

PROCESSO - A. I. Nº 298618.0011/12-5
RECORRENTE - WOODSON FRANKLIN MACHADO (DENTAL LIDER)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0041-02/13
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 22.10.2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0324-12/13

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 apuração de saídas em valor inferior ao total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração não elidida. Afastada preliminar de nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão Primária Instância que julgou Procedente o Auto de Infração, para exigir do Recorrente imposto no valor de R\$115.306,14.

O Auto de Infração lavrado em 10/09/2012, decorre de quatro infrações, contudo, em face do reconhecimento das infrações 1, 2 e 4, o Recurso Voluntário tem foco apenas na infração 3, que acusa o Sujeito Passivo da prática da seguinte irregularidade:

***Infração 3.** omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradoras de cartão de crédito, nos meses de maio, junho de 2008, janeiro a maio e julho a setembro de 2009, no valor de R\$42.705,61 acrescido da multa de 70%;*

Após análise das peças processuais, a 2ª JJF proferiu Decisão, abaixo transcrita, julgando procedente a autuação para exigir do autuado o pagamento do imposto no valor acima indicado, “*in verbis*”.

VOTO

O autuado em suas razões defensivas contesta apenas a infração 03, constato, portanto, que não existe lide a ser julgada em relação às infrações 01, 02 e 04, pois o sujeito passivo as reconheceu. Mantidos estes lançamentos.

(...)

No mérito, a infração 03 refere-se omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradoras de cartão de crédito.

O levantamento realizado pela autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas com cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter verificado registro de vendas com cartão de crédito/débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/97, in verbis:

“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”.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado no demonstrativo global das omissões de Saídas 2008– fl. 79 e 2009– fls. 126.

Vejo que o autuante também elaborou “Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito, referente ao período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009 (fls. 81/125), na qual, foram considerados em cada coluna, os valores mensais das vendas com cartão de crédito/débito constante da Redução Z; as vendas com cartões de crédito informados pelas administradoras; a diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto e o imposto devido calculado à alíquota de 17%.”.

Da análise do dispositivo legal acima transcrito, conclui-se que 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. Portanto, o ônus da prova para esta ocorrência é do contribuinte.

Nas razões defensivas o autuado alegou que existe divergência entre o relatório fornecido pelas administradoras de cartões de crédito/débito e as vendas por ele realizadas e registradas no livro Registro de Saídas e Registro de Apuração, não existindo omissão de saídas, considerando que o total de suas vendas supera o valor apurado pelo preposto fiscal.

Na informação fiscal, o autuante esclarece que o contribuinte cometeu engano em seus cálculos, utilizando todos os valores constantes da Redução Z, fazendo somatório mensal, com a inclusão das vendas pagas com dinheiro, cheques e cartões. Diz que no levantamento fiscal que elaborou, fez um comparativo das informações das administradoras de cartões e instituições financeiras, apenas verificando as vendas pagas com os cartões de débito ou crédito. Reitera que os valores relacionados mensalmente no levantamento fiscal, na coluna “Vendas Redução Z” referem-se tão somente, às saídas pagas com cartão de crédito e débito, e não ao total de saída do mês com todas as suas formas de pagamento. Informa que nas folhas 81 até 125, está a verificação diária, (não mensal), das operações informadas pelas administradoras de cartão na coluna “totalização diária” e referente a este mesmo dia, o somatório dos valores (apenas os pagos com cartão) na Redução Z e das notas fiscais emitidas neste dia.

Acato a conclusão do fiscal considerando que este procedimento encontra-se de acordo com a norma regulamentar e teve como suporte os livros e documentos fiscais apresentados pelo próprio contribuinte. O autuado não trouxe elementos aos autos capazes de elidir a infração, por isso considero a infração 04 subsistente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Regularmente cientificado da Decisão proferida em primeiro grau de julgamento administrativo, o Sujeito Passivo interpôs Recurso Voluntário, tempestivo, colacionadas às fls. 302 a 314.

Sem qualquer referência específica para questões preliminares, o recorrente afirma que não houve a omissão de saídas de que é acusada. Aduz que do confronto dos valores apurados na “redução z” e nas notas fiscais emitidas com o total informado pelo autuante no relatório TEF, se pode verificar que em todos os períodos autuados o total das receitas obtidas (redução z + notas fiscais devidamente contabilizadas) ultrapassam os valores informados pelo autuante no relatório TEF, deduzindo que o fundamento utilizado pela Junta de Julgamento Fiscal para manutenção da autuação sucumbe diante do fato de que a análise dos livros de apuração e de saída de ICMS do recorrente leva à conclusão de que o ICMS foi devidamente recolhido, tomando-se como base de cálculo um valor bem superior ao relatado no relatório TEF. Cita exemplos e monta quadro no sentido de demonstrar tudo o quanto assevera, aduzindo que “*em todos os casos o valor contábil utilizado como base de cálculo para o recolhimento do ICMS foi superior à nota fiscal/redução “z” presentes nas operações TEF*”.

Destaca que além do que afirmou, o autuante considerou apenas as “*diferenças positivas contra o oro recorrente*”, sem considerar no levantamento fiscal os momentos em que houve diferenças positivas em seu favor, ou seja, não foram considerados os valores em favor do recorrente.

Também aduz que em situações onde o contribuinte fez prova de que os valores escriturados foram superiores aos informados pelas Administradoras de Cartão de Crédito, o Poder Judiciário

do Estado da Bahia já se posicionou, afastando a presunção legal. Cita e junta a jurisprudência, concluindo que não há como manter a acusação de omissão de saídas por presunção diante de valores escriturados em monta maior que os informados pelas Administradoras de Cartões, também entendendo que o Fisco deveria utilizar-se de outros meios de fiscalização para concluir a apuração.

Afirma que em razão do seu ramo de atividade, foi incorreto o roteiro de fiscalização utilizado. Afirma que os produtos que comercializa já são tributados antecipadamente pela matriz, e que esta posteriormente lhe transfere as referidas mercadorias, o que afastaria a exigência fiscal em voga, sob pena de o Fisco tributar novamente mercadorias substituídas. Diz que em caso semelhante este Conselho julgou improcedente autuação que exigia imposto como no caso em tela – Acórdão nº 0491-04/04. Busca arrimo no art. 356 do RICMS/97 para afirmar que *“ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes, e se é assim, “o roteiro de fiscalização utilizado pelo autuante não é o apropriado ao ramo de atividade desenvolvido pelo autuado”, e portanto a tal presunção da autuação, calcada no inciso VI, § 3º, do art. 2º do RICMS, não deve ser aplicada para cobrança de ICMS, pois implica em dupla cobrança de ICMS para os produtos adquiridos e comercializados”*.

Aduz que a considerar que grande quantidade das mercadorias que comercializa está enquadradas na substituição tributária, diz que deveria o autuante e a própria Junta de Julgamento Fiscal ter aplicado a proporcionalidade, nos moldes da Instrução Normativa 56/2007. No sentido de comprovar o fato de que grande parte das mercadorias que comercializa tem o imposto substituído, pede revisão fiscal.

Requer, alternativamente, a decretação de nulidade da infração, e que após a realização de uma revisão fiscal, seja julgada improcedente a infração 3, ou que seja ao menos declarada sua parcial improcedência, em razão da adoção do critério da proporcionalidade conforme Instrução Normativa 56/2007, procedendo-se á exclusão dos valores das mercadorias cuja fase de tributação já tenha se encerrado.

Chamada aos autos para manifestar-se, a PGE/PROFIS, pela n. Procuradora Dra. Ângeli Maria Guimarães Feitosa, às fls. 333/335, opina no sentido de Negar Provimto ao apelo recursal.

Afirma a nobre Procuradora que em nenhum momento o recorrente carrou provas aos autos capazes de elidir a acusação fiscal, e que os argumentos recursais apenas repetem os defensivos, devidamente refutados pela Junta de Julgamento Fiscal.

Lembra que a simples alegação de que as vendas totais da empresa, apesar de contabilizadas e objeto do cálculo do ICMS, supostamente recolhido em valores superiores aos valores de vendas informadas pelas administradoras, não elide a infração. Acrescenta que na autuação em apreço, apenas foram consideradas as vendas com cartão de crédito/débito, servindo como objeto da fiscalização a receita decorrente de tais vendas, comparadas com aquelas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Acrescenta que a elisão da acusação fiscal far-se-ia mediante a apresentação dos cupons fiscais das operações indicadas pelas instituições financeiras e não lançadas nos livros fiscais do recorrente. Conclui que não o fazendo, o recorrente não consegue elidir a infração.

Opina pelo Improvimento do Recurso interposto.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 2ª JFJ deste CONSEF, Acórdão nº 0041-02/13, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se aprecia cinge-se à infração fiscal que acusa o Sujeito Passivo de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradoras de cartão de crédito.

Quanto à nulidade suscitada pelo recorrente, registro que é inespecífica. De todo modo, analisando os autos, vejo que nenhuma razão assiste à suplica recursal neste ponto, posto que não se enquadra em qualquer das possibilidades dispostas nos artigos 18 e 39 do RPAF/Ba, motivo pelo qual não acolho o pedido de nulidade do lançamento.

A tese recursal se sustenta na alegação de que o somatório dos valores obtidos na redução “Z” e dos valores obtidos nas notas fiscais contabilizadas ultrapassam os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, além do fato de que o autuante deixou de considerar valores que, em tese, teriam o condão de elidir parte da acusação fiscal, também apontando como incorreto o roteiro de fiscalização e a inaplicação da Instrução Normativa nº 56/07.

A análise dos autos, à primeira vista, suscita a possibilidade de se atribuir alguma razão à Recorrente, sobretudo no que concerne à possibilidade de demonstração da improcedência total ou parcial da acusação fiscal. Ocorre que a análise mais aprofundada da matéria traz à lume o fato de que a tese recursal carece de fundamentação fática, pois os elementos carreados aos autos não são capazes de fazer extinguir a exigência fiscal.

A elisão da acusação fiscal, *in casu*, requer demonstração documental, ou seja, deveria o recorrente estabelecer correlação entre as notas fiscais de vendas contabilizadas e os valores constantes da redução “Z”, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/debito, o que efetivamente, ao menos nos presentes autos, não ocorreu.

À luz da informação fiscal, corroborada pela Decisão de piso e também verificado por este relator, resta claro que boa parte dos recebimentos relacionados às notas fiscais contabilizadas refere-se às vendas pagas em dinheiro, cheques e cartões, ensejando o entendimento de que as alegações recursais tem essência no total das saídas do mês e não no confronto dos números encontrados na redução “z” com os números informados pela administradoras de cartões de crédito/débito.

Em essência, os elementos trazidos aos autos pelo autuante confrontados com as razões recursais, apenas corroboram a acusação fiscal, na medida em que fica determinado, sem qualquer contestação fática, que os valores apurados em razão das vendas com cartões de crédito/debito tem valor superior às vendas expressas na redução “z” dos emissores de cupons fiscais do recorrente, ou seja, à luz dos fólios processuais, não há como acolher as razões do recorrente, pois, nem mesmo suscitam dúvidas quanto à veracidade das acusações que lhe pesam.

Quanto a eventuais valores desconsiderados pelo autuante quando da lavratura do Auto de Infração, verifico que também não procede a tese recursal. Vejo que o demonstrativo fiscal é claro, e expressam, fielmente, a apuração das operações que deram azo à autuação, bem como os valores expressam unicamente a exigência fiscal decorrente da diferença verificada entre os dados fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/debito e os valores expressos na redução “Z” derivada dos emissores de cupons fiscais do recorrente.

Quanto ao roteiro de fiscalização, vejo que no caso em tela tal roteiro é próprio e correto, além de obedecer, fielmente, os ditames da legislação que rege a matéria, conforme citado e transcrito pelos julgadores de piso.

Com respeito à aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/07, vejo que como a presunção tem fundamento no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/97, haverá que se aplicar se cabível a referida Instrução Normativa 56/07, conquanto o art. 1º da referida Instrução diz textualmente que “*apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses*

previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão”.

Para o caso em tela, em que pese o quanto prescrito na legislação acima exposta, há que se analisar os livros Registro de Saídas juntados pelo próprio recorrente, fls. 230/277, onde se verifica que a totalidade das operações de saídas envolvem mercadorias tributadas, o que demonstra que a tese recursal carece de base fática, motivo pelo qual não pode ser acolhida.

Isto posto, entendo que não há como prover o apelo recursal. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 **298618.0011/12-5**, lavrado contra **WOODSON FRANKLIN MACHADO (DENTAL LÍDER)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$110.087,05**, acrescido das multas de 50% sobre R\$67.381,44 e 70% sobre R\$42.705,61 previstas nos incisos I, “a” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.219,09**, prevista nos incisos II, “d” e IX, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS