

**158A. I. N°** - 279696.0001/08-5  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE ALIMENTOS LARILU LTDA  
**AUTUANTE** - ANGERSON MENEZES FREIRE  
**ORIGEM** - INFAS VALENÇA  
**INTERNET** - 21.06.2011

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0158-02/11**

**EMENTA: ICMS.** 1. 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. Revisão fiscal efetuada por auditor fiscal estranho ao feito atesta que, não obstante o erro no processamento das operações havidas com cartões de crédito e de débito e a falta da emissão do cupom fiscal contemplando corretamente o modo de pagamento cartão, as operações constantes no relatório TEF (Transferência Eletrônica de Dados), demonstram correlação em data e valor com os valores colhidos nas cópias dos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte. Elidida a presunção legal de omissão de saídas. 2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO. MERCADORIA SUJEITA À TRIBUTAÇÃO. MULTA DE 10%. Documentos apresentados na defesa não elidem a acusação fiscal. Mantida a multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 13/02/2008, para exigência de ICMS e MULTA no valor total de R\$43.943,22, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$43.534,86, 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 2006, conforme demonstrativos às fls. 09 a 18.
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de fevereiro, maio e novembro de 2005, referente às notas fiscais nº 448698, 022377 e 148753, sendo aplicada a multa no valor de R\$408,36, equivalente a 10% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme documentos às fls. 19 a 24.

O sujeito passivo por intermédio de advogada legalmente constituída, em sua peça de defesa às fls.35 a 43, inicialmente comentou os fundamentos da autuação, e em seguida, impugnou cada item na forma que segue.

Quanto a infração 01, argui que a conclusão fiscal de descumprimento de obrigação principal, com base no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, da prática de ato fraudulento é incabível, sob alegação de que se o autuante tivesse procedido a análise das fitas-detalhes e documentos de sua

escrita fiscal, constataria que houve indicação nos equipamentos emissores de cupons fiscais de vendas registradas no modo de pagamento “dinheiro” ao invés de vendas em cartão de crédito.

Friza que este fato não gerou qualquer consequência ao Fisco, pois a fita-detalhe registra todas as operações de vendas realizadas com cupons fiscais, tendo recolhido regularmente o imposto no período.

Entende que caberia à fiscalização ter feito uma análise individual e detalhadas das fitas-detalhe, onde verificaria as operações realizadas a devidamente tributadas, a despeito de ter registrado o recebimento da operação “cartão de crédito” como se fosse “dinheiro”.

Para comprovar essa alegação, a defendant informa que, por exiguidade de tempo, elaborou, por amostragem, a análise das fitas-detalhe dos meses de fevereiro e setembro (fls.70 a 86), e requer seja deferida a realização de uma diligência para verificação das provas apresentadas.

Reafirma a necessidade da diligência requerida como meio de prova, tece comentários sobre conclusão fiscal baseada em indício, e cita decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça em situação que entende similar à discutida neste processo.

Com relação à infração 02, alega que das três notas fiscais objeto da autuação, impugna o lançamento da multa referente à NF nº 448698-1, com base no argumento de que a mesma foi cancelada, tendo juntado um expediente encaminhado pela sua emitente, a Unilever Brasil Ltda (docs. fls. 87 a 89). Reconheceu a procedência da acusação fiscal quanto às Notas Fiscais nº 022377 e 148753.

Por fim, requer a improcedência da infração 01 e procedência parcial da infração 02.

Na informação fiscal às fls.92 a 94, o autuante declara que concorda com a redução do débito dos meses apontados na defesa.

No caso do mês de fevereiro/2006, acatou os valores constantes na planilha às fls. 70 a 86, com exceção dos assinalados com traço à direito de cada valor no documentos às fls.96 a 106, referentes a “Visa Crédito” não constantes no Relatório Diário Operações TEF (fls. 142 a 169) e os referentes a “Visa Vale” que também não foram informados pelas administradoras de cartão de crédito. Elaborou um demonstrativo deduzindo o valor de R\$2.141,36, resultando na diminuição da diferença para o valor de R\$25.053,81, conforme documento à fl. 95.

Quanto ao mês de setembro/2006, acatou os valores constantes na planilha às fls.81 a 86, com exceção dos assinalados com traço à direito de cada valor no documentos às fls.107 a 112, não constantes no Relatório Diário Operações TEF (fls. 353 a 385), por que referem-se a “Visa Vale” e não foram informados pelas administradoras de cartão de crédito. Elaborou um demonstrativo deduzindo o valor de R\$816,72, resultando na diminuição da diferença para o valor de R\$15.341,12, conforme documento à fl.95.

Para os demais meses, aduz que não houve por parte do autuado a apresentação de nenhuma prova ou evidência da necessidade de retificação, razão porque, conclui que continuam prevalecendo os valores apresentados pelo autuado nas Reduções “z”.

Por conta disso, diz que o Demonstrativo de Débito à fl.09 deve ser substituído pelo Demonstrativo Revisado à fl. 95, ficando alterados os débitos para os valores de R\$1.144,96 (fevereiro/06) e R\$3.196,52 (setembro/06).

No tocante à infração 02, não acatou a alegação defensiva de que a Nota Fiscal nº 448698 foi cancelada, com base na correspondência do fornecedor (fl.87), sob o argumento de que a mercadoria circulou do Estado de Goiás para a Bahia e teve a 3ª via (Fisco Destino) retida, conforme cópia obtida no CEFAMT (fl. 20). Ressalta que para a comprovação do cancelamento, deve ser apresentada a via original ou cópia autenticada da primeira via, com as devidas formalidades legais do cancelamento.

Além dos demonstrativos revisados (fls. 95 a 112), o autuante juntou à informação fiscal o Relatório Diário Operações TEF do período fiscalizado (fls. 113 a 483).

Conclui pela procedência parcial do item 01 no valor de R\$41.411,63, e integral da infração 02.

Conforme intimação à fl.485, o autuado foi cientificado, mediante a entrega dos documentos às fls.92 a 483, tendo o mesmo, se manifestado às fls.487 a 488, não concordando com as conclusões do autuante por entender que:

1. Quanto a infração 01, houve interpretação errônea do autuante, pois em sua defesa não demonstrou que deveriam ser abatidas diferenças do valor da autuação, mas a comprovação, por amostragem, da existência de cupons fiscais emitidos para as vendas com cartões de crédito/débito. Frisa que caberia ao autuante fazer uma pesquisa completa, para a partir daí, proceder as alterações cabíveis no levantamento fiscal.
2. Sobre a infração 02, alega que o não acatamento do documento apresentado por empresa idônea como prova cabal do cancelamento da nota fiscal, redundaria em cerceamento ao direito de defesa.

Conclui reiterando em todos os seus termos o quanto contido na defesa apresentada.

Considerando que os “Relatório Diário Operações TEF” do período fiscalizado já deviam ter sido entregues na ciência do auto de infração, o órgão julgador, na Pauta Suplementar do dia 16/10/2008, deliberou pelo encaminhamento do processo em diligência à INFRAZ DE ORIGEM, para que fosse reaberto o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, para que o sujeito passivo pudesse correlacionar os boletos dos cartões especificados nos TEFS com o que foi registrado no ECF e/ou notas fiscais acaso emitidas.

Conforme intimação à fl.493, foi reaberto o prazo de defesa na forma solicitada no despacho de fl.491, tendo o autuado apresentado nova impugnação (fl.495), o que ocorreu mediante intimação à fl.493, na qual, anexa novo levantamento das vendas realizadas através do ECF e com cartão de crédito dos mesmos meses (fevereiro e setembro de 2006), conforme documentos às fls.496 a 537.

Na informação fiscal à fl.540, o autuante acata os novos comprovantes apresentados na defesa, refez o levantamento fiscal para os meses de fevereiro e setembro de 2006, e diz que para os demais meses o autuado não foi apresentada nenhuma prova ou evidência que merecessem retificação, reafirmando os valores dos demais meses objeto da autuação.

Com relação à infração, 02, não acatou a prova apresentada em relação à Nota Fiscal nº 448698 de cancelamento da mesma, através de simples correspondência da Unilever Brasil Ltda/SP, fl.87, salientando que a nota fiscal circulou do Estado de Goiás para a Bahia, teve a 3<sup>a</sup> via retida no posto fiscal pelo CFAMT (fl.20), e somente poderia ser comprovado o cancelamento mediante a apresentação da cópia original autenticada da 1<sup>a</sup> via com as formalidades de cancelamento previstas no RICMS/Ba.

Conclui pela redução do auto de infração para o valor de R\$37.070,14, tudo conforme demonstrativos às fls. 543 a 585.

Após ser cientificado, mediante intimação (fl.587), dos novos elementos acostados à informação fiscal, o autuado se manifesta (fl.495) dizendo que apresentou comprovação de vendas não consideradas de dois períodos, fevereiro e setembro de 2006, cujos débitos foram excluídos. Na oportunidade, apresentou mais dois relatórios de vendas através de cartões de créditos, que compreendem os períodos de agosto e novembro de 2006, para que sejam processadas as devidas alterações no lançamento fiscal (docs.fls.592 a 634).

Ressalta que se fizer necessária a apresentação dos demais períodos, requer a dilatação do prazo para aproximadamente 6 (seis) meses para conclusão.

Finaliza pedindo que se não constatada nenhuma irregularidade nos documentos apresentados, que torne o Auto de Infração sem efeito, por entender que os critérios se estendem para os demais períodos.

O processo foi encaminhado pela repartição fiscal para o CONSEF verificar a tempestividade da manifestação do sujeito passivo, e se for o caso o respectivo julgamento.

Analizando os autos, na Pauta Suplementar do dia 30/04/2009, o órgão julgador mesmo entendendo que nas impugnações apresentadas não houve obediência ao § 1º do art.123 do RPAF/99, pois “a matéria relacionada com a situação que constitua objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez”, inclusive a última foi apresentada intempestivamente, para evitar futura alegação de cerceamento de defesa, decidiu em encaminhar o processo à ASTEC/CONSEF para revisão fiscal, nos seguintes termos:

- a) Procedesse as alterações no levantamento fiscal dos meses de agosto e novembro de 2006, se cabíveis, das vendas comprovadas e relacionadas nas planilhas às fls.592 a 634;
- b) Intimasse o sujeito passivo a apresentar comprovação das vendas com cartões de crédito e constantes no ECF e/ou notas fiscais correlacionadas com os valores informados pelas administradoras e constantes nos TEF Diários dos demais meses do levantamento fiscal.
- c) Apesar de não alegado na defesa, tratando-se de contribuinte inscrito na atividade de 4711302 – Comércio varejista de mercadorias em geral com predominância de produtos alimentícios, verificasse, e se cabível, aplicasse o critério da proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, tomando por base os percentuais, mensais, das saídas tributadas.

A diligência foi devidamente cumprida conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 16/2001 (fls.641 a 644), cuja conclusão foi a seguinte:

Inicialmente o revisor fiscal informou que esteve no estabelecimento e explicou ao proprietário da empresa a natureza e o objetivo da infração, e para dar cumprimento a diligencia, procedeu à investigação das provas já apresentadas pelo contribuinte referentes aos meses de fevereiro e setembro, que já haviam sido excluídos da exigência fiscal pelo próprio autuante (fl. 541).

Quanto aos meses de agosto e novembro, observa que foi juntado na segunda impugnação elementos de prova (fl.592/634), não apreciados pelo autuante, em conformidade com o demonstrativo fiscal retificado de fl.543, o que exigia a exclusão desses valores do levantamento fiscal, à semelhança de fevereiro e setembro, anteriormente excluídos pelo próprio autuante por restar comprovada a correlação com as informações TEFs.

Sobre os documentos de provas de todos os períodos, diz que após a demora na apresentação dos documentos, foram entregues relatórios do mês de maio (fls.653/673), que confrontados as informações nas fitas detalhes e todos os valores que constavam no relatório TEF constavam nos documentos fiscais do contribuinte.

Para os meses restantes, informa que da verificação efetuada também todas as operações havidas com as instituições financeiras ou administradoras de cartões de crédito e débito, identificadas no relatório TEF do contribuinte, informavam correlação em data e valor com os valores colhidos nas cópias dos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte. As vendas com cartões relacionadas nas planilhas de fls.592/634, além de comprovadas com a emissão dos documentos fiscais respectivos, algumas delas estão ainda instruídas com os boletos dos cartões respectivos.

Conclui que para os demais períodos da exigência, objeto da presente diligência, na mesma linha adotada pelo Auditor Fiscal autuante para os meses fevereiro e setembro, devem ser excluídos dos seus respectivos valores, tendo em vista a comprovação da realização das operações através de cartões e não com pagamento em dinheiro, conforme as informações

contidas na "redução Z" apresentada pelo diligenciado.

Juntou cópias dos documentos que ensejaram sua conclusão às fls.645 a 722.

O sujeito passivo foi cientificado do resultado da revisão fiscal, conforme Intimação à fl.724, tendo se manifestado às fls.726 a 728, inicialmente reiterou suas razões defensivas anteriores, e em relação ao item "a" da solicitação da diligência para revisão fiscal, destacou que o parecerista assim concluiu:

- *"Constatei, à vista dos relatórios confeccionados pelo contribuinte, em confronto com as fitas detalhe apresentadas que as operações com cartões de créditos foram realizadas, devidamente tributadas, registradas no entanto, no modo pagamento dinheiro. Tais valores extraídos dos documentos emitidos pelo ECFs do contribuinte correlacionavam-se com os valores das vendas com cartões informados pelas administradoras e constantes nos TEF diários, o que exigia a exclusão desses valores do levantamento fiscal, à semelhança de fevereiro e setembro, anteriormente excluídos pelo próprio autuante." (grifo nosso)*

*Em relação ao item "b" da solicitação da diligência para revisão fiscal, frisa que foi destacado o seguinte.*

- *"Novamente todas as operações havidas com as instituições financeiras ou administradoras de cartões de crédito e débito, identificadas no relatório TEF do contribuinte, informavam correlação em data e valor com os valores colhidos nas cópias dos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte.*

*Assim, para os demais períodos da exigência, objeto da presente diligência, na mesma linha adotada pelo Auditor Fiscal autuante para os meses de fevereiro e setembro, somos pela exclusão dos seus respectivos valores, tendo em vista a comprovação da realização das operações através de cartões e não com pagamento em dinheiro, conforme as informações contidas na "redução Z" apresentada pelo diligenciado." (grifo nosso)*

Quanto ao item "c" da solicitação da diligência para revisão fiscal, o Sr Auditor em seu Parecer destacou:

- *"A aplicação do critério de proporcionalidade previsto na IN 56/07, também solicitada nessa diligência, no caso em tela, não se aplica, seja pela sua desnecessidade pontual, seja ainda porque o autuante já a aplicou no seu demonstrativo inicial."*

Assim, entende que ficou demonstrada a não possibilidade da aplicação da presunção, no período de janeiro a dezembro/2006, por não ficar caracterizado o disposto do inciso VI, do parágrafo 4º, do artigo 4º da Lei 7014/96.

Concluindo pede o cancelamento do Auto de Infração.

O autuante tomou ciência do resultado da revisão fiscal e considerou sem necessidade manifestar-se.

## VOTO

Os fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração dizem 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 pelas Administradoras de Cartões de Créditos (infração 01), e a falta de escrituração no Registro de Entradas de notas fiscais de compras (infração 02).

No caso da infração 01, o débito encontra-se devidamente especificado no demonstrativo à fl.09, no qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, o total das saídas declaradas; as saídas tributadas; o percentual das saídas tributadas; o ICMS debitado no mês; a alíquota média; os valores constantes nas informações TEF; os valores das vendas extraídas das Reduções "z"; a

diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de alíquota média de cada período; e finalmente, o ICMS devido.

De acordo com § 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, *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, observo que os citados TEF-Diários e por operações, relativos a cada administradora de cartão, foram entregues por ocasião da informação fiscal, conforme intimação devidamente assinada por preposto da empresa à fl.485.

Desta forma, com a entrega dos aludidos Relatórios TEF por operações, o sujeito passivo teve todas as oportunidades para apresentar o levantamento de todos os meses das vendas registradas como “dinheiro” ou das operações registradas no ECF acaso não consideradas no levantamento fiscal, conforme alegado.

Na defesa, o patrono do autuado para elidir a presunção legal de omissão de saídas apresentou, por amostragem, demonstrativos dos meses de fevereiro e setembro de 2006, contendo valores de vendas com cartão de crédito/débito que foram registradas no ECF como vendas a “dinheiro”. O autuante, por seu turno, acatou as provas apresentadas e retificou o levantamento fiscal inicial, resultando na diminuição do débito conforme planilhas fls.543 a 585.

Ao ser cientificado da informação fiscal, o autuado apresenta desta feita relatórios de vendas através de cartões de créditos relativos aos períodos de agosto e novembro de 2006, tendo requerido prazo para apresentação dos demais períodos.

Diante disso, e em busca da verdade material, esta Junta de Julgamento Fiscal em pauta suplementar entendeu que se fazia necessário o encaminhamento do processo à ASTEC/CONSEF para revisão fiscal, para que fosse intimado o autuado a apresentar levantamento contendo demonstrativo de todos os demais meses de 2006, correlacionando os cupons/notas fiscais emitidos com os boletos de cartão de crédito/débito, e após o atendimento fossem cumpridas as providências descritas no relatório deste processo e constantes no despacho de fls.638 e 640.

A diligência foi devidamente cumprida, conforme Parecer ASTEC/CONSEF nº 16/2001 (fls.641 a 644), cujo trabalho revisional, tomando por base os relatórios apresentados pelo contribuinte, constatou que os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito são coincidentes com os valores constantes nos documentos fiscais.

Assim, considerando a conclusão na revisão fiscal de que as constatações feitas ao longo da diligência respaldam as alegações defensivas de que, não obstante o erro no processamento das

operações havidas com cartões de crédito e de débito e a falta da emissão do cupom fiscal contemplando corretamente o modo de pagamento cartão, as operações constantes no relatório TEF (Transferência Eletrônica de Dados), acostados aos autos às fls. 113/483, os documentos fiscais respectivos foram emitidos, conforme se depreende dos demonstrativos analíticos, também por operações diárias e por bandeira de cartões, apresentados pelo contribuinte, conclusão corroborada por informações colhidas dos documentos emitidos pelo ECF do contribuinte, tais como: Leitura x, Redução Z, Fita Detalhe ou boletos dos próprios cartões, não registradas no meio de pagamento "cartão" do próprio ECF.

Apesar de restar des caracterizada a acusação fiscal, cumpre observar que o autuante incorreu em erro na aplicação de alíquota média para apuração do débito, por inexistir previsão legal.

Nestas circunstâncias, tomando por base o resultado da revisão fiscal, considero que foi elidida a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas representada pela declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, con cluo pela insubsistência da infração 01.

Com relação a infração 02, a conclusão fiscal está baseada na falta de escrituração das Notas Fiscais nº 448698, 022377 e 148753, sendo que o autuado se insurgiu apenas em relação à NF 448698, alegando que a mesma foi cancelada, conforme documentos às fls.87 a 89.

Analizando a cópia da nota fiscal apresentada na defesa verifico que se trata da 3<sup>a</sup> via. Portanto, os documentos às fls.87 a 89, não servem como elemento de prova do cancelamento da referida nota fiscal, pois não atendeu às formalidades previstas na legislação tributária, ou seja, se a mercadoria retornou ao remetente através da mesma nota fiscal, deveria ter sido apresentado cópia da 1<sup>a</sup> via da nota fiscal e a nota fiscal de entrada emitida pelo fornecedor para anular a operação de venda que foi objeto de devolução da mercadoria.

Desta forma fica mantido integralmente o valor da multa aplicada neste item da autuação.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$408,36.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279696.0001/08-5**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS LARILU LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da multa no valor de **R\$408,36**, prevista no artigo 42, IX, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

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, 09 de junho de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR