

**PROCESSO** - A. I. Nº 206896.0215/09-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e TRAPICHE-ADELAIDE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDOS** - TRAPICHE-ADELAIDE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0220-02/11  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**INTERNET** - 19.12.2012

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0058-13/12

**EMENTA:** ICMS. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO 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. Legalmente presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas 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 ocorreu parcialmente. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Rejeitadas as alegações de nulidade. Recurso de Ofício NÃO CONHECIDO com base no art. 3º do Decreto nº 13.997/12. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida através do Acórdão nº 0220-02/11, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito imputado, consoante determinava à época o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$ 60.589,67, multa de 70%, sob a acusação de:

*“Omissão de saída de mercadoria tributadas 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. Conforme demonstrativos realizados comparando as vendas indicadas como sendo através de cartão de crédito/débito nos equipamentos Emissores de Cupom Fiscal – ECF e os valores informados (TEF) pelas Administradoras de cartão de crédito/débito, dados estes contidos nas 6 planilhas analíticas e sintéticas gravadas e identificadas eletronicamente mediante impressão digital do arquivo, em CD-ROM entregue ao contribuinte mediante recibo.”*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 36.124,78, diante dos seguintes entendimentos:

1. Aduz que o autuado se inclui entre as empresas alvo das investigações efetuadas através do convênio firmado entre as Secretarias da Fazenda e da Segurança Pública, o Ministério Público Estadual e o Tribunal de Justiça, cuja fraude, segundo reprodução mais completa do noticiário constante da informação fiscal, “era montada a partir de um software denominado Colibri...”;
2. Entende a Decisão recorrida que não cabe a argüição de nulidade sob o fundamento de que não foram fornecidas informações suficientes à elaboração de sua defesa ou mesmo de que as

informações não são claras, haja vista que foram entregues ao contribuinte planilhas, conforme consta à fl. 10 dos autos, contendo demonstrativo analítico dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito (TEF), sintetizado por data; demonstrativo analítico dos valores de vendas através de cartões, apurados nas reduções “Z” dos ECFs, sintetizado por data e, finalmente, demonstrativo contendo as diferenças diárias encontradas entre os valores informados pelas administradoras e os valores de vendas através de cartões registrados nas reduções “Z” (ECFs), planilhas que foram assinadas digitalmente, gravadas em CD-ROM, tendo o autuado apresentado defesa sobre os dados da autuação, apontando, inclusive, erros nas planilhas apresentadas, o que comprova compreensão precisa da acusação.

3. Destaca que o autuante efetuou nova apuração dos dados, solicitando mediante Termo de Intimação, que o contribuinte fornecesse as reduções “Z” do período de agosto e setembro de 2007, pois, as mesmas não foram fornecidas quando da fiscalização, obtendo a resposta, confirmada na defesa, que as reduções “Z” do aludido período foram acostadas aos autos em 04/12/2009, sendo que diversas dessas reduções, exercício de 2007, estão realmente inelegíveis (apagadas) e não se prestam para extrair os dados em questão. Assim, diante das condições em que se encontravam as aludidas fitas, o autuante, apesar de ser o ônus da prova do sujeito passivo, solicitou a apresentação das impressoras ECF para tentar acessar a memória da fita detalhe das mesmas. Assim, diante da impossibilidade de obter os dados através da redução Z, para o aludido período, conforme deveria apresentar o autuado, de forma legível, bem como diante da apresentação de fitas detalhes que não possibilitaram a extração dos dados necessários que são as vendas através do meio de pagamento do cartão de crédito ou débito, o próprio autuante tomou a iniciativa de extrair os dados possíveis através de um programa para leituras de dados fiscais de ECF, reduzindo os valores originalmente apurados para o montante de R\$ 36.125,14, conforme consta às fls. 501 a 504 dos autos, com a devida ciência do autuado.
4. Quanto à argüição de existência de estornos e cancelamentos de vendas através de cartões, aduz a JJF que não foram acompanhadas das provas, não permitindo a extração de parte dos dados sobre as vendas através dos cartões de créditos e débitos. Quanto ao argumento de que os cupons fiscais emitidos pelo autuado registram, não apenas as vendas realizadas com cartão de crédito e débito, mas também as realizadas com cheque e dinheiro, bem como as informações fornecidas pelas operadoras de cartão, à SEFAZ/BA, podem não ser corretas, entende a JJF que caberia ao autuado demonstrar a existência dessas incorreções e em relação às vendas com meio de pagamento através de cheques ou dinheiro, tais operações não são alvos da presente autuação, a menos que se trate de vendas informadas na ECF equivocadamente, fato que caberia a demonstração da coincidência de valores e datas constantes dos relatórios TEF, por operações, e nos cupons fiscais emitidos pelo autuado constando outro meio de pagamento, o que não foi trazido aos autos.
5. Não restou provado que os registros contábeis e fiscais sobre emissão vendas através de cartões de créditos/débitos são amparados pelos documentos fiscais devidamente emitidos e que são superiores aos valores fornecidos à SEFAZ pelas instituições financeiras e administradoras de cartão, conforme ficou demonstrado pelo autuante e alinhado no presente voto.
6. A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste e que este órgão julgador (CONSEF) não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como que não lhe cabe competência para decretar a constitucionalidade de seus dispositivos, no caso aqueles relativos à aplicação da multa em questão, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, cujo pedido de redução ou cancelamento da multa aplicada, não compete a análise por essa instância administrativa e sim à Câmara Superior do CONSEF, na forma do art. 159 do RPAF/BA.
7. Do exposto, a Decisão foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 36.124,78. Por fim, a JJF corre de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 658 a 678 dos autos, o recorrente registra que o sentimento criado a partir de premissas inverídicas, lastreadas em fatos e raciocínios cuja desconstrução os respeitáveis

julgadores, assim como a autoridade autuante, sequer buscaram acompanhar. Diz que os agentes de fiscalização atuantes na Operação Tesouro, imbuídos pelas presunções que estabeleceram, indicaram a ocorrência de omissões, ilegalidades, sem ao menos analisarem toda a documentação fiscal atinente ao período auditado, sendo que o supracitado procedimento fiscal, assim como o presente, nada mais representa que um festival de atrocidades cometidas em face de um contribuinte zeloso como o que ora se defende, através de ofensa ao contraditório e à ampla defesa, associada a uma lista interminável de equívocos laborados pelo Fisco Baiano, muitos deles assombrosamente grosseiros, oportuna e adequadamente apresentados pelo recorrente. Assim, a despeito do quanto levam a crer as Informações Fiscais prestadas pela autoridade autuante, nada restou provado contra o recorrente a partir da Operação Tesouro, do qual não derivou sequer o oferecimento de denúncia pelo Ministério Público; que dirá a absurda e prematura condenação já “sentenciada” pelo auditor.

Destaca o recorrente que, desde a impugnação apresentada, tentou a obtenção de informações quanto aos critérios utilizados para elaboração do Demonstrativo que compõe o lançamento objurgado, já que não passou de um deficiente resumo planilhado de números “organizados” aleatoriamente, e que lhe dificultou sobremaneira a elaboração da peça defensiva. Diz que inúmeras diligências, todas sem sucesso, foram engendradas na busca de informações que pudesse esclarecer a forma como o auditor fiscal responsável pela autuação teria alcançado os números informados no Auto de Infração impugnado, o que persiste mesmo após as informações fiscais e “novo” demonstrativo por ele apresentados. Frisa que a referida autoridade retifica a própria alíquota por ele utilizada, sob a simples alegação de erro de digitação, cedendo a apenas uma pequena parte dos apelos do recorrente, baseada, esta última, na literalidade da lei fiscal em aplicação. Registra, assim, que as dificuldades e cerceios de defesa, entretanto, por si só já são capazes de gerar a anulação do Auto de Infração impugnado, conforme será demonstrado adiante.

Afirma ser inconteste o fato de que, para a lavratura do Auto de Infração, não se utilizou da imprescindível documentação que lhe serviria de base e que as deficientes análises realizadas pela fiscalização sequer tiveram por base toda a documentação necessária, apesar de ter sido disponibilizada pelo recorrente. Assim, indaga o que teria sido utilizado para fins das análises necessárias à constituição do crédito tributário objeto da cobrança em comento?

Ressalta que, o autuante ao afirmar que “diversas” dessas reduções encontram-se apagadas permite a conclusão de que existem, dentre estas, outras que se encontram legíveis e à inteira disposição da fiscalização.

Salienta que a constatação de quaisquer das infinitas falhas que fazem desmoronar o lançamento em destaque, como identificado pelo próprio auditor, no caso da alíquota erroneamente aplicada, implica em sua anulação; não o convalidando, como pretendido pela referida autoridade. O recorrente afirma que os registros contábeis e recolhimentos por ela realizados foram feitos de forma correta, como faz prova a documentação já acostada aos presentes autos, não apenas no período objeto da autuação, mas em qualquer outro, não havendo sequer indício da prática da infração que lhe é imputada, uma vez que, se tivessem sido objeto de análise devida (o que não aconteceu), a documentação referida jamais teria conduzido à lavratura deste ou de qualquer outro Auto de Infração por essa Secretaria de Fazenda. Assim, manter a autuação impugnada seria, sem sombra dúvidas, fazer tábula rasa da eqüidade, da legalidade e do próprio princípio de justiça.

Afirma que à recorrente não foram dados os elementos indispensáveis a lhe garantir a ampla defesa e o contraditório; exatamente porque o Auto de Infração não contém “ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal” (art. 39, VI, do RPAF).

Reitera que, não bastasse às inúmeras nulidades citadas, resta evidente nos demonstrativos elaborados pelo autuante, outra série de graves inconsistências, desta feita de natureza material, sumariamente ignorada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal. Cita, como exemplo, que os valores das vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito contabilizados pelo recorrente e

utilizados na apuração do ICMS pago no sobredito período, são superiores aos supostos valores fornecidos a essa Secretaria de Fazenda pelas instituições financeiras e administradoras de cartão.

Observa, ainda, que as diferenças apuradas no primeiro “*Demonstrativo de Apuração de Omissão em vendas através de cartão de crédito/débito*” simplesmente não correspondem à subtração entre os supostos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão (TEF Valor), e os supostos valores registrados através de Cupom Fiscal (ECFs Valor). Noutro dizer, os valores indicados como “Diferença” não são resultantes da subtração entre “TEF Valor” e “ECFs valor”, apuração perfeitamente possível a partir da simples análise dos demonstrativos referidos.

E mais, exceto nos meses de janeiro/2007, outubro/2007, março/2008 e abril/2008, os valores indicados no Demonstrativo em referência como “ECFs Valor” são superiores aos valores informados a título de transferência (“TEFs Valor”), o que retira a lógica de onde deveria derivar o Auto de Infração impugnado.

Lembra, ainda, que os cupons fiscais emitidos, cujos originais foram anexados à impugnação apresentada, registram não apenas as vendas realizadas com cartão de crédito e débito, mas também as realizadas com cheque e dinheiro; o que vem a ser confirmado a partir do cotejo entre os Registros de Saída também anexados aos autos e os extratos fornecidos pelas operadoras de cartão de crédito/débito, igualmente anexados. Inclusive, as informações fornecidas pelas operadoras de cartão, à SEFAZ/BA, podem não estar corretas, como suscitado pelos próprios servidores dessa repartição fazendária; o que poderá ser verificado por essa ilustre Câmara.

Ademais, não se olvide de que a fiscalização não pode desconsiderar a ocorrência de estornos e/ou cancelamentos das vendas realizadas com cartões de crédito e débito; acontecimentos comuns dentro do contexto examinado e que exigem uma análise minuciosa e sistemática dos extratos fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartão. Do contrário, as sobreditas ocorrências podem gerar distorções nas apurações realizadas, como possivelmente verificado no presente caso.

Por fim, esclarece que o recorrente celebrou Termo de Acordo e Compromisso para usufruir do benefício previsto no art. 504, do Decreto n.º 6.284/97 (RICMS), o que lhe dá o direito à redução da alíquota utilizada para apuração do ICMS devido, olvidado pelo auditor. Assim, não se justifica a aplicação da alíquota de 17%, inicialmente utilizada pela autoridade fiscal.

Ressalta que a vasta documentação, anexada pelo recorrente, serve à perfeita demonstração do quanto por ela sustentado, de modo que, se tivesse sido efetivamente analisada pela fiscalização e pela própria Junta de Julgamento Fiscal, teria servido ao fim a que se presta, qual seja a comprovação da improcedência do lançamento.

Reitera que a dificuldade, não eliminada através do “novo” Demonstrativo apresentado pelo autuante (fls. 501/504), esteve e continua presente, como dito, no verdadeiro jogo de “tentativa e erro” exercitado pelo recorrente, diante da dificuldade em “adivinar” o raciocínio desenvolvido pelas autoridades fiscais, sem ter sido capaz de alcançar os valores absurdos que constam no presente Auto de Infração e em quaisquer dos seus demonstrativos. Assim, manter a autuação impugnada é fazer tábula rasa da eqüidade, da legalidade e do próprio princípio de justiça, pois, tais equívocos levam à necessária improcedência do Auto de Infração objurgado, o que de já fica requerido pelo recorrente.

Em seguida, tece considerações sobre o caráter confiscatório e inconstitucional da multa aplicada, do que cita jurisprudência e doutrina.

Por fim, requer que seja julgado nulo o lançamento impugnado, ante o cerceamento de defesa verificado, mediante a ofensa ao contraditório e à ampla defesa. Não sendo este o entendimento dessa Câmara, requer seja o lançamento julgado improcedente, com sua consequente anulação, em razão dos esclarecimentos apresentados, os quais mostram a ausência de elementos capazes de sustentá-lo e na remotíssima possibilidade de não acolhimento aos sobreditos pleitos, requer que, em aplicação da norma do art. 158 do RPAF, e/ou reconhecendo o caráter confiscatório da

multa de infração aplicada, determine a exclusão do seu valor, ou, em última hipótese, reduza-a para, no máximo, 20% do valor do tributo.

Às fls. 693 e 694 dos autos, a PGE/PROFIS, através de seu Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, uma vez que a imputação trata-se de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo que, neste tipo de autuação, coteja-se as informações prestadas pela Administradora de Cartão de crédito/débito com os lançamentos efetuados pelo próprio contribuinte em seu ECF, devidamente discriminados nas reduções “z”. Ou seja, neste tipo de autuação a fiscalização deriva duma simples operação aritmética, onde se verifica a divergência entre as informações, cabendo ao autuado a colação de documentos capazes de justificar a diferença matemática.

Neste passo, as informações prestadas pelo contribuinte não se prestaram a elidir a autuação, uma vez que as reduções “z” colacionadas estavam absolutamente ilegíveis, não se podendo extrair dados delas. Assim, no afã de se prestigiar o princípio da verdade material, buscou-se em alguns equipamentos fiscais, por intermédio da leitura das fitas detalhes, desembocando em novo demonstrativo, formatado a partir das informações colhidas nos equipamentos.

Contudo, como não houve nos fólios processuais qualquer elemento que elidisse o novo demonstrativo laborado, em que pese a vista concedida, não há como se emprestar guarida às razões recursais e, por conseguinte, modificar a Decisão da JJF.

Opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido de R\$ 60.589,67 para R\$ 36.127,78, conforme previsto, à época, no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange à exigência do ICMS, relativo à 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 ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, inerente aos exercícios de 2007 e 2008, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, alterada pela Lei nº. 8.542/02.

De início, quanto ao Recurso de Ofício, considerando o teor do art. 3º do Decreto nº 13.997, publicado em 17 de maio de 2012, abaixo reproduzido, voto pelo NÃO CONHECIMENTO.

*“Art. 3º - Não deverá ser apreciado Recurso de Ofício de Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal, referente a débito exonerado com montante em valor inferior a R\$100.000,00 (cem mil reais), interposto antes da vigência do Decreto nº 13.537, de 19 de dezembro de 2011, em tramitação para julgamento na Câmara de Julgamento do CONSEF, sendo considerada definitiva a Decisão de primeira instância.”*

No que concerne ao Recurso Voluntário, inicialmente, deixo de acatar as preliminares de nulidade argüidas pelo recorrente, as quais todas foram objeto de apreciação por parte da Decisão recorrida, tendo naquela oportunidade, acertadamente, rechaçadas as alegações de cerceamento ao direito de defesa, sob a fundamentação de que foram entregues ao contribuinte planilhas, conforme consta à fl. 10 dos autos, contendo todos os demonstrativos analíticos dos valores apurados, tendo o autuado em sua defesa apontado, inclusive, erros nas planilhas apresentadas, o que comprova compreensão precisa da acusação, do que, após as devidas análises em documentos fiscais e nos próprios equipamentos ECF, o autuante reduziu os valores originalmente apurados para o montante de R\$ 36.125,14, conforme consta às fls. 501 a 504 dos autos, com a devida ciência do autuado.

Assim, diante de tais considerações, rejeito as razões recursais tanto a título de preliminares quanto de mérito, *por anuir à Decisão recorrida*, a qual apreciou todas as alegações de defesa, tendo o Recurso Voluntário natureza protelatória, haja vista alegações já superadas, a exemplo de que:

- *os valores indicados como “Diferença” não são resultantes da subtração entre “TEF Valor” e “ECFs valor”;*
- *a fiscalização não observou toda documentação;*
- *a autoridade fiscal retificou a própria “alíquota”;*
- *a JJF ignorou que os valores das vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito contabilizados são superiores aos supostos valores fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartão;*
- *a fiscalização não pode desconsiderar a ocorrência de estornos e/ou cancelamentos das vendas realizadas com cartões de crédito e débito*
- *a multa aplicada tem caráter confiscatório e inconstitucional.*

Há de se ressaltar que a presunção legal de omissão de saídas, prevista no dispositivo legal acima, se dá entre os números da mesma categoria, ou seja, venda por cartões de crédito/débito, não sendo razoável 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.

Também, há de se considerar que o autuado recebeu os relatórios analíticos de informações TEF, conforme documento à fl. 10 dos autos, nos quais discriminam as suas operações diárias por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, objetivando dar condições de comprovar que tais operações foram oferecidas à tributação, inclusive através de outra modalidade de pagamento, ensejando, apenas em um descumprimento de obrigação acessória, haja vista que, por determinação legal, se trata de uma presunção legal, cujo ônus da prova é do contribuinte, e, consequentemente, cabe a ele demonstrar a improcedência da presunção legal, ou seja, a vinculação de documento fiscal que legitimasse que as operações relacionadas no “Relatório Diário Operações TEF” foram oferecidas à tributação. Assim, não cabe razão ao recorrente, pois a ação fiscal está conforme a previsão legal, cabendo ao contribuinte o ônus da prova de sua alegação, sendo a multa aplicada a legalmente específica ao caso concreto.

Do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso de Ofício e pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para manter inalterada a Decisão recorrida, que julgou o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, diante das provas documentais constantes dos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício interposto e **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206896.0215/09-3, lavrado contra **TRAPICHE-ADELAIDE COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$36.124,78**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei n.<sup>o</sup> 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de novembro de 2012.

FERNANDO A. BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS