciou o mérito, decidindo pela nulidade da autuação, em face das razões expostas na seguinte literalidade:

*A infração está devidamente caracterizada, visto que nos demonstrativos às fls. 07 e 08 não foi apurado nenhum valor na Redução Z ou em notas fiscais de saídas, conclusão essa, não contestada pelo autuado.*

*Ao defender-se o autuado alegou que atua no ramo de comércio varejista de bebidas, e que nessa condição, opera exclusivamente com produtos cuja tributação se dá quando da aquisição, por substituição tributária ou por antecipação tributária, resultando, em quaisquer dos casos, com encerramento da fase de tributação, e desoneradas as saídas quanto ao pagamento do ICMS.*

*Ou seja, para elidir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o defendente alega que as mercadorias objeto da autuação fiscal (cervejas, água mineral, refrigerantes) estão sujeitas ao regime de substituição tributária, inclusive juntou à peça defensiva cópias de notas fiscais de aquisição (docs. fls. 49 a 304).*

*Considerando tal alegação, e tendo em vista que realmente as provas apresentadas na defesa comprovam que houve a aquisição de cervejas e refrigerantes no período fiscalizado, conforme despacho à fl. 311, o processo foi baixado em diligência para que o autuante elaborasse demonstrativo relacionando as mercadorias sujeitas à substituição tributária, isentas e/ou não tributadas, calculasse os respectivos índices, e aplicasse a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, tomando por base o percentual das mercadorias tributadas.*

*O autuante cumpre a diligência solicitada pelo órgão julgador, conforme informação fiscal à fl.314, elabora levantamento intitulado de “Notas Fiscais de Aquisição de Mercadorias”, docs. fls.317 a 329, concluindo que nos anos de 2006 e 2007 o contribuinte autuado apenas adquiriu dentro do Estado mercadorias isentas e/ou enquadradas no regime de substituição tributária, e por isso, opinou pela procedência parcial da autuação, com a conversão da exigência fiscal em multa por falta de emissão de notas fiscais de saídas de mercadorias.*

*Desta forma, restou confirmado pelo próprio autuante que o estabelecimento tem como atividade econômica o comércio varejista de bebidas e que todas as aquisições de mercadorias no período fiscalizado se referem a mercadorias com fase de tributação encerrada por força do sistema de substituição tributária.*

*O Conselho de Fazenda – CONSEF tem entendido, em reiteradas decisões, através de diversos processos em nome de contribuintes com atividade econômica o comércio de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, que não é adequada a aplicação de roteiros de auditoria para aplicação da presunção legal de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 quando as operações na quase totalidade, estiverem sujeitas ao pagamento do imposto por antecipação.*

*Em conformidade com o posicionamento que este Conselho de Fazenda vem adotando, para situações similares, entendo que este tipo de auditoria não deve ser aplicada para a atividade da empresa autuado, tendo em vista que no período objeto do levantamento fiscal, todas as operações de aquisições de mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária, e, portanto, com fase de tributação encerrada, sendo inaplicável o disposto no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, o que torna nula a exigência.*

*Assim, fica representada a Inspetoria Fiscal para que, em nova ação fiscal, do período fiscalizado, sejam aplicados outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil, para averiguação de supostas irregularidades.*

*Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.”*

Por fim, recorreu a Junta de Julgamento Fiscal, em obediência à legislação vigente, a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

É objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 2ª JJF que julgou Nulo o Auto de Infração epigrafado, composto de um lançamento, imputando a falta de recolhimento do ICMS decorrente da acusação fiscal de que o contribuinte omitiu saídas de mercadorias, relativas a vendas realizadas com cartão de crédito/débito, em valores inferiores àqueles informados pelas Administradoras de Cartões de Créditos.

A increpação se encontra fundamentada no § 4º, do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, dispondo que “*o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de 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*”.

Com efeito, as presunções se dividem em absolutas, as quais não admitem prova em contrário, e relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário, tratando-se o caso da infração sob análise, como de resto todas as presunções tributárias, de presunção legal relativa, previsionada no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, isto é, a juntada aos autos dos elementos necessários para se opor aos fatos presumidos.

No particular, buscando elidir a presunção, o contribuinte aduziu que as mercadorias objetos da autuação fiscal (cervejas, águas minerais, refrigerantes) se encontravam sujeitas ao regime de substituição tributária, juntando ao feito, com a peça defensiva, cópias de notas fiscais de aquisição (docs. de fls. 49 a 304).

Após análise da proceduralidade, constato se tratar de matéria eminentemente fática, encontrando-se o julgamento de primeira instância embasado em elementos informativos incontestes, reconhecidos pelo próprio autuante, na oportunidade da manifestação de fl. 314, acompanhada dos demonstrativos de fls. 317 a 336, quando, em atendimento à diligência (fl. 311), chancelou as teses do autuado, na linha de se encontrar comprovado que o sujeito passivo, no

período autuado, tinha como atividade, unicamente, a comercialização de mercadorias do tipo bebidas, com fase de tributação encerrada por força do regime de substituição tributária. Em razão disso, o roteiro das presunções é inadequado às atividades desenvolvidas pelo sujeito passivo, como estabelece o item 2, da Instrução Normativa nº 56/2007, *in verbis*:

**2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.**

Em suma, evitando delongas desnecessárias, concordo integralmente com o entendimento do ilustre Relator da 2ª JJF, por me encontrar convencido de que, *in casu*, é inadequada a aplicação de roteiro de auditoria fiscal, em razão da atividade comercial exercida pelo sujeito passivo, disso resultando a nulidade da acusação fiscal, em estrita consonância com o artigo 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado pela 2ª JJF, mantendo inalterada a Decisão recorrida, inclusive com a recomendação do estudo da conveniência de renovação do procedimento fiscal, com a utilização de roteiros adequados à atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **281105.0088/08-1**, lavrado contra **VALDETE PASSOS SAMPAIO DE ANDRADE (MINIMERCADO A TORRADINHA)**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, com a utilização de roteiros adequados à atividade desenvolvida pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS