

**A. I. N°** - 110123.0042/09-0  
**AUTUADO** - J. B. FERREIRA NETO & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ RÔMULO FRAGA NETO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 11.05.2011

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0098-02/11

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. 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). Embora o estabelecimento estivesse inscrito no SIMBAHIA, porém, por ter incorrido na situação prevista no inciso V do artigo 408-L do RICMS/97, o débito foi calculado pelo regime normal com a concessão do crédito presumido de 8% sobre a receita omitida. Presunção legal não elidida. Reduzido o débito em razão da aplicação do índice de proporcionalidade das saídas tributadas sobre o débito apurado. Não apreciada a alegação de inconstitucionalidade da legislação tributária. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 17/06/2009, para exigência de ICMS no valor de R\$236.952,55, com base na acusação de falta de recolhimento do ICMS, referente a 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 aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, no período de janeiro a dezembro de 2007, conforme planilhas às fls. 13 a 17.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, em sua defesa às fls.24 a 27, reprisa a infração, pede que todas as intimações relativas ao processo sejam encaminhadas ao profissional que subscreve a peça defesa, e suscita a nulidade da autuação, com base na alegação de que não teve acesso aos "TEF'S DIÁRIOS", para que pudesse exercer seu direito de defesa.

No mérito, argui a improcedência do lançamento sob o argumento de que o demonstrativo de fls. [10], demonstra a ineficácia da autuação, porque não foram computadas na planilha as vendas registradas nas "reduções Z" e as vendas realizadas através de Notas Fiscais.

Discordou do levantamento fiscal que deduziu que o estabelecimento, durante todo o exercício de 2007, apesar de ter vendido R\$ 1.393.838,61, não emitiu um documento fiscal, e disse que esta

conclusão poderia ser porque não atendeu a intimação para apresentação dos Reduções Z e das Notas Fiscais de Saídas emitidas em 2007, ou seja, transformando a falta de atendimento à intimação (obrigação acessória) em fato gerador do ICMS (obrigação principal).

Argumenta que no período fiscalizado, o imposto decorrente das vendas foi devidamente apurado e recolhido, dentro do regime vigente à época. Para provar essa alegação, pede revisão por fiscal estranho ao feito, para exame de sua escrita fiscal e contábil.

Observa que não foi considerado no levantamento fiscal o critério da proporcionalidade, visto que a legislação que regula a espécie e a jurisprudência do CONSEF determina que, em casos análogos, a fiscalização deve observar se o contribuinte vende mercadorias isentas, não tributadas ou com o ICMS recolhido por substituição tributária, fazendo incidir o imposto somente sobre aquelas regidas pelo regime normal de tributação, observadas as demais recomendações correspondentes a alíquota aplicável, a concessão de créditos etc.

Sustenta que no ramo de "materiais de construção", no varejo, a maior parte das mercadorias se encontram sob o regime de substituição tributária, a exemplo de blocos, tijolos, telhas, tubos, manilhas, pastilhas, azulejos, tintas, vernizes, ceras de polir, massas de polir, xadrez, piche, impermeabilizantes, removedores, solventes, essências de terebintina, secantes, catalisadores, corantes, lâmpadas etc, cujas vendas representam quase 90% do total das saídas.

Requer uma revisão fiscal para responder as questões: a) “a Autuada comercializa mercadorias isentas, não tributadas ou com a fase de tributação encerrada? b) quais os valores mensais para esse tipo das compras ou vendas, em 2007? c) quais os percentuais de tais mercadorias em comparação com suas vendas totais, declaradas em seus livros fiscais, DMA's etc?”

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de novos documentos e a revisão acima requerida e fundamentada, e pela NULIDADE ou IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, ou, no máximo, pela procedência parcial, após apuração e exclusão, dos valores cobrados e da base de cálculo, respectivamente, dos créditos de direito e dos percentuais das mercadorias adquiridas ou vendidas com a fase de tributação encerrada.

Na informação fiscal à fl.38, o autuante ratificou o seu procedimento fiscal, arguindo que a defesa apresentada tem efeito meramente protelatório, pois não apresentou nenhum documento que comprovasse as saídas efetuadas por vendas através de cartão de débito e/ou crédito (cópia de notas fiscais acompanhadas do boleto de cartão ou reduções "z" dos equipamentos emissores de cupons fiscais). Além disso, informa que não foram apresentados os livros fiscais e notas fiscais de entradas para que pudesse fazer o cálculo e aplicar o princípio da proporcionalidade prevista na legislação vigente.

Considerando que não foi entregue ao autuado o Relatório de Informações TEF – Diário, para que o mesmo fizesse a correlação das vendas com cupom fiscal/notas fiscais, bem como, a alegação defensiva de que o estabelecimento comercializa com mercadorias com fase de tributação encerrada pelo regime de substituição tributária, o processo foi convertido em diligência à Infaz Varejo para que fosse reaberto o prazo de defesa mediante a entrega dos seguintes documentos: Planilha comparativa de venda por meio de cartão de crédito/débito – fl.17; CD contendo os “Relatório Diário Operações TEF” – fl.18; e cópia do despacho de diligência às fls.42 e 43.

Além disso, visando identificar o percentual das mercadorias tributadas e aplicar o critério previsto na IN 56/2007 sobre o débito apurado, fosse consignado na intimação o pedido para que o sujeito passivo apresentasse o levantamento mensal, das entradas e saídas de acordo com a situação tributária (tributadas, antecipadas e isentas), tomando por base a escrituração dos livros fiscais, tendo em vista a sua alegação defensiva de que o estabelecimento tem como atividade principal, a comercialização de materiais de construção

submetidos ao regime de substituição tributária, e posteriormente, o autuante aplicasse o critério da proporcionalidade previsto na IN 56/2007 sobre o débito apurado.

Consta à fl.44 uma intimação em nome do autuado, com uma observação subscrita pelo preposto fiscal Cad.208307-5, informando que a loja está fechada com uma placa “aluga-se” com o telefone 71-3344-7777 - Sergio Sampaio Administração.

Em 25/01/2010 foi emitida outra intimação ao sujeito passivo, porém esta se encontra sem assinatura de recebimento. Contudo, o sujeito passivo, por seu advogado, confirmando que foi intimado da diligência promovida pela 2ª JJF, se manifestando, com base nos seguintes fundamentos.

Reiterou todos os termos de sua defesa, destacando a impropriedade da exigência calculada sobre o montante de R\$1.393.838,61, salientando a impossibilidade do estabelecimento vender, via ECF, importância de tal monta durante um exercício completo sem a emissão de qualquer documento fiscal. Salienta que o imposto no caso do setor de varejo de materiais de construção sofre incidência da substituição tributária, com fase de tributação encerrada de 70% do total comercializado.

Alega que até o momento não conseguiu localizar as “Reduções Z” ou outro documento que possa apresentar, porém as informações sobre a situação tributária de suas vendas pode ser obtida na SEFAZ.

Ao final, requer, após os ajustes apontados, a improcedência do Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal, fl.55, ratificando o seu procedimento fiscal, e reiterando que a defesa apresentada tem efeito meramente protelatório, pois não apresentou nenhum documento que comprovasse as saídas efetuadas por vendas através de cartão de débito e/ou crédito (cópia de notas fiscais acompanhadas do boleto de cartão ou reduções "z" dos equipamentos emissores de cupons fiscais), bem assim, que não foram apresentados os livros fiscais e notas fiscais de entradas para que pudesse fazer o cálculo e aplicar o princípio da proporcionalidade prevista na legislação vigente.

Conforme despacho de diligência às fls.42 e 43, o autuado foi intimado a apresentar o levantamento mensal, das entradas e saídas de acordo com a situação tributária (tributadas, antecipadas e isentas), tomando por base a escrituração dos livros fiscais, tendo em vista sua alegação defensiva de que o estabelecimento tem como atividade principal, a comercialização de materiais de construção submetidos ao regime de substituição tributária, de modo que fosse identificado o respectivo percentual das mercadorias tributadas e aplicada a proporcionalidade das mercadorias tributadas sobre o débito apurado, conforme previsto na IN 56/2007.

Considerando que o sujeito passivo deixou de atender ao pedido do órgão julgador, dizendo que suas operações encontram-se informadas no banco de dados da SEFAZ, na Pauta Suplementar do dia 18/06/2010, o processo foi baixado em diligência para que, o autuante adotasse as seguintes providências:

- a) Tomando por base as informações constantes na Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA (mensal) do ano de 2007, calculasse os percentuais mensais das saídas de mercadorias de acordo com a situação tributária, com a demonstração dos respectivos percentuais, e aplicasse o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, levando em conta os percentuais mensais das saídas tributadas, sobre o débito apurado mensalmente na infração objeto deste processo.
- b) Após o cumprimento da providência anterior, elaborasse o demonstrativo de débito resultante da aplicação da IN 56/2007, indicando o real valor do débito a ser exigido.

O autuante atende a diligência solicitada pelo órgão julgador, conforme informação à fl.63, tendo informado que:

1. Foi realizada a pesquisa referente aos DMA's apresentados no período de 01/2007 a 12/2007 conforma cópias anexadas às fls.66 a 173.
2. O contribuinte apresentou as DMA's referentes aos meses de janeiro/2007 e de setembro de 2007 a dezembro de 2007 com os dados zerados.
3. Foi elaborado demonstrativo com os respectivos percentuais referentes às entradas das mercadorias tributadas, isentas e antecipadas conforme documento anexado à fl.65, alusivos aos meses de Fevereiro a Agosto de 2007. Nos meses de janeiro/2007 e de setembro a dezembro de 2007, não foram aplicados índices proporcionalidades por motivo do contribuinte não ter fornecido os dados nas DMA's.
4. Foi elaborado o demonstrativo de débito com a aplicação do princípio da proporcionalidade baseado nas informações colhidas nas DMA's apresentadas pelo contribuinte e o índice de proporcionalidade foi aplicado sobre o valor das compras por ter sido mais benéfico ao contribuinte, conforme demonstrativo anexado à fl.66.

Conclui ratificando o seu procedimento fiscal, com a alteração dos valores conforme demonstrativo, pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração no valor de R\$147.684,36.

Conforme intimação, fl. 175, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal e dos novos elementos a ela anexados, tendo se manifestado às fls.177 a 178, reiterando todos os termos de sua defesa, e destacando a impropriedade da exigência fiscal, por entender ser impossível vender, via ECF, R\$1.393.838,61, durante todo o exercício, sem a emissão de um único documento fiscal e sem pagamento do ICMS, inclusive porque o setor de varejo de materiais de construção sofre forte incidência por substituição tributária, cerca de 70% das operações, conforme confirmado na diligência.

Considerou inconstitucional a cobrança do imposto com base na Lei nº 7.014/96.

Quanto ao resultado apurado na diligência, demonstrativo fl.65, diz que a base de cálculo apresentada de R\$293.397,78 e ICMS de R\$147.684,36, está incorreta, e o valor correto seria de R\$49.877,62, calculado à alíquota de 17%.

Além disso, diz que a apuração da proporcionalidade não alcançou os meses de janeiro e setembro a dezembro, devendo, no seu modo de pensar, ser aplicada a média para estes meses que seria de 37,5%.

Concluindo, requer a nulidade ou improcedência da autuação, protestando pela juntada posterior de novos documentos.

O autuante toma conhecimento da manifestação do contribuinte, e se pronuncia à fl.181, reafirmando seu procedimento fiscal, com base nos novos demonstrativos anexados às fls.64 e 65 do processo.

Esclarece que não foi concedida a proporcionalidade nos meses de janeiro e de setembro a dezembro, por motivo do contribuinte não ter apresentado DMAs referentes a estes meses, bem como por não ter apresentado as Reduções Z e a documentação fiscal do período fiscalizado. Não acatou a utilização da média pretendida pelo autuado, por não ter previsão na legislação fiscal vigente.

Conclui pela procedência parcial da autuação.

## VOTO

O fato que ensejou a lavratura do Auto de Infração diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas por instituição financeira e administradora de Cartões de Crédito/Débito.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito” (doc.fl.17), na qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, o total das vendas com cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras, nenhum valor mensal das vendas líquidas extraídas da Redução Z, nem nas vendas apuradas em notas fiscais; a diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de 17%; não houve crédito presumido de 8%, e finalmente, o ICMS devido.

A autuação está fundamentada no § 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, que prevê *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, independente de ter ocorrido através de ECF ou através 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.

Em processo desta natureza faz-se necessário o fornecimento ao contribuinte dos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente, de modo que possa ser efetuado o cotejo entre os valores registrados na escrita fiscal e no equipamento emissor de cupom fiscal com as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Neste processo, na fase de instrução foi observado que na intimação para ciência do auto de infração (fl.20), não constava a entrega do “Relatório de Informações TEF – Diário” fornecido pelas administradoras dos cartões constante no CD à fl.18, ensejando, o encaminhamento do processo à INFAZ de origem para, mediante intimação, fosse entregue ao autuado o referido relatório, e o intimasse a apresentar a correlação das vendas através ECF e/ou notas fiscais com os valores das vendas através de cartão de crédito/débito. Na oportunidade, foi determinado aplicar o critério da proporcionalidade, se cabível, sobre o débito resultante do cumprimento da diligência.

O autuado em sua peça defensiva, fl.51, confirma que recebeu intimação promovida por esta 2ª JF, tanto que não mais argüiu o não recebimento dos TEFs Diários e o levantamento fiscal inicial, limitando-se a reiterar as razões defensivas anteriores, sem contudo apresentar qualquer levantamento correlacionando os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito com os valores de suas vendas registradas no ECF e/ou notas fiscais emitidas.

Portanto, não vejo como acatar a alegação defensiva no sentido de considerar na planilha fiscal todas as vendas como pretende o patrono do autuado, haja vista que não foi apresentado nenhum levantamento correlacionando os TEFs com as vendas realizadas.

Assim, para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e/ou nas notas fiscais emitidas, 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. Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Relativamente a proporcionalidade, considerando que o estabelecimento comercializa com mercadorias com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária, o pleito do contribuinte foi atendido pelo próprio autuante que se baseando nas DMAs apurou o índice das mercadorias tributadas (fl.64) e aplicou sobre o débito inicial apurando os valores constantes à fl. 65, valores esses que acolho como corretos, pois o autuado não apontou qualquer equívoco nos números. Quanto a alegação de que não foi considerada a proporcionalidade nos meses de janeiro e setembro a dezembro de 2007, considerando que o autuado não apresentou os livros e documentos fiscais, os índices foram calculados pela DMAs, nas quais verifico que às fls. 67/74,137/173, não foi informada nenhuma operação de entrada ou de saída, e o autuado em sua peça defensiva também não apresentou qualquer prova em sentido contrário, não havendo previsão para aplicar média percentual conforme pretende o autuado.

Quanto a alegação de que o débito apurado na diligência, demonstrativo fl.65, deveria ser calculado sobre a base de cálculo apresentada de R\$293.397,78, está equivocado o patrono do autuado, uma vez que o valor de R\$ 293.397,78, se refere aos meses de fevereiro a agosto, sem considerar a base de cálculo dos meses de janeiro, setembro a dezembro em que não foi aplicada a IN 56/2007. Somando-se R\$ 293.397,78 + 132.904,80 + 106.334,55 + 107.680,80 + 113.439,78 + 114.973,79 = 868.731,50 x 17% = **R\$ 147.684,36**. Logo, os valores apurados na planilha em questão, fl.65, não merece qualquer reparo, e serve como elemento de prova do cometimento da infração imputado ao autuado.

No que tange aos aspectos constitucionais abordados, a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Assim, para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e/ou nas notas fiscais emitidas, 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. Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, subsistindo em parte a exigência fiscal.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 147.684,36, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO					
Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/01/2007	09/02/2007	132.904,82	17	70	22.593,82
28/02/2007	09/03/2007	37.204,00	17	70	6.324,68
31/03/2007	09/04/2007	55.822,88	17	70	9.489,89
30/04/2007	09/05/2007	61.377,06	17	70	10.434,10

31/05/2007	09/06/2007	37.128,53	17	70	6.311,85
30/06/2007	09/07/2007	27.916,18	17	70	4.745,75
31/07/2007	09/08/2007	33.975,76	17	70	5.775,88
31/08/2007	09/09/2007	39.973,41	17	70	6.795,48
30/09/2007	09/10/2007	106.334,53	17	70	18.076,87
31/10/2007	09/11/2007	107.680,82	17	70	18.305,74
30/11/2007	09/12/2007	113.439,76	17	70	19.284,76
31/12/2007	09/01/2008	114.973,76	17	70	19.545,54
			TOTAL		147.684,36

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **110123.0042/09-0**, lavrado contra **J. B. FERREIRA NETO & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$147.684,36**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de abril de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR