

A. I. Nº - 206896.0216/09-0  
AUTUADO - INDÚSTRIA TEXTIL RAPHURY LTDA.  
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET 21.11.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0283-05/11**

**EMENTA:** ICMS. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza a presunção de operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas através do equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), sob a modalidade cartões de crédito ou débito, forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu quando da defesa apresentada. Infração subsistente em parte, após correção de valor apurado. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2009, exige ICMS no valor de R\$ 27.381,24, acrescido da multa de 70%, em razão da omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, ocorrida no período de julho de 2006 a junho de 2008, conforme planilhas gravadas e identificadas eletronicamente mediante impressão digital do arquivo, em CD-ROM constante à fl. 8 dos autos e entregue ao contribuinte mediante recibo à fl. 10 dos autos.

O autuado, às fls. 13 a 20 dos autos, através do seu patrono, apresenta impugnação tempestiva ao lançamento do crédito tributário onde aduz que, apesar de o autuante consignar no Termo de Início de Fiscalização que procedeu a análise dos documentos fiscais e livros fiscais, tal afirmação não condiz com a realidade, eis que todo o trabalho fiscal cingiu-se ao comparativo entre as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito e os dados informados pelo impugnante mensalmente através da entrega da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA). Assim, assevera o autuado que o preposto fiscal não confrontou os dados dos livros fiscais, em especial os relativos ao ano de 2006, porque sequer foram solicitados, do que entende que o comparativo foi simplista, pois apenas houve a verificação se os valores da administradora coincidiam com os da empresa.

Salienta que os registros do cartão de crédito e do de débito nada mais representam do que a forma de pagamento, o que não configura fato gerador do ICMS, cuja hipótese legal de incidência é à saída da mercadoria do estabelecimento e não a forma de pagamento da venda realizada, haja vista que recebeu via cartão de crédito ou débito como recebimento à vista em espécie e isto não implica em omissão de receita.

Destaca ainda o autuado que, à época do caso sob exame, não era obrigatória a utilização do ECF (Equipamento Emissor de Cupom Fiscal) conjugado com o equipamento receptor de cartões de

crédito. Assim sendo, aduz o apelante que poderia ocorrer, como de fato ocorreram, erros de registro da forma de pagamento, visto que o montante vendido no período fiscalizado sempre foi maior do que o apontado pelas administradoras de cartões de crédito e ou débito.

Invoca os princípios da legalidade e moralidade e da verdade material, como também cita doutrina, do que requer que seja declarada a insubsistência do Auto de Infração, assim como perícia relativamente às saídas de mercadorias do estabelecimento no período fiscalizado.

O autuante, em sua informação fiscal à fl. 35 e 36, ressalta que pouco importa se o valor total das vendas foi superior ao valor das vendas com cartão de crédito/débito, uma vez que os registros das administradoras de cartão de crédito/débito representam, com precisão, que o pagamento se deu nessa modalidade, fornecendo a data, a bandeira, o número e o valor da operação.

Salienta que nos demonstrativos fornecidos ao contribuinte, quando da autuação, foi didaticamente demonstrado como se processou a apuração da omissão de saída, não tendo sido os mesmos contestados, em momento algum, pelo defendant, e, sendo assim, fica configurada a omissão de saídas que à alíquota de 17% representou o valor exigido. Assim, mantém a ação fiscal.

Por decisão da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, datada de 26 de agosto de 2010, o Processo Administrativo Fiscal foi convertido em diligência ao autuante para que providenciasse apensar aos autos o Relatório Diário por Operações Autorizadas pelas Administradoras de Cartões de Crédito e/ou Débito, fornecendo cópia ao sujeito passivo e reabrindo-lhe o prazo de defesa para apresentar novas razões de defesa, caso assim o desejasse.

À fl. 42 dos autos, foi anexada mídia eletrônica contendo o aludido Relatório Diário por Operações Autorizadas pelas Administradoras de Cartões de Crédito e/ou Débito e, às fls. 43 e 44, esclarecido pelo autuante que, quando da autuação, foi fornecido ao autuado um CD-ROM (fl. 08), mediante recibo, devidamente assinado, constante das fls. 10, contendo as seguintes planilhas:

1. TEF Enx Ana Paula 2006 jul 2008 (Relatório TEF analítico do período);
2. TEF Resumo 2006 jul 2008 (Relatório TEF resumo do período);
3. ECF 2006 a 2008 (Relatório ECF analítico do período);
4. ECF 2006 a 2008 Res (Relatório ECF resumo período);
5. NF SU e D1 2006 2008 (Relatório NFs S Única do período);
6. NFs U e D1 2006 2008 Res (Relatório NFs S Única resumo do período);
7. ECF e NFs 2006 2008 (Relatório de NFs + ECF do período);
8. ECF e NFs 2006 2008 Res (Relatório NFs + ECF resumo do período); e
9. Apuração TEF X ECF+NFs (Relatório do confronto entre TEV e Docs.).

Assim sendo, entende que inexiste razão para reabertura de prazo para o autuado.

À fl. 46, consta recibo de que foi entregue ao contribuinte cópia do CD-ROM contendo arquivo magnético com o relatório TEF diário referente ao período de 2006 a 2008, como também, à fl. 47, intimação ao sujeito passivo da conclusão da diligência com a reabertura do prazo de defesa.

Às fls. 49 e 50 dos autos, o sujeito passivo atravessa nova manifestação, na qual aduz que, no seu entender, a diligência não foi cumprida, uma vez que no CD recebido há apenas um arquivo (tipo planilha excell, extensão xlsx, contendo apenas uma aba ou planilha), tão somente com os dados sintéticos das operações diárias TEF.

Relativamente à afirmação do autuante de que forneceu ao autuado CD-Rom contendo as planilhas listadas de 1 a 9, o impugnante registra que na aludida mídia, que diz ter entregue anteriormente, muito provavelmente deve ter ocorrido equívoco na gravação dos arquivos mencionados, eis que ao contribuinte jamais foi dado acesso a essas informações, tanto que a própria JJF afirma não constar tais informações no processo.

Salienta que o autuado, no ato do recebimento da mídia digital, não tem como verificar a exatidão do seu conteúdo para confrontá-lo com a descrição contida no recibo que se obriga a

firmar, mesmo porque a única constatação possível, tendo por base a validação da integridade dos dados, é de que nenhuma informação foi alterada na mídia, não garantindo o seu conteúdo.

Aduz que, sem o completo atendimento da diligência, não existe como prosseguir válida e legalmente o presente feito, do que, como prova de sua alegação, anexa o CD original apresentado pelo autuante. Pede o cumprimento da diligência ou a inconsistência do Auto de Infração.

O autuante, em nova informação fiscal, às fls. 55 a 59 dos autos, registra que a diligência foi para que se providencie o Relatório Diário por Operações Autorizadas pelas Administradoras de Cartões de Crédito e/ou Débito, fornecendo cópia ao sujeito passivo. Ressalta que, apesar da solicitação, tais planilhas foram fornecidas no primeiro CD entregue ao contribuinte, fato este não observado pelo JJF, conforme relação a qual transcreve, do que entende que inexistia razão para reabertura do prazo de defesa.

Em seguida, reproduz parte da planilha com os dados analíticos contidos na planilha TEF, também fornecida em CD-ROM ao autuado, mediante recibo, que insiste em desconhecer a planilha analítica, o qual, estranhamente, somente agora, alega que o CD-ROM recebido apresentava equívoco na gravação dos arquivos, muito embora não tenha apresentado o mesmo para comprovação, o que espera que faça.

Por fim, visando demonstrar total transparência, diz está fornecendo novo CD-ROM que deverá ser entregue ao autuado, após ser testado, mediante recibo assinado, conforme documento à fl. 61.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS decorrente da presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, alterada pela Lei nº. 8.542/02, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

O aludido dispositivo legal, também reproduzido no art. 2º, § 3º, do RICMS/BA, estipula que:

*“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.”*

Por outro lado, a legislação impõe ao contribuinte, usuário de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), efetuar o controle das vendas por modalidade para que fosse possível confrontar os dados fornecidos pelas administradoras de cartões, consoante determina o art. 238, § 7º, do RICMS, conforme abaixo transcrito:

*“Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal...*

*§ 7º Deverá ser indicado no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação.”*

Assim, da interpretação dos textos legais acima, se conclui que a legislação específica prevê ocorrido o fato gerador do ICMS quando os valores de vendas, em tal modalidade, forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, ensejando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis pela constatação de diferença entre o valor total de vendas sob a modalidade de pagamento com cartão de crédito/débito, constante na Redução “Z” do ECF, e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Tal conclusão é lógica, pois não se podem fazer comparações entre modalidades diferentes de pagamentos, uma vez que não se devem comparar as diversas modalidades de vendas, realizadas: em espécie, em cheque, em ticket, etc., com uma única modalidade de pagamento, isto é em cartão de crédito ou de débito fornecida pelas instituições e administradoras, uma vez que só devemos comparar coisas iguais, logo é cristalino que “*os valores de vendas*” a que a legislação se refere são relativos às vendas com cartão de crédito ou de débito, os quais serão confrontados com “*os valores de vendas*” de igual espécie, ou seja, os informados pelas financeiras.

Contudo, a princípio, tal constatação nem sequer poderia ser, efetivamente, considerada omissão de saída “*por presunção*”, mas, sim, “omissão de saída de fato”, pois, é inegável que a comprovação pelo fisco de receita de vendas em montante superior à declarada pelo contribuinte se configura em omissão de receitas de vendas e, consequentemente, em omissão de saídas de mercadorias sem tributação.

No entanto, por se tratar de uma comprovação de diferença de valores financeiros, cujas mercadorias envolvidas nas operações omissas não há como se apurar, a lei estabeleceu, por presunção, que tais mercadorias são tributáveis, salvo prova contrária de ônus do contribuinte, o qual tem o conhecimento das espécies das mercadorias omitidas.

Devo salientar que, em decorrência da diligência determinada, o contribuinte recebeu os Relatórios TEF diários e por operação, conforme recibo à fl. 46 dos autos, cujo prazo de defesa foi reaberto (fl. 47), de forma a favorecê-lo fazer o confronto dos valores consignados em seus documentos fiscais com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito / crédito, possibilitando o pleno exercício do seu direito de defesa.

Assim, caberia ao sujeito passivo demonstrar a vinculação do valor e da data da operação de venda, consignados nas notas fiscais e cupons fiscais, com a receita de venda através da modalidade de cartão de crédito/débito, fornecida pelas instituições financeiras, anexando aos autos cópia do documento fiscal, o que possibilitaria a análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado e oferecido à tributação.

Contudo, o apelante assim não procedeu, limitando-se a alegar que o autuante não confrontou os dados dos livros fiscais e que registrou tal modalidade de pagamento como se fosse à vista em espécie, visto que o montante vendido no período fiscalizado sempre foi maior do que o apontado pelas administradoras de cartões de crédito e ou débito, hipótese esta já analisada anteriormente.

Há de se ressaltar que, da análise dos arquivos constantes da mídia de fl. 08, cuja cópia foi entregue ao autuado conforme recibo à fl. 10 dos autos, se verifica que o autuante, ao cotejar os valores informados pelas instituições financeiras com os declarados pelo autuado, considerou vendas através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) como também de notas fiscais, favorecendo ao contribuinte e o inviabilizando de efetivar qualquer vinculação de vendas com notas fiscais com os valores fornecidos pelas administradoras de cartão, visto que o próprio autuante o fez, razão do autuado não ter assim procedido e também para o *indeferimento da perícia requerida pelo impugnante*, até porque o ônus da prova é do contribuinte, por força legal.

Também se deve registrar que, ao contrário do que afirma o autuante, o CD-ROM de fls. 8 dos autos, assim como o Recibo de Arquivos Eletrônicos, à fl. 10, não consigna o Relatório *Diário por Operações* Autorizadas pelas Administradoras de Cartões de Crédito e/ou Débito, cuja falha processual foi saneada com a diligência, conforme anteriormente citado, através da qual foi entregue ao autuado o referido relatório e reaberto o prazo de defesa.

Ainda, cumpre-me salientar que a mídia anexada pelo autuado à fl. 51 é cópia fiel da constante à fl. 42, sendo que em ambas constam o aludido Relatório *Diário por Operações* Autorizadas pelas Administradoras de Cartões de Crédito e/ou Débito, sendo, portanto, alcançado o objetivo de proporcionar ao autuado o pleno exercício do seu direito de defesa, através do confronto dos valores consignados em seus documentos fiscais com as informações prestadas pelas administradoras de

cartões de débito/crédito, conforme determinado na diligência e recebido à fl. 46 dos autos, sendo descabida a alegação do apelante de que não foi cumprida a diligência.

Como o autuado já havia recebido a mídia de fl. 8 dos autos, conforme recibo à fl. 10, a qual consigna os levantamentos analíticos e sintéticos do imposto apurado, a exemplo do Demonstrativo de Apuração de Omissão em Vendas Através de Cartão de Crédito/Débito, à fl. 6, o que perfaz o conjunto de prova da acusação, se torna desnecessária a entrega da mídia com o mesmo teor, conforme sugerido pelo autuante à fl. 59 dos autos, devendo ser tal proposta desprezada.

Por fim, deve-se registrar a existência de erro material na lavratura do Auto de Infração, uma vez que o imposto exigido relativo à competência de março de 2008 é de R\$ 870,03, conforme documento à fl. 6 dos autos, e não R\$ 970,03, como consignado no lançamento de ofício, o que implica na redução no total do débito de R\$ 27.381,24 para R\$ 27.281,24.

Diante do exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, no valor de R\$ 27.281,24.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206896.0216/09-0**, lavrado contra **INDÚSTRIA TEXTIL RAPHURY LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.281,24**, acrescido da multa de 70%, prevista, no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA