

**PROCESSO** - A. I. Nº 110123.0047/09-2  
**RECORRENTE** - MODITALIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. (MR CAT)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0190-02/11  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 30/10/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJE Nº 0338-11/12

**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 feita pelo sujeito passivo, por meio 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 parcialmente elidida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário formalizado contra a Decisão da 2ª JF, a qual, no Acórdão nº 0190-02/11, considerou Procedente em Parte a ação fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$147.189,79, 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”*.

O autuado, às fls. 16 a 19, apresentou impugnação, através de advogado habilitado nos autos, arguindo, basicamente, a ausência de omissão de saídas, já que o total das vendas informados na DMA, no período fiscalizado, na maioria dos meses, foi superior ao valor informado pelas administradoras de cartão de crédito.

O autuante, na sua informação (fl. 63), sustentou que o procedimento fiscal está correto quanto ao aspecto legal. Acolheu alguns documentos juntados pela defesa, procedendo à redução dos débitos referentes aos meses de julho e agosto de 2007, e mantendo o restante da autuação.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, com decisão de teor adiante reproduzido:

*“A infração imputada ao autuado diz respeito a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas pelas Administradoras de Cartões de Créditos.*

*O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha comparativa das vendas por meio de cartão de crédito/débito, (doc. fl. 12), na qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, as vendas com cartão de crédito e de débito informadas pelas administradoras; os valores mensais das vendas com cartão de crédito/débito constantes da Redução Z; as vendas com notas fiscais; a diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; e o imposto devido calculado à alíquota de 17%; o crédito presumido de 8% devido pelo Regime do Simbahia; e finalmente, o imposto a recolher.*

*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, 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.*

*O contribuinte está cadastrado na SEFAZ para uso de equipamento emissor de cupom fiscal, equipamento esse, integrado nas instituições financeiras e nas administradoras de cartões de crédito. A importância do ECF (equipamento emissor de cupom fiscal) integrado ao TEF (Transferência Eletrônica de Fundos), é que fica reduzida a possibilidade de que uma operação de venda de mercadoria ou serviço realizada pelo contribuinte com cartão seja excluída do cupom fiscal.*

*A fiscalização dos estabelecimentos que operam com cartão de crédito é feita através do roteiro específico, no qual, são comparadas as vendas constantes no equipamento emissor de cupom fiscal com os relatórios de informações TEF fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito. Os TEF's são apresentados de forma anual, mensal ou diária por operação e por operadora de cartão de crédito. Havendo qualquer diferença entre o ECF para o TEF, deve ser fornecido o relatório TEF diário por operações, pois somente através dele é que o contribuinte pode se defender fazendo a correlação de cada operação informada pela administradora com o que consta no ECF, ou em notas fiscais emitidas por motivo justificado de paralisação do ECF.*

*Observe que o presente lançamento tem legitimidade, estando descrito no Auto de Infração com clareza, não lhe faltando certeza quanto aos números, eis que está baseado nas informações das administradoras de cartões de crédito/débito em confronto com os valores lançados na escrita fiscal e o autuado não apontou erro nos números consignados nas citadas planilhas.*

*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, consta à fl.07, um recibo assinado pelo preposto do autuado declarando que recebeu uma cópia do arquivo Relatório Diário de Operações TEF (Transferência de Fundos) em CD-Rom (fl. 13), onde constam os demonstrativos dos valores das vendas diárias informadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito, referente ao período de 01/01/2007 a 31/12/2007.*

*Portanto, conforme esplanado acima, o sujeito passivo não ficou impedido de exercer com plenitude o seu direito de defesa, pois recebeu os Relatórios TEF – diário, por operação e por administradora, os quais possibilitam que sejam comparadas as vendas com cartão de crédito/débito com as informações prestadas pelas administradoras.*

*Cumpra observar que qualquer tipo de ECF permite a leitura com os totais das diversas formas de pagamentos, quais sejam, através dinheiro, cheque, cartão de crédito, cartão de débito, e outras, cujos valores relativos às operações com cartões de crédito devem corresponder exatamente com os valores fornecidos pela administradora de cartões de crédito. Entendo que é de inteira responsabilidade do contribuinte fazer a comprovação através de levantamento fiscal vinculado ao ECF, comparando as fitas detalhes, os boletos emitidos pelo sistema POS, e as notas fiscais de venda a consumidor, com os valores fornecidos como vendas por meio de cartões de crédito/débito pelas administradoras de cartões de crédito.*

*Verifico que as diferenças apuradas correspondem a todos os meses do ano de 2007, observando-se que na planilha à fl. 12, não consta nenhum valor na Redução “Z”.*

*Na manifestação às fls. 16 a 19 o patrono do autuado sustenta que deve confrontado o valor declarado pela empresa na DMA com o total informado pelas administradoras dos cartões, e colacionou aos autos cópias das Reduções “Z” dos dias 31/07/2007; 02/08/2007; e 03/08/2007 e o arquivo eletrônico contendo as reduções Z do período de 09/08 a 31/12/2007 (fl.61).*

*O autuante acolheu as provas representadas pelos cupons impressos, e procedeu a alteração no levantamento fiscal, conforme informação fiscal de fl.63, cujo resultado, foi rechaçado pelo autuado com base no entendimento que o arquivo eletrônico possui o mesmo teor de informações que possuíam as Reduções Z.*

*Visando dar oportunidade de o autuado apresentar as Reduções Z, o processo foi encaminhado à Infaz de origem para a realização de diligência fiscal, para a adoção das providências constantes no despacho de diligência às fls. 88 e 89, qual seja, intimasse o autuado para apresentar as Reduções Z e posteriormente efetuasse os ajustes cabíveis no levantamento fiscal.*

*Considero razoáveis os esclarecimentos prestados na informação fiscal às fls. 91 e 92, no sentido da desnecessidade de intimar o autuado para fornecer os cupons fiscais, eis que ele próprio já declarou em sua peça defensiva, fl.70 que tais reduções Z foram extraviadas.*

*Por outro lado, verificando o conteúdo do CD à fl.61, apresentado pelo autuado, constatei que nele constam as Reduções X e Reduções Z, porém, dos totalizadores das operações diárias, sem a individualização das vendas de acordo com o modo de pagamento. Portanto, as informações constantes no referido CD não permitem que seja feito o confronto das operações informadas pelas administradoras através dos TEFs diários constantes no CD que foi entregue ao autuado (fl.07).*

*Além do mais, tendo em vista que o autuado e os sócios não foram localizados em seus endereços cadastrados na SEFAZ e especificado no relatório deste processo, para cientificação da informação fiscal, conforme comprovam as intimações e os ARs dos Correios, fls.98 a 108, sob informação de que “mudou-se”, bem como, o autuado não se manifestou sobre o Edital de Intimação publicado no Diário Oficial do dia 03/03/2011 (fl. 109), entendo que deve arcar com as consequências tributárias, pois é sua obrigação informar a repartição fazendária no caso de mudança de endereço ou encerramento de atividades.*

*Quanto ao argumento defensivo de que o montante declarado na DMA foi superior ao total informado pelas administradoras de cartões, não o acolho, uma vez que, para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento, entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e/ou nas notas fiscais emitidas, de modo a comprovar que os valores informados pelas operadoras efetivamente foram lançados em sua escrita fiscal, haja vista que nos citados TEF’s diários estão especificadas as vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 145.981,70, conforme demonstrativo à fl. 93.”*

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls. 128/135), apresentando um breve histórico da ação e sustentando a equivocidade do acórdão recorrido, em face da ausência de omissão de saída de mercadoria tributada.

Asseverou que a decisão ora impugnada, ao manter quase integralmente o auto de infração em epígrafe, merece urgente reforma, visto que, nos termos em que foi proferida, entendeu por caracterizada a omissão de saída de mercadoria tributada apontada na autuação, com fundamento apenas no confronto entre a Redução Z e os valores informados pela instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Tal entendimento revelaria absoluta indiferença com a realidade fática, uma vez que as Declarações e Apurações Mensais de ICMS apresentadas pela recorrente, indubitavelmente, demonstravam a inexistência de omissão de saída de mercadoria tributada.

Arguiu a insubsistência da infração, porquanto o valor total de venda de mercadorias informado pela autuada através de Declaração e Apuração Mensal do ICMS relativa ao exercício financeiro de 2007, já residente nos autos, é, na maioria dos meses, superior ao montante fornecido pelas instituições financeiras e pelas administradoras de cartão de crédito e de débito.

Em seguida, sustentou que o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 apenas autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto quando constatada a existência de “**declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito**”. E, assim, diante do enunciado legal, se apresentaria indubitoso que os valores fornecidos pelas instituições financeiras e vendas prestada pelo contribuinte (DMA), e não com os valores apurados através da Redução Z, como procedido na autuação impugnada.

Alegou, ainda, a desnecessidade de individualização diária das vendas com o respectivo modo de pagamento, entendendo ser suficiente o confronto das informações das DMAs com os relatórios TEF’S das administradoras de cartão, reiterando que mais que suficiente para comprovar as alegações trazidas pela recorrente, objetivando elidir a presunção, seria a análise das DMAs

apresentadas, uma vez que os valores nelas declarados são superiores aos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito.

Ponderou, de igual modo, que a manutenção do auto de infração, implicaria em duplicidade de cobrança de créditos tributários, já que os fatos geradores tributáveis indicados no auto de infração se encontram abarcados nas Declarações e Apurações Mensais apresentadas pela recorrente ao Fisco Estadual, que geraram os créditos tributários de ICMS, conseqüentemente, implicando em manifesto *bis in idem*, visto que o contribuinte será obrigado a recolher, por duas vezes, o mesmo tributo relativo aos mesmos fatos geradores.

Por último, asseverou que: *“Firmada a inexistência de omissão de saída de mercadorias tributáveis, tem-se que, em homenagem ao princípio da eventualidade, somente se poderia cogitar, por parte da recorrente, de hipotético descumprimento da obrigação acessória de emissão/conservação de notas fiscais.”* e, conseqüentemente, a diferença verificada entre os valores consignados nas DMAs e aqueles apresentados pelas administradoras de cartões de crédito e débito poderiam, eventualmente, indicar, apenas, a não emissão de notas fiscais pela recorrente, o que somente consubstanciaria a violação de obrigação acessória, com imputação de multa referente a tal descumprimento da legislação tributária estadual.

Concluiu requerendo o provimento do Recurso Voluntário, visando reformar a decisão, para que se julgasse improcedente a infração ou, subsidiariamente, fosse desclassificada a conduta de omissão de mercadorias tributadas, caracterizando-a como mero descumprimento de obrigação tributária acessória de emissão de nota fiscal, com a imputação da penalidade relativa a tal infração.

Encaminhado o PAF para emissão de Parecer pela PGE/PROFIS, esta opinou pelo Não Provimento, entendendo que as razões nele expendidas no Recurso Voluntário carecem de argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido.

No mérito, observou que o levantamento do autuante se lastreava em roteiro de fiscalização que confronta as vendas registradas nas reduções Z e notas fiscais de vendas com os pagamentos em cartão, não havendo dúvida quanto à existência do fato imponible, encontrando-se as razões recursais desacompanhadas de novas provas capazes de elidir a presunção legal apurada, sem perder de vista que o contribuinte insiste em assegurar a inocorrência de fato gerador, em face do montante informado na DMA ter sido superior aos valores totais fornecidos pelas instituições financeiras.

## VOTO

Após estudo detido do presente PAF, constato que o Recurso Voluntário se opõe à Decisão proveniente do Acórdão de nº 0190-02/11, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafoado, 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, relativas ao período de 1º de janeiro a 31 de dezembro de 2007.

Inicialmente, cumpre ressaltar que se encontram atendidas, no PAF, todas as formalidades legais, porquanto determinado o sujeito passivo, o montante do débito tributário apurado e a natureza da infração imputada, estando discriminados, nos demonstrativos de débitos, todos os elementos que resultaram na apuração, bem como consignados, expressamente, os regramentos infringidos pela recorrente e a multa prevista na lei para a infração imputada, tendo a Decisão recorrida apreciado todos os argumentos suscitados.

Adentrando ao mérito, o recorrente, em seu inconformismo, concentrou suas razões na reiterada tese de que não houve omissão de saída de mercadoria tributada, uma vez que os valores das vendas informadas ao Fisco foram superiores àqueles apontados pelas administradoras dos

cartões de crédito/débito, anexando aos autos cópias das DMAS emitidas durante o período fiscalizado, buscando comprovar a sua argumentação defensiva.

Sucedendo que tal arguição 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 demonstradores da verdade material, o que, na espécie versada, expressar-se-ia através de uma 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.

Não é correto o entendimento abstrato de que o fato dos valores das vendas declaradas e tributadas serem superiores aos das realizadas mediante cartões seria justificativa suficiente de se encontrarem todos os valores incluídos nas saídas tributadas.

De tal sorte, dúvidas inexistem de que o lançamento tributário se encontra amparado no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, dispondo expressamente:

*“...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”.*

Ademais, estatui 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 uma presunção legal não elidida, sendo da autuada a responsabilidade de trazer aos autos as provas, capazes de desconfigurar a imputação fiscal, do que, em nenhum momento, se desincumbiu, limitando-se a afirmar que efetuou vendas totais declaradas em valores superiores.

Ora, de acordo com o artigo 143 do RPAF/BA vigente, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Não são plausíveis os argumentos de que a manutenção do Auto de Infração implicaria na cobrança de créditos tributários já constituídos nas DMAS e de que inexistia omissão de saída de mercadoria tributada, de acordo com as DMAS, sendo que as diferenças apontadas implicariam tão-somente no descumprimento de obrigação acessória de falta de emissão de notas fiscais, a uma porque no conjunto dos valores de vendas informados nas DMAS se encontram englobadas todas as vendas efetuadas pelo contribuinte, sem distinção da forma em que foram feitos os respectivos pagamentos (vendas a vista, vendas com cheques pré-datados, etc.), não tendo o sujeito passivo trazido qualquer detalhamento discriminando os tipos e valores das vendas informados nas DMAS; a duas porquanto o autuado não comprovou qualquer recolhimento do imposto sobre os valores de vendas apontados na presunção legalmente imposta.

Em suma, entendo se tratar o caso versado de presunção legal de omissão de saídas tributáveis, previsorio no § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96 e, adotando o Parecer da douta PGE/PROFIS, acompanho a Decisão proferida pela primeira instância, posto que em estrita conformidade com os parâmetros legais vigentes.

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.

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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **110123.0047/09-2**, lavrado contra **MODITALIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. (MR CAT)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$145.981,70**, 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, 09 de outubro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

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