

**A. I. N°** - 206825.0031/08-6  
**AUTUADO** - DERIVAN DOS SANTOS ANDRADE  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO MEDEIROS DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 12.05.2011

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0111-04/11**

**EMENTA: ICMS. 1. 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. Infração caracterizada. Valor reduzido em face da IN 56/07 e exclusão dos valores relativos a 2003, em razão da falta de entrega do Relatório Diário TEF ao contribuinte. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE ENTREGA DE ARQUIVOS MAGNÉTICOS AO FISCO. MULTA. Infração reconhecida por pagamento. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Notas fiscais colhidas no CFAMT. Valor reduzido em face: a) comprovação de que parte dos documentos está registrada nos livros próprios; b) documento lançado em duplicidade; c) falta de entrega de parte das notas fiscais ao impugnante, mesmo após diligência realizada nesse sentido. Infração parcialmente subsistente. 4. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO RECOLHIDO. Infração reconhecida por pagamento. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 30/09/2008 para exigir o valor de R\$279.791,75, em decorrência das seguintes infrações:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e/ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito e débito, relativo ao período fevereiro a dezembro/2003 e janeiro a dezembro/2004, pela qual se exige o ICMS de R\$234.140,13, acrescido da multa de 70%;
2. Multa de R\$20.423,31 por ter deixado de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, relativos aos exercícios de 2003 e 2004;
3. Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS de R\$24.895,31, relativo a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, referente aos exercícios 2003 e 2004;

4. Recolheu a menos o ICMS no valor de R\$333,00, em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, relativo ao período julho de 2004.

O autuado na defesa apresentada (fls. 163 a 168), transcrevendo o art. 46 do RPAF, diz que o autuante apenas forneceu cópias das folhas de números 01 a 06 e 31 a 40 do Auto de Infração, pelo que, considerando a aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, argui que ter-se-á como nula a ciência do Auto de Infração.

Acrescenta que também deve ser considerada nula a ciência do contribuinte no documento Intimação para Apresentação de Informações em Meio Magnético por ter este sido apresentado a funcionário que não lhe representa. Em complemento, diz que a primeira intimação acerca de correção de arquivo digital foi apresentada ao seu representante legal e signatário da impugnação e que estranhamente o autuante assim não agiu na segunda intimação relacionada a arquivo magnético, o que diz ocasionou o seu não conhecimento por parte do representante legal, dela só sabendo com o conhecimento do Auto de Infração.

Entende que foi cerceado em seu direito de defesa tanto pelo acima descrito como porque o autuante deixou de apresentar elementos probantes para a infração 01, pois o simples fato de fazer constar valores em relatórios de informações TEF (fls. 39 e 40) não prova a realização das operações neles indicados, fazendo-se necessário a apresentação das relações das operações com cartões, razão pela qual deixa de se manifestar acerca dessa informação, ressaltando que para o exercício de 2003 não estava obrigado a fazer constar em Cupom Fiscal o meio de pagamento utilizado.

Da mesma forma, deixa de se manifestar sobre a infração 03, pois não é possível conhecer os documentos fiscais que o autuante alega terem sido omitidos na escrituração fiscal uma vez que a simples relação de documentos fiscais não faz prova e nem possibilita completa impugnação.

Quanto ao mérito, somente as infrações 02 e 04 merecem considerações no momento.

Em relação à infração 02 diz que além de não ter tomado ciência da segunda intimação para correção de arquivo magnético, como dito na preliminar, esta é carente dos requisitos de validade para os efeitos previstos no art. 708-B do RICMS-BA que transcreve, com destaque para o §3º que trata da Listagem Diagnóstico das irregularidades encontradas, a qual não acompanhou a intimação entregue à funcionária que disse não representá-lo.

Diz que o autuante mostra-se incoerente e confuso na intimação porque salienta que a empresa foi dispensada, por determinação do Decreto nº 9.426/05 (art. 3º, inc. II), da apresentação dos Registros 60R e 61R, mas exige apresentação do registro 60R na intimação.

Da mesma forma, diz não entender o porquê da solicitação de apresentação do registro fiscal tipo 75 se a autuada está dispensada da entrega dos registros fiscais tipos 54, 60R e 61R, se as ausências desses registros acarretam a necessária ausência do registro fiscal tipo 75.

Afirma que por essas incoerências e pela ausência da listagem diagnóstico é que protocolou documento no intuito de entender o que são e o que representam os documentos entregues à Sra. Iranacy, cujo conteúdo transcreve e que ainda está pendente de resposta.

Quanto à infração 03, na manifestação de fls. 879 a 897, o impugnante inicialmente alega que o autuante somente forneceu cópia reprográfica das notas fiscais que não foram escrituradas mediante determinação da 5ª JF, mas ressalta que, em relação a 2003, apenas lhe foram entregue cópia das notas fiscais que relaciona na fl. 892. Das cópias que recebeu, diz: a) que as de números 56.881, 625.932 e 657.894 são de produtos enquadrados no regime de substituição tributária; b) relaciona outras notas fiscais indevidamente incluídas na infração por estarem escrituradas no livro próprio, inclusive indicando a respectiva página; c) a nota fiscal 625.932 foi lançada em duplicidade na infração.

Em relação às notas fiscais de 2004: a) apenas lhe foram entregue cópia das notas fiscais que relaciona na fl. 894. Das cópias que recebeu, diz: a) que algumas notas fiscais são de produtos

que gozam de redução de base de cálculo em 100% e outras com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária; b) além disso, existem erros nos valores lançados, indicando os valores corretos das notas no demonstrativo em que relaciona as notas fiscais cujas cópias recebeu, no qual, inclusive, indica a respectiva página em que estão registradas algumas das notas fiscais.

Realça que segue diante de cerceamento ao direito de ampla defesa e ao contraditório, pois a diligência fiscal não foi devidamente cumprida. Ressalta que na hipótese de não escrituração de documento fiscal em livro próprio se deve aplicar a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória correspondente a 10% do valor não escriturado, tratando-se de mercadoria tributada e penalidade de 1% quando se tratar de mercadoria não tributada, isenta ou sujeita ao regime de substituição tributária, mas o autuante lançou exigência de ICMS com alíquota de 17%.

Com relação à infração 04, diz não ser real a acusação, pois o autuante cometeu engano ao ler os lançamentos efetuados no livro de Apuração do ICMS no mês de julho de 2007 ao considerar o valor de R\$9.111,82 a título de crédito fiscal ao invés de R\$9.444,82, como lançado no Registro de Entradas, afirmando que este fato ocorreu em razão da má impressão do valor no Registro de Apuração do ICMS que fez o número quatro ser confundido com o número um.

Por fim, pede: a) reabertura do prazo de impugnação para o caso de o autuante apresentar novos elementos ou informações, conforme norma do §1º do art. 18 do RPAF; b) o reconhecimento do cerceamento ao direito de defesa para as infrações 01, 02 e 03; c) improcedência da Infração 04.

Às fls. 177 a 183 o autuante presta Informação fiscal dizendo que as folhas 01 a 06 dos autos representam o Auto de Infração com a descrição das ocorrências e forma de composição dos créditos tributários e as folhas 31 a 40 dizem respeito aos demonstrativos da Auditoria da Conta Corrente, demonstrativos da Auditoria do Cartão de Crédito/Débito e aos relatórios de Informações TEF.

Afirma que o autuado teve acesso aos relatórios de inconsistências dos arquivos magnéticos, ao relatório do INC Fiscal de 2004, aos demonstrativos de redução Z, às cópias dos livros de Apuração do ICMS, ao termo de encerramento de fiscalização que consta do livro RUDFTO, às 45 notas fiscais colhidas no CFAMT, às intimações, etc, elementos que considera necessário para o completo entendimento da ação fiscal.

No que se refere à alegação defensiva de intimação para apresentação de meio magnético a funcionário que não representa o autuado se mostra surpreso pelo fato de o impugnante “conseguir” uma cópia (fl. 169) que não corresponde à verdadeira intimação que consta da fl. 14, haja vista que, dentre outras incoerências, daquela não consta o carimbo da autuada que consta na que ele, autuante, juntou ao PAF.

Contrastando a afirmação defensiva de falta de representatividade da funcionária que cientificou a intimação fiscal para apresentação dos arquivos magnéticos, transcreve excertos doutrinários e partes de acórdãos judiciais para dar sustentação à legítima e legal representatividade da funcionária com fundamento na Teoria da Aparência.

Em referência à afirmação defensiva de que o simples fato de fazer constar valores em relatórios de informações TEF (docs. fls. 39 e 40) não prova a realização das operações nelas indicadas se fazendo necessária a apresentação das relações das supostas operações com cartões, entende que apenas deve informar o constante do rodapé das folhas dos Relatórios de Informações TEF – Anual, que compõem as páginas 39 e 40 do PAF.

No tocante à falta de manifestação defensiva em face de desconhecimento dos documentos fiscais tidos como omitidos de escrituração, aduz restar apenas remeter o impugnante às fls. 16 a 90 do PAF que representam as notas fiscais arrecadadas no CFAMT.

Sobre a questão de mérito de que afirmou que o autuado foi dispensado da apresentação dos registros 60R e 61R, mas exigiu apresentação do registro 60R, conectando tal questionamento com o entendimento de que a dispensa/ausência dos registros 54, 60R e 61R acarretam a ausência do

registro 75, informa que a exigência do Registro 61R aconteceu em 18/08/08, isto é, antes do contador da empresa informar que a mesma estava dispensada de tal obrigação, contudo deve ser observado que o inciso II do art. 3º do Decreto 9.426/05 dispensa os registros 60R e 61R no período 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2005, mas o contribuinte continua entre outros, obrigado a apresentar o registro 54 e o registro 75, o que não fez.

Em relação à infração 04, acolhe o argumento defensivo, a excluindo do lançamento.

À fl. 186, consta o seguinte pedido de diligência:

*Tendo em vista garantir a concreção dos princípios que regem o Processo Administrativo Fiscal, em especial os da verdade material, do informalismo e da garantia da ampla defesa, submetido a pauta suplementar, esta 5ª JJF decidiu converter o processo em diligência à Inspeção de Origem para que:*

**I - Autuante:**

*1) Junte ao processo, cópia do relatório TEF analítico por operações diárias, discriminando as operações por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, em meios impresso e magnético;*

**II – Inspeção Fazendária:**

- a) Fazer entrega ao autuado da cópia do mencionado relatório impresso e magnético, mediante recibo a ser juntado aos autos;*
- b) Intimar o autuado para demonstrar e comprovar a regularidade das operações indicadas no mencionado relatório (vendas diárias por operação, efetuadas por meio de cartão de crédito), mediante apresentação dos documentos fiscais emitidos (**nota fiscal ou cupom fiscal**), correspondente a cada operação de venda efetuada por meio de cartão de crédito;*
- c) Entregar ao autuado, mediante recibo, cópias das notas fiscais colhidas no CFAMT, e objeto da Infração 03, relacionadas no livro Termos de Ocorrências do autuado (fls. 149/51) e constantes dos autos.*
- d) Reabrir o prazo de defesa (trinta dias);*

*Caso o autuado se manifeste, encaminhar o processo para o autuante produzir nova Informação fiscal.*

À fl. 189, consta informação do autuante dando conta da juntada de 679 laudas referentes ao Relatório TEF analítico (apenas do exercício de 2004, em virtude de não constar no sistema de dados da SEFAZ o do exercício de 2003) e respectivo CD com as informações que foram impressas.

À fl. 873 consta Intimação Fiscal da Infaz de origem conforme solicitada no pedido de diligência, a qual foi cientificada pelo autuado em 14/10/2009.

Às fls. 875 a 897, em razão da reabertura do prazo de defesa, o contribuinte impugna o lançamento da seguinte forma:

Em relação à infração 01, preliminarmente argüi a nulidade por falta de embasamento legal para a infração por entender que somente haverá 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 forem superiores aos valores de vendas declaradas pelo autuado.

Aduz que as suas vendas totais informadas na Declaração de Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME) foram superiores às vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito, portanto, não há imposto devido para ser objeto de Auto de Infração.

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 a 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.

Diz que a interpretação do autuante já enseja a ocorrência do crime de excesso de exação e não entende como a SEFAZ adota em seus sistemas internos o confronto entre os valores declarados na DME/DMA com os valores informados pelas administradoras e na ação fiscal adota o confronto com as vendas em cartão registradas em Redução Z. Acresce que o caso deve ser interpretado da maneira que lhe é mais favorável conforme art. 112 do CTN e que a interpretação da autuação fere o art. 25 do RPAF, artigos que transcreve.

Sustenta que a interpretação do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 tem que ser literal, não valendo, no caso, o pensamento do autuante ou dos julgadores do CONSEF e que outra interpretação teria que ser informada aos contribuintes por publicação para atender o art. 37 da Constituição Federal. Diz que o seu entendimento é o mesmo da ASTEC e requer juntada de cópia do Parecer ASTEC nº 053/04, sob pena de aplicação dos arts. 142 e 144 do RPAF.

Reproduz seu expediente datado de 20/10/2008 no qual solicita entrega de relatório analítico TEF com valores de vendas declaradas em DMA confrontados com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito para os exercícios 2003 e 2004, e afirma que até 12/12/2009 não obteve resposta ao requerimento, o que compromete sua impugnação e cerceia seu direito de ampla defesa, ao tempo que solicita diligência para que seja atendido seu requerimento e os resultados trazidos ao PAF observando-se o disposto no art. 149-A do RPAF.

Reproduz a Instrução Normativa nº 56/07 dizendo que o critério de proporcionalidade nela inscrito não foi aplicado nesse lançamento.

Confessando seu erro nesse ponto, diz que nunca se preocupou com a indicação do meio de pagamento nos cupons fiscais, mas que para o exercício de 2003 tal situação não era exigida.

Aduz que o autuante lhe entregou um CD-Rom contendo arquivo com informações para as supostas operações realizadas com recebimento em cartões de crédito e/ou débito, ressaltando que não admite e não aceita tal arquivo como válido para os fins que a SEFAZ pretendeu dar vez que contém informações que divergem das apresentadas à fl. 40 do PAF na seguinte ordem: R\$16,60 em jan/2004, R\$50,73 em fev/2004, R\$44,00 em mar/2004 e R\$50,92 em abr/2004, o que nulifica a infração.

Em relação à infração 02, repete o exposto nas preliminares sobre o desconhecimento da segunda intimação para correção dos arquivos magnéticos e reproduz o art. 108 do RPAF, ao tempo que também repete os argumentos de falta de requisitos da Intimação Fiscal, em especial, a falta de apresentação da Listagem Diagnóstica das irregularidades encontradas.

Diz que tendo a SEFAZ não respondido o expediente que fez para entender o que são e o que representam os documentos entregues à Sra. Iranacy, cujo conteúdo reproduz, essa infração ficará pendente de impugnação.

No que se refere à infração 03, ressalta que não lhe foram entregues todas as cópias das notas fiscais objeto do levantamento fiscal. Relaciona: a) as notas fiscais cujas cópias recebeu; b) as que tendo recebido cópias estão escrituradas no livro próprio e; c) as que não recebeu cópias.

Das notas fiscais relativas a 2003, diz que as de nºs 56.881, 625.932 e 657.894 são de produtos sob regime de substituição tributária, sendo que a 625.932 foi lançada em duplicidade.

Das notas fiscais relativas a 2004, constam notas que gozam de redução de 100% de base de cálculo e sujeitas à substituição tributária. Além disso, existem erros nos valores lançados conforme indica na relação.

Alega que o lançamento mostra-se equivocado, ressaltando que na hipótese de não escrituração de documento fiscal em livro próprio se deve aplicar a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória correspondente a 10% do valor não escriturado, tratando-se de mercadoria tributável e 1% na hipótese de mercadoria não tributável, isenta ou sujeita ao regime de substituição tributária, mas o autuante exigiu ICMS com alíquota de 17%.

Quanto à infração 04, reprisa os argumentos a ela relativos e já expostos na primeira impugnação.

Por fim, pede: a) a observação do §1º do art. 18 do RPAF-BA, na hipótese de novos elementos serem trazidos ao processo; b) o reconhecimento do cerceamento ao direito de defesa para as infrações 01, 02 e 03; c) a improcedência das infrações e; d) os pedidos de diligências indicados.

O autuante às fls. 903 a 905 presta nova informação fiscal considerando que o autuado não apresentou fatos novos no tocante aos aspectos técnicos da “cobrança ex officio” pelo que reitera a informação fiscal de fls. 177 a 183.

Conforme fl. 910, o PAF foi novamente baixado em diligência ao autuante para as seguintes providências:

- a) Intimar o autuado a apresentar demonstrativo relacionando, separadamente, as notas fiscais de saídas ou entradas das mercadorias sujeitas à tributação normal, sujeitas à substituição tributária, isentas, ou seja, de tributação normal e outras, acompanhado dos respectivos documentos fiscais e nos valores indicados nos DMEs/DMA, referentes ao período fiscalizado, para efeito de conferência;
- b) Apurar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07 com base nas informações apresentadas para a Infração 01;
- c) Prestar nova informação fiscal com clareza e precisão nos termos do § 6º do art. 127 do RPAF, abrangendo todos os aspectos da manifestação defensiva de fls. 875 a 896.

À fl. 913, o autuante se manifesta dizendo que a solicitação constante do item “a” do Pedido de Diligência requer tempo superior ao concedido para a informação fiscal, justificando-se, destarte, previsão para uma nova fiscalização. No tocante ao item “b”, informa que, em tese, a auditoria implica em exame à parte das atividades da pessoa auditada, tendo por objetivo apurar desvios entre o executado e as disposições estabelecidas previamente e, no caso de auditoria fiscal, a comparação se dá com as disposições de lei. Assim, entende a Autoridade Fiscal que as atividades que devem compor a escrita fiscal do contribuinte a ele cabe executar, ficando o exame de adequação ao preestabelecido pela lei, a cargo da Autoridade Fiscal e não o inverso.

Com relação ao item “c”, reitera os termos das informações de fls. 177 a 183 e 903 a 905.

À fl. 924, consta extrato dando conta do pagamento das infrações 02 e 04 requerido nos termos da Lei 11.908/10, conforme fls. 916/7.

Conforme fl. 927, o PAF foi baixado em diligência à ASTEC para as seguintes providencias:

- a) Intimar o autuado a apresentar demonstrativo relacionando, separadamente, as notas fiscais de saídas ou entradas das mercadorias sujeitas à tributação normal, sujeitas à substituição tributária, isentas, ou seja, de tributação normal e outras, acompanhado dos respectivos documentos fiscais e nos valores indicados nos DMEs/DMA, referentes ao período fiscalizado, para efeito de conferência;
- b) Apurar a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07 com base nas informações apresentadas para a infração 01.

Às fls. 928 a 930, consta o Parecer ASTEC 210/2010 dando conta da diligência realizada pelo Auditor Fiscal Idelmar José Landim apresentando as seguintes informações: a) Intimando o contribuinte, foi orientado a procurar o contador da empresa Hamilton Bomfim que, argumentando dificuldades para elaborar as planilhas com base nas notas fiscais de entradas, fez o levantamento solicitado com base nos livros fiscais de entrada, saída e apuração do ICMS, cujas cópias juntou aos autos; b) elaborou demonstrativo apurando a proporcionalidade das

mercadorias tributáveis comercializadas no período fiscalizado (fl. 929); c) aplicando os percentuais de mercadorias tributáveis que obteve sobre os valores apurados pelo procedimento fiscal, ajustou os valores devidos na infração 01, conforme demonstrativo de fl. 930.

Às fls. 1.017 a 1.034, o contribuinte se manifesta dizendo que o parecer da ASTEC trata tão somente de apuração da proporcionalidade prevista na IN 56/07 para a infração 01 e reprisa o conteúdo das suas manifestações defensivas anteriores.

O autuante foi cientificado do resultado da diligência (fl. 1047)

## VOTO

O Auto de Infração contém cinco infrações: 1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e/ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito e débito; 2. Multa por ter deixado de fornecer arquivos magnéticos exigidos mediante intimação; 3. Falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar, relativo a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios; 4. Recolhimento de ICMS a menos em decorrência de divergência entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

O autuado argüiu as seguintes preliminares: a) nulidade da ciência do Auto de Infração em face de o autuante apenas ter fornecido cópias das folhas de números 01 a 06 e 31 a 40 do Auto de Infração; b) nulidade da ciência do contribuinte no documento Intimação para Apresentação de Informações em Meio Magnético por ter este sido apresentado a funcionário que não lhe representa, e c) cerceamento de defesa quanto à infração 03, por falta de entrega das notas fiscais objeto da autuação.

Entendeu que foi cerceado em seu direito de defesa tanto pelo acima descrito como porque o autuante deixou de apresentar elementos probantes para a infração 01, pois, no seu entendimento, o simples fato de fazer constar valores em relatórios de informações TEF (fls. 39 e 40) não prova a realização das operações neles indicados, fazendo-se necessário a apresentação das relações das operações com cartões, razão pela qual deixou de inicialmente se manifestar acerca dessa infração, ressaltando que para o exercício de 2003 não estava obrigada a fazer constar em Cupom Fiscal o meio de pagamento utilizado.

Por lógica ordem de análise, antes de adentrar pelo mérito da lide, devo apreciar as preliminares suscitadas.

Em relação ao item “a”, de fato, o art. 46 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, reza que na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

Da análise dos autos, inclusive por expressa confirmação do autuante na primeira informação fiscal, vejo que por ocasião da intimação do sujeito passivo acerca do Auto de Infração, não se observou o indicado no artigo 46 do RPAF, razão pela qual pertinente é a argüição de nulidade exposta na letra “a” acima descrita. Entretanto, no caso em tela, por ser motivo de nulidade sanável, na fase de instrução processual, se obedeceu à disposição inserta no §1º do artigo 18 do RPAF, com a diligente entrega de documentos, de modo que se cumpriu o quanto previsto no citado artigo 46, corrigindo-se, portanto, a omissão inicialmente apresentada, sanando-se o PAF, nesse aspecto.

Quanto à preliminar suscitada no item “b”, devo analisá-la em duas partes: 1) quanto ao aspecto da não representatividade da funcionária que cientificou a Intimação Fiscal, e 2) quanto à falta de entrega do relatório Diário das operações TEF.

À preliminar do item “1” não dou guarida tendo em vista o próprio autuado reconhecer a pessoa que cientificou a intimação fiscal como sua legítima funcionária, qualidade que legalmente a habilita como seu representante ou preposto para receber intimações fiscais nos termos do art. 108, I do RPAF combinado com os artigos 932, III e 933 do Código Civil. Do mesmo modo, também afastou a preliminar do item “2” por ter sido motivo de nulidade relativa sanada no âmbito do que expressei na análise do item “a” de nulidade suscitada.

No que se refere à preliminar citada no item “c” acima, tenho-a por superada por também ser motivo de nulidade relativa também sanada no âmbito do que expressei na análise do item “a” de nulidade suscitada.

Superadas as preliminares relativas às infrações 01 e 03, o autuado atacou o mérito do lançamento em suas manifestações defensivas.

Com relação às infrações 02 e 04, observo que embora o contribuinte às tenha impugnado, posteriormente efetuou suas quitações conforme os comprovantes autuados às fls. 916/7 e 923/4. Por consequência, ao efetuar o pagamento do débito objeto das infrações, o contribuinte reconheceu as respectivas pertinências, com o que fica extinta a lide a elas relativa e prejudicada a defesa apresentada em relação a essas infrações, nos termos do art. 156, inciso I do CTN.

Com relação à infração 01, vejo que a exigência de imposto decorre de diferença apurada da confrontação entre os valores das autorizações das vendas pagas com cartão de crédito/débito e correspondentes documentos fiscais que o autuante confrontou, conforme demonstrativo do cotejamento entre os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito e os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte (fls. 037 e 038).

Alegou o autuado, preliminarmente, a falta de entrega do Relatório TEF que embasa a infração além de arguir 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 pelo autuado.

Quanto à falta de entrega do Relatório Diário TEF, por ocasião da instrução processual, de fato, verifiquei que este não havia sido disponibilizado ao autuado pelo autuante e o PAF foi baixado em diligência para saná-lo dessa falha, tendo o autuante entregue ao contribuinte apenas o Relatório Diário TEF relativo ao exercício de 2004, conforme fl. 189.

Considerando que o Relatório Diário TEF é elemento de fornecimento indispensável e essencial para que o autuado possa exercer a contento o contraditório, de pronto, por configurar típico cerceamento ao direito de ampla defesa e com fundamento no inciso II do art. 18 do RPAF, determino a nulidade das ocorrências relativas ao exercício de 2003 tendo em vista que não foi fornecido ao autuado o relatório TEF-Diário relativo ao período fevereiro a dezembro de 2003, ao tempo que também recomendo novo procedimento fiscal a elas relativo a salvo de falha, conforme art. 21 do RPAF. Com relação ao exercício 2004, considero superada essa questão pelo que não há mais falar em cerceamento de defesa por falta de entrega do Relatório TEF Diário.

Restando a ser analisada em referência ao exercício de 2004, vejo que o autuado produziu demonstrativo para indicar que as suas vendas totais foram superiores às vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito.

O entendimento do autuado é que a presunção exauriu-se com o confronto dos valores das vendas declaradas e os informados pelas administradoras de cartões.

O autuado também, após pedir a juntada do Relatório TEF Diário aos autos, declarou não admitir os documentos e arquivos - inclusive o Relatório TEF -, apresentados como válidos para informar as operações realizadas com cartão de crédito ou de débito não os aceitando para os efeitos legais.

Requeru também diligência para juntada de relatório contido no Sistema ECF da SEFAZ. Neste aspecto, observo que diligência fiscal, conforme art. 150, I do RPAF, se destina a realização de ato



por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou para que se investigue a respeito do mérito da questão, e consiste na pesquisa, sindicância, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada, que não requeiram conhecimento técnico especializado. Com fundamento no art. 147, I, “b”, do citado regulamento, indefiro o pedido formulado, tendo em vista que a infração trata de omissão de saída com base em presunção respaldada em Relatório TEF fornecido pelas Administradoras de cartões em confronto com os valores contidos nas reduções “Z” de ECF do estabelecimento autuado e não há correlação com sistemas e controles internos da SEFAZ.

Quanto ao mérito da lide, examinando os autos, percebo que o demonstrativo de fl. 882 elaborado pelo autuado informa os mesmos dados das vendas informadas pelas administradoras de cartões constantes do demonstrativo da apuração do ICMS realizado pelo autuante (fl. 38) os quais foram importados do Relatório Diário Operações TEF, o que indica tácita concordância de veracidade das suas vendas cujos pagamentos se deram através de cartões de crédito/débito no período fiscalizado.

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 e é, por isso, consistente.

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 obrigatoria identificação prevista no §7º do art. 238 do RICMS/97. Este tem sido o entendimento reiterado deste órgão administrativo de julgamento tributário em todas as decisões em que trata da infração em questão. 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 sem carrear ao processo prova da não materialidade da infração. Seu argumento defensivo, além da falta de recebimento do Relatório TEF cuja análise já fiz, se prende a dois aspectos: a) equivocada interpretação do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, por parte do autuante e; b) falta de aplicação da IN 56/07.

O primeiro aspecto já analisei e 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, constato sua superação pela diligência fiscal efetuada pela Assessoria Técnica deste Conselho, sobre a qual o impugnante expressamente diz que nada há que falar, haja vista ter sido apurada com base em

documentos e livros fiscais do próprio autuado (fl. 1.026). Este é o entendimento que se tem firmado no âmbito deste Conselho em diversas decisões, independentemente da nova redação do dispositivo conforme alegado pelo impugnante, como identificado, por exemplo, nos recentes Acórdãos CJF 0023-11.11 e CJF 0003-11.11, cujas ementas transcrevo:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0023-11/11**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF Nº 0003-11/11**

**EMENTA:** ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. 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 tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

Quanto ao argumento de não admitir nem aceitar como verdadeiros os dados das operações com cartões informados ao fisco pelas Administradoras de cartões, embora seja essa uma relação jurídica compulsória, portanto, não dependente da vontade do autuado, também entendo contraditório seu argumento de defesa, pois ao mesmo tempo em que nega aceitar os valores informados pelas administradoras de cartões como verdadeiros os toma no demonstrativo do ICMS que elaborou e entende correto. Entretanto, agora esta é uma questão por demais superada, pois tendo em vista a diligência acima descrita, saneado está o processo nesse aspecto.

Para concluir no que diz respeito à infração 01, acolho os valores da infração 01 relativos ao exercício 2004, apurado pela diligência fiscal efetuada pela ASTEC e constante no demonstrativo de fl. 930, tendo em vista que além dos valores informados pelas administradoras e os apurados nas reduções Z corresponderem aos originalmente apurados na autuação e testes que efetuamos nos demonstrativos da proporcionalidade apresentados, indo os autos ao autuado, este, tomando conhecimento dos percentuais de mercadorias tributáveis apresentados pelo autuante na informação fiscal, o autuado os ratificou. Assim, não encontrando qualquer irregularidade no procedimento fiscal em que se constitui a infração, considero a infração 01 subsistente no valor ajustado pela diligência da ASTEC.

Com relação à infração 03, o impugnante alegou que além de não lhe terem sido entregues cópia de todas as notas fiscais que substanciam a infração, ressaltou que na hipótese de não escrituração de documento fiscal em livro próprio se deve aplicar a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória correspondente a 10% do valor não escriturado, tratando-

se de mercadoria tributável e 1% na hipótese de mercadoria não tributável, isenta ou sujeita ao regime de substituição tributária, mas o autuante exigiu ICMS com alíquota de 17%.

No curso da instrução processual, observo que a falta entrega de das notas fiscais alegada pelo impugnante foi parcialmente saneada por diligência fiscal, conforme o próprio impugnante atesta em manifestações fiscais.

Atento que, no presente caso, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil, que assim se expressa:

*Art. 334. Não dependem de prova:*

...

*IV – em cujo favor milita presunção legal de existência ou veracidade.*

As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser a prova em contrário.

A acusação em tela é de presunção de omissão de saídas, em razão do contribuinte ter deixado de registrar as entradas de mercadorias, situação que a lei autoriza inferir que o contribuinte pagou essas entradas com receitas de outras mercadorias cujas saídas não foram acobertadas com documentação fiscal. Nesse sentido dispõe a Lei do ICMS (nº 7.014/96), no seu art. 4º, § 4º, “*in verbis*”:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

(...)

*§ 4º 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.*

Passo a analisá-la, em concreto, neste caso.

Os requisitos obrigatórios que deve conter o auto de infração estão relacionados no art. 39 do RPAF. Dentre estes estão “a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principais e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta (inciso III)” e “outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal (inciso VI)”. Também prevê o art. 41 do RPAF que o auto de infração far-se-á acompanhar de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente, dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido. Isto se faz indispensável porque o auto de infração aponta a prática de ilícito fiscal, ao qual a ordem jurídica comina sanção pecuniária.

Há que se considerar, portanto, que o auto de infração formaliza proposta de exigência de tributo e imposição de sanção tributária, o que leva ao reconhecimento da necessidade de expedição, a propósito, de um juízo por parte de outra autoridade, distinta da que praticou o lançamento, pois que ele aplica, de ofício, a norma legal supostamente infringida a um caso concreto.

Deve, pois, o auto de infração conter a descrição minuciosa da conduta ilícita, bem como indicar, detalhando, as circunstâncias em que ela ocorreu, de modo a demonstrar, de forma inequívoca, os fatos apontados como ocasionadores do ilícito tributário acompanhado de indispensáveis provas de modo não só a subsidiar a formação do convencimento da autoridade administrativa judicante encarregada do controle da legalidade do Auto de Infração de que o fato imponível ocorreu na forma acusada, bem como para revestir o ato administrativo tributário de todos os requisitos necessários para que o crédito tributário que dele decorre seja eficaz e exigível.

Tudo isso também se faz necessário para que o contribuinte autuado tenha elementos aptos a que, quando for o caso, exercendo o direito de petição assegurado pelo art. 5º, XXXIV, “a” da Constituição Federal, produza sua defesa de forma ampla facultando o estabelecimento do

contraditório no processo administrativo fiscal dentro de um devido processo legal constitucionalmente exigido (art. 5º, LIV, LV, CF) e seja facultado ao órgão julgante o convencimento da procedência ou não do lançamento, no exercício da função de autocontrole do ato administrativo.

Ora, a questão da qual trata a infração em apreço, no âmbito de autuações não é novel neste Conselho, que tem se pautado em linha com o entendimento de que ao sujeito passivo deve ser entregue cópia das notas fiscais que sustentem a acusação.

Com relação a notas fiscais coletadas junto ao CFAMT, quando os documentos constam dos autos e deles sejam dadas cópias ao autuado para, querendo, sobre eles se pronunciar em exercício do seu direito de defesa, prevalece neste órgão julgante o entendimento pela subsistência de prova de materialidade das operações de compras uma vez que a coleta das notas fiscais é efetuada pelo fisco em postos fiscais da Bahia. Denotam-se, nesses casos, que as mercadorias que elas acobertam transitaram no território baiano com destino a contribuintes localizados neste Estado.

Portanto, tratando-se o presente caso de exigência fiscal por presunção legal passível de prova de inocorrência por parte do sujeito passivo, o contribuinte protestou por duas vezes indicando as notas fiscais que sustentam a acusação: a) as que não recebeu cópias; b) as que cujas cópias recebeu as que não são passíveis da infração 03 (fls. 875 a 897 e 1.017 a 1.034).

Considerando que o autuante tomou conhecimento das considerações do impugnante e em suas manifestações posteriores a esse respeito não se pronunciou (fls. 903 a 905, 913, 920 e 1.047), aplicam-se ao caso as regras dos arts. 140 e 142 do RPAF, prevalecendo, nesta infração, apenas o imposto exigido em relação às notas fiscais cujas cópias foram entregues ao contribuinte e que este não arguiu impertinência quanto à exigência fiscal, quais sejam (conforme relação de fls. 149, 150 e 151): do exercício de 2003: NFs 22219, 22218, 112717, 676478, 34885, 686055, 625932 e 625648, que somam R\$ 8.733,85 e resultam em ICMS devido de **R\$ 1.484,75**; do exercício de 2004: NFs 645083, 503228, 97716, 7984, 98754, 15927 e 19578, que somam R\$ 15.902,36 e resultam em ICMS devido de **R\$ 2.703,40**.

**Art. 140.** O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

**Art. 142.** A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Diante de todo o exposto, voto pela PROCÊDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo-se as infrações 02 e 04 e parcialmente subsistentes as infrações 01 e 03, passando a possuir o seguinte demonstrativo de débito e homologando-se os valores já recolhidos.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data venco	Base Cálculo	Alíq. %	Multa %	ICMS devido
<b>Infração 01</b>					
31/01/2004	09/02/2004	28.575,63	17	70	4.858,29
28/02/2004	09/03/2004	14.513,04	17	70	2.467,15
31/03/2004	09/03/2004	14.665,56	17	70	2.493,08
30/04/2004	09/05/2004	27.740,76	17	70	4.715,74
31/05/2004	09/06/2004	25.968,82	17	70	4.414,34
30/06/2004	09/07/2004	25.363,37	17	70	4.311,75
31/07/2004	09/08/2004	25.218,71	17	70	4.286,78
30/08/2004	09/09/2004	25.116,92	17	70	4.269,75
30/09/2004	09/10/2004	22.354,28	17	70	3.799,96
31/10/2004	09/11/2004	27.391,68	17	70	4.656,13
30/11/2004	09/12/2004	24.721,70	17	70	4.202,87
31/12/2004	09/01/2005	28.610,92	17	70	4.863,48
<b>Total Infração</b>					<b>49.339,32</b>

<b>Infração 02</b>					
31/12/2003	09/01/2004	983311,86	0	1	9.833,11
31/12/2004	09/01/2005	1059021	0	1	10.590,20
<b>Total Infração</b>					<b>20.423,31</b>
<b>Infração 03</b>					
31/12/2003	09/01/2003	8.733,85	17	70	1.484,75
31/12/2004	09/01/2004	15.902,36	17	70	2.703,40
<b>Total Infração</b>					<b>4.188,15</b>
<b>Infração 04</b>					
31/07/2004	09/08/2004	1.958,82	17	60	333,00
<b>Total Infração</b>					<b>333,00</b>
<b>Total Geral</b>					<b>74.283,78</b>

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206825.0031/08-6**, lavrado contra **DERIVAN DOS SANTOS ANDRADE**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 53.860,47**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 53.527,47 e 60% sobre R\$ 333,00, previstas no art. 42, incisos III, e II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 20.423,31**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, “g” da lei citada, e dos acréscimos moratórios conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Esta Junta de Julgamento Fiscal 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2011.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR