

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 206825.0017/07-5
<b>RECORRENTE</b>	- TEMES COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (MIXBAHIA SUPERMERCADO)
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3 <sup>a</sup> JJF n° 0088-03/11
<b>ORIGEM</b>	- INFRAZ ATACADO
<b>INTERNET</b>	- 14/08/2012

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0242-11/12

**EMENTA:** ICMS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A declaração de vendas efetuada por sujeito passivo, através de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àqueles informados 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 não elidida. Rejeitada a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVÍDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 3<sup>a</sup> JJF, a qual, através do Acórdão n° 0088-03/11, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$18.472,39, acrescido de multa de 70%, em decorrência da seguinte infração:

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, no período de dezembro de 2002 a novembro de 2004.

O autuado, às fls. 57 a 64, apresentou impugnação, através de advogado habilitado nos autos, sustentando inexistir omissão de saídas de mercadorias tributáveis, ocorrendo, sim, um erro de digitação nos cupons fiscais, que acarretou discrepâncias entre as informações repassadas pelas administradoras e o registro de vendas com cartões de crédito/débito.

Aduziu que a fiscalização não considerou o ramo de atividade do estabelecimento (supermercado), onde a maioria dos itens adquiridos e comercializados já se encontram tributados antecipadamente (bebidas alcoólicas, refrigerantes, etc.) ou se apresentam como isentos (frutas, verduras, etc.).

O autuante, na informação fiscal (fls. 80/82), argumentou não ter o defendant conseguido provar, nos autos, a improcedência da cobrança do imposto, pautada na presunção de omissão de saídas, opinando pela manutenção integral da autuação.

Prosseguindo, a JJF, em duas oportunidades distintas, converteu o processo em diligência para a ASTEC (fls. 86 e 94), sendo o contribuinte intimado, por várias vezes, entretanto, não atendendo ao solicitado pelo diligente.

Em seguida, a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência do Auto de Infração, com Decisão de teor adiante reproduzido:

*“O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por omissão de saída de mercadoria tributável, 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, no período de dezembro de 2002 a novembro de 2004, conforme demonstrativos acostados aos autos (fls. 12 a 46).*

*Observo que, sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96:*

*“Art. 4º*

*§ 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”.*

*Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, e não cabe a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.*

*Saliente que foi fornecido ao sujeito passivo um CD contendo os Relatórios Diários por Operação TEF, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos nas reduções “Z” e notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/ crédito, e o defensor deveria ter anexado à sua impugnação, além das fotocópias dos documentos fiscais por ele emitidos, a cópias dos correspondentes comprovantes de débito dos cartões com indicação das respectivas formas de pagamento, o que possibilitaria a análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado. Assim, as planilhas acostadas aos autos pelo defensor não elidem a exigência fiscal porque não comprovam as vendas realizadas com pagamento efetuado em cartões de crédito/débito e os correspondentes documentos fiscais emitidos.*

*Considerando a alegação do autuado de que em muitas vendas feitas com pagamento por meio de cartão de crédito/débito, por mero erro de digitação, ao invés de registrá-las como vendas com cartão de débito/ crédito, vinha registrando como “cheque pré-datado”, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC, em duas oportunidades (fls. 85/94), e conforme salientou a diligente da ASTEC, após dois anos, ou mais de 730 dias, desde a primeira intimação da ASTEC, e mais cem dias da intimação para a realização da nova diligência encaminhada por esta JJF, o contribuinte não possui os documentos comprobatórios de suas alegações ou não quer comprovar os fatos alegados, pedindo nova prorrogação.*

*Quanto ao argumento do defensor de que deveria ser aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, foi informado no PARECER ASTEC Nº 200/2010 (fls. 95/96), que o contribuinte foi intimado no dia 19/07/2010, com a concessão do prazo de sessenta dias, conforme determinado pela JJF. Decorrido o prazo, a diligente compareceu ao estabelecimento autuado, tendo sido declarado pelo defensor que não possuía os documentos que possibilitariam a aplicação da mencionada Instrução Normativa 56/2007, por serem muito antigos. Foi providenciada nova intimação (fl. 98), e a diligente compareceu ao estabelecimento autuado 35 dias após, quando o autuado disponibilizou planilhas que não correspondem ao presente Auto de Infração, conforme se pode constatar nas fls. 100/105 dos autos.*

*Em nova manifestação (fl. 117), após tomar conhecimento do PARECER ASTEC Nº 200/2010, o defensor pede a juntada aos autos de “Tabela Comparativa” com a discriminação de valores no período fiscalizado. Entretanto, as planilhas apresentadas às fls. 120 a 122 dos autos, apesar de constar os percentuais das entradas de mercadorias “tributadas, isentas e outras”, não servem para a prova pretendida, haja vista que não foi apresentada à Auditora Fiscal da ASTEC a documentação necessária, tendo sido informado por preposto da empresa, que não possuía os documentos que possibilitariam a aplicação da Instrução Normativa 56/2007, por serem muito antigos.*

*Trata-se de documentos que deveriam estar na posse do autuado, cuja prova poderia ter sido acostada aos autos, por amostragem, inclusive a cópia do livro Registro de Apuração do ICMS. Portanto, não há comprovação de que os demonstrativos apresentados pelo defensor foram elaborados com base nos documentos fiscais cujas cópias deveriam ter sido fornecidas à Auditora Fiscal da ASTEC, inexistindo apresentação pelo autuado de qualquer prova que indicasse a correção dos demonstrativos apresentados.*

*Vale salientar, que esta Junta de Julgamento Fiscal, atendendo aos princípios de direito, inclusive, da verdade material e da garantia de ampla defesa converteu o presente processo em diligência à ASTEC, em duas oportunidades, no sentido de que o defensor comprovasse suas alegações. Mas não é razoável que o órgão julgador fique aguardando o contribuinte comprovar o que alegou a qualquer tempo, inclusive, porque se deve cumprir os prazos processuais.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”*

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls. 308 a 312).

Inicialmente, reafirmou não ter a diferença apontada pela informação da “Operadora de Crédito” prejudicado o recolhimento do ICMS, porquanto não passou de um mero erro de digitação, no momento em que, ao invés de registrar as vendas como “vendas com cartão de crédito/débito”, consignou como “vendas com cheque pré-datado”, conforme se pode extrair, a título de exemplo, da análise do Cupom Fiscal de Venda nº 19116, no valor de R\$1,95, cuja fatura, no mesmo valor, foi paga através de cartão de débito em conta, assim confirmando a tese do erro recorrente no sentido de existir um mero erro de digitação, sendo imprudente acreditar que alguma pessoa emitisse um cheque em valor tão ínfimo.

Sequenciando, suscitou o incorreto roteiro de fiscalização aplicado pela fiscalização, alegando que a ação fiscal não levou em consideração o ramo de atividade do estabelecimento (supermercado), onde a maioria dos itens adquiridos e comercializados já se encontram tributados por antecipação (mercadorias sujeitas à substituição tributária, como bebidas alcoólicas, refrigerantes, cigarros, etc.) ou se apresentam como isentos (frutas, verduras, etc).

Asseverou pretender a autuação tributar novamente as mercadorias substituídas e/ou cobrar o ICMS de produtos isentos, daí tornando-se inadmissível a pretensão fiscal.

Invocou já ter o CONSEF, em casos semelhantes, julgado improcedentes as autuações, justamente porque descabida a exigência do imposto por presunção, tendo em vista que as mercadorias comercializadas pela empresa, em sua totalidade, são enquadradas no regime de substituição tributária, cujo imposto é recolhido por antecipação quando do seu ingresso no estabelecimento, portanto, tendo as saídas subsequentes desoneradas da tributação do ICMS, evitando duplicidade de exigência (Acórdão JJF nº 0491-04/04).

Reiterou que, consoante disposto no art. 356 do RICMS/97, uma vez ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficariam desoneradas as operações internas subsequentes, donde se pode concluir ter sido o roteiro de fiscalização utilizado pelo autuante desapropriado ao ramo de atividade desenvolvido pelo autuado e, portanto, a autuação, com amparo no inciso VI, § 3º, do art. 2º do RICMS, não deveria ser aplicada, posto que implicaria em duplicidade de cobrança do imposto.

Por último, arguiu que, considerando que nem todas as mercadorias comercializadas estariam enquadradas no regime da substituição tributária, deveria a Fiscalização ter observado, pelo menos, a Instrução Normativa nº 56/2007, da Secretaria de Fazenda deste Estado, a qual determinava a adoção do critério da **proporcionalidade** quando existissem circunstâncias, elementos ou informações que permitissem esta conclusão, posicionamento não adotado pelo autuante.

Concluiu, pleiteando que se o Conselho de Fazenda não decretasse a nulidade da autuação, pela impropriedade do roteiro de fiscalização, analisasse os documentos anexados aos autos, visando aplicar o critério da proporcionalidade, evitando a duplicidade de ICMS de mercadorias com a fase de tributação encerrada, assim, pugnando pelo Provimento do Recurso Voluntário para reformar a Decisão da JJF.

Encaminhado o PAF para emissão de Parecer pela PGE/PROFIS, esta opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, observando que a imputação fiscal se encontra absolutamente clara, alicerçada na legislação tributária estadual, tendo o lançamento atendido a todos os requisitos do art. 39 do RPAF/99.

Destacou a clareza da Lei do ICMS, estabelecendo o artigo 4º, § 4º, que a presunção legal de omissão de saídas persistiria enquanto o contribuinte não lograsse elidi-la, mediante a produção de provas, o que, no caso concreto, não foram trazidas aos autos, nem tampouco apresentados

documentos fiscais capazes de proporcionar a aplicação dos critérios estabelecidos na Instrução Normativa nº 56/2007.

## VOTO

Após estudo detido do presente PAF, constato que o Recurso Voluntário se opõe à Decisão proferida através do Acórdão de nº 0088-03/11, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, imputando ao autuado a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de vendas efetuadas com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores àqueles fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, reportando-se ao período de dezembro de 2002 a novembro de 2004.

O Recorrente, em seu inconformismo, apresentou, de início, a tese da inocorrência de prejuízo em relação ao recolhimento do ICMS nas diferenças apontadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, uma vez que tal diferença não passava de simples erro de digitação, porquanto os valores das vendas efetuadas pelo cartão foram registrados como se tivessem ocorridos através de cheque pré-datado, citando, exemplificativamente, um caso.

Sucede que tal pleito não pode prosperar, porquanto a legislação do Processo Administrativo Fiscal assegura ao sujeito passivo tributário o direito à impugnação do lançamento, mediante a produção de elementos probantes caracterizadores da verdade material, o que, na espécie concreta versada, expressar-se-ia através da conciliação (casamento) das informações contidas no TEF – Relatório Diário de Operações com as notas ou cupons fiscais emitidos para cada operação autorizada pelas operadoras dos cartões de crédito/débito, apontadas individualmente no referido relatório.

Frise-se que a JJF, objetivando dar oportunidade ao contribuinte para apresentar provas da sua alegação, converteu o processo em diligência, não tendo o mesmo apresentado elementos que dessem amparo à sua argumentação.

De igual sorte, no que tange à argumentação trazida no Recurso Voluntário atinente ao “*incorrecto roteiro de fiscalização em razão do ramo de atividade da empresa autuado – supermercado*”, desassiste qualquer tipo de razão ao sujeito passivo, principalmente por não se tratar de roteiro de auditoria, mas, sim, de lançamento embasado na legislação tributária estadual, inexistindo distinção referente à não aplicação a determinados ramos de atividades.

Assim é que dúvidas inexistem de se encontrar o lançamento tributário em comento amparado no § 4º, do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, estatuindo de forma expressa:

“...*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*”.

Outrossim, regulamenta o artigo 2º, § 3º, inciso VI, do RICMS/BA, *verbis*:

“...*§3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

...  
VI - *valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito;*”

Nesse contexto, há, no específico, presunção legal, sendo do autuado a responsabilidade de trazer aos autos as provas capazes de elidir a imputação fiscal, do que, em nenhum momento, se desincumbiu, limitando-se a afirmar ser o roteiro inadequado.

No particular, a legislação permite ao autuado, em função do seu ramo de atividade (supermercado que comercializa produtos enquadrados na substituição tributária e isentos) a

aplicação do instituto da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, excluindo do lançamento os valores comprovadamente isentos ou com a fase de tributação encerrada.

O autuado, na sua peça recursiva, pugnou pela aplicação da referida Instrução, no entanto, o que se constata na procedimentalidade, bastando que se verifique a resposta à diligência solicitada pela segunda vez pela JJF, Parecer ASTEC nº 200/2010 (fls. 95/96), é que o sujeito passivo, após diversas intimações e prazos dilatados, não possuía ou não teve interesse em apresentar os documentos que permitiriam ao auditor da ASTEC atender às alegações defensivas e promover a aplicação do instituto da proporcionalidade.

Evitando delongas desnecessárias, na mesma linha de intelecção da dnota PGE/PROFIS, posicione-me no sentido de se tratar o caso presente de presunção legal de omissão de saídas tributáveis, amparada pela legislação do ICMS, onde a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo da imputação fiscal, conforme dita o artigo 143 do RPAF/BA, sendo seu o ônus de trazer aos autos os elementos informativos capazes de elidir a imputação fiscal, do que, repita-se, não se desincumbiu.

Entretanto, vale realçar que, considerando o formalismo mitigado que reveste o PAF, o contribuinte, em qualquer momento da tramitação processual, poderá produzir as provas que julgar necessárias à sua defesa, até mesmo após o julgamento de 2ª Instância, em sede de Pedido de Controle da Legalidade.

Concludentemente, por considerar incensurável a Decisão de primeira instância, eis que em estrita consonância com os parâmetros legais vigentes, Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida, que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 206825.0017/07-5, lavrado contra TEMES COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. (MIXBAHIA SUPERMERCADO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$18.472,39, 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, 24 de julho de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS