

**PROCESSO** - A. I. Nº 203459.0001/10-3  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL E H. STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S.A.  
**RECORRIDOS** - H. STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S.A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0259-03/11  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 26/12/2013

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.JF Nº 0405-11/13

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. EXERCÍCIO DE 2005. Tendo em vista o uso de impressora matricial que não discriminava as vendas por meio de pagamento, mas tendo sido apresentados cupons fiscais com a indicação do meio de pagamento, foram abatidos os valores dos cupons coincidentes com os do Relatório TEF em valores e datas. Após diligência saneadora realizada pela ASTEC/CONSEF foi reduzido o valor do imposto exigido. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO CONHECIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0259-03/11, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2010, reclama ICMS no valor de R\$105.745,66, acrescido da multa de 70%, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento de ICMS constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado. Período: exercício de 2006. Valor: R\$3.348,85.

INFRAÇÃO 2 – Omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao do valor informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Período: exercício de 2005. Valor R\$102.396,81.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 292/298):

*Este Auto de Infração compõe-se de dois lançamentos.*

*O 1º lançamento diz respeito a falta de recolhimento de ICMS constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, exigindo-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.*

*Diante dos elementos questionados pelo autuado, e tendo em vista que a informação fiscal não foi prestada como prevê o § 6º do art. 127 do RPAF, foi determinada diligência a fim de que fosse prestada nova informação levando em conta os aspectos assinalados pela defesa, tendo o autuante explicado que as inconsistências apontadas pelo autuado se referem aos estoques iniciais das mercadorias, e, feita a devida conferência, restaram confirmadas as alegações do autuado, à exceção da mercadoria 6AL20104 [sic], ficando o lançamento do item 1º reduzido para R\$ 111,14, agora relativa a omissão de saídas.*

*A rigor, a diligência não foi cumprida, e a informação fiscal, mesmo depois da diligência, não atende ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF. Esse dispositivo determina que a informação fiscal deve abordar, de forma objetiva, todos os aspectos da defesa, com fundamentação. Fundamental quer dizer justificar, explicar, expor os fatos detalhadamente. O imposto do item 1º foi reduzido de R\$ 3.348,85 para R\$ 111,14. Porém não basta o fiscal dizer que reduziu, e por que reduziu – é preciso dizer como foi recalculado o imposto. O novo demonstrativo, à fl. 250, não indica sequer qual a base de cálculo. A mercadoria 6AL20104 à qual se refere o autuante é aliança (jóia). Baseio-me para decidir no demonstrativo à fl. 18, relativamente a essa mercadoria. A autuação inicialmente tinha por motivo a existência de omissão de entradas. Agora, segundo o fiscal, passou a haver omissão de saídas. Acato, com essas ressalvas, o resultado da revisão em atenção ao princípio da economia processual, tendo em vista o que consta à fl. 18, e uma vez que o resultado da revisão não foi questionado pelo contribuinte. O imposto a ser lançado no item 1º fica reduzido para R\$ 111,14.*

*Quanto ao item 2º, o autuado, em sua última manifestação, apontou um vício substancial, haja vista que o valor lançado no Auto de Infração diverge do que consta no demonstrativo fiscal correspondente. Embora o fiscal tenha considerado que o protesto da defesa seria uma digressão infundada, está mais do que claro que o total do imposto do item 2º no Auto de Infração, no valor de R\$ 102.396,81, conforme fl. 2, diverge do total do demonstrativo fiscal à fl. 5, que é de R\$ 93.396,82. A divergência diz respeito ao mês de abril de 2005, pois enquanto no demonstrativo à fl. 5 o imposto é de R\$ 10.594,33, no Auto foi lançado o valor de R\$ 19.594,33 (fl. 2).*

*Esse vício, contudo, não implica nulidade do lançamento, haja vista que na revisão efetuada o valor remanescente do imposto do referido mês passou a ser de R\$ 9.618,70. A revisão foi feita atendendo a diligência determinada por este órgão julgador, que solicitou a prestação de nova informação fiscal abordando cada uma das questões levantadas pelo contribuinte em sua defesa, em especial no tocante à alegação da existência de receitas de prestações de serviços não tributáveis pelo ICMS e de operações efetuadas a vista lançadas como sendo pagas mediante cartões, recomendando-se que, caso os elementos anexados pela defesa fossem insuficientes, deveria ser intimado o contribuinte no sentido de que apresentasse, no prazo de 30 dias, demonstrativo analítico especificando todas as receitas de serviços não tributáveis pelo ICMS cujos pagamentos tivessem sido efetuados mediante cartões de crédito ou de débito, com as comprovações cabíveis relativamente a cada caso, bem como demonstrativo analítico especificando todas as vendas efetuadas a vista lançadas como sendo efetuadas mediante cartões, recomendando-se que de posse dos elementos que viessem a ser apresentados pelo contribuinte fossem excluídos os valores relativos a prestações de serviços não tributáveis pelo ICMS e a operações efetuadas a vista lançadas como sendo pagas mediante cartões. Em cumprimento da diligência, o fiscal autuante concluiu que, em face da alegação do autuado de que de janeiro a junho de 2005 era utilizada impressora matricial que não discriminava as vendas por meio de pagamento, mas tendo sido apresentados cupons fiscais com a indicação do meio de pagamento, os valores constantes nos cupons coincidem com os do Relatório TEF em valores e datas, e portanto devem ser abatidos da autuação, conforme planilha anexa, reduzindo o valor do imposto para R\$ 80.261,60. Já no tocante à alegação do autuado de que existem receitas de serviços não tributáveis pelo ICMS e compras parceladas em cartão que foram submetidas à tributação como se fossem a vista, o fiscal informa que a empresa foi intimada a apresentar demonstrativo com tais elementos com a documentação comprobatória, mas foi apresentado apenas o mesmo Relatório TEF.*

*O autuado, ao ter ciência da revisão do lançamento, alegou que a documentação apresentada por ocasião da defesa era por amostragem, e requereu a juntada dos documentos anexos, copiados em CD, quais sejam, mais notas e cupons fiscais, cujas operações se encontrariam relacionadas nos TEFs diários nos quais se baseou a autuação, dizendo demonstrar, através da coincidência de datas e valores, que é ineficaz a maior parte da presunção, voltando a frisar que, de acordo com os demonstrativos anexos com a defesa, em meios físico e magnético, a empresa emitiu documentos fiscais (cupons) que totalizam, até junho de 2005, R\$ 576.561,87, e, se as administradoras apresentaram um total de R\$ 589.041,67, no máximo poder-se-ia admitir uma diferença de*

R\$ 12.479,80, isso sem considerar as grandes diferenças, favoráveis à empresa, no período de agosto a dezembro de 2005.

*O fiscal autuante prestou nova informação dizendo que, com relação ao CD apresentado pelo contribuinte, embora este diga que o CD conteria cópias de documentos fiscais, não foi apresentado nenhum demonstrativo ou outro meio de prova válido.*

*Acato o resultado da revisão do lançamento, louvando-me na informação prestada pelo autuante, segundo a qual, apesar de o contribuinte dizer que o CD apresentado conteria cópias de documentos fiscais, não foi apresentado nenhum demonstrativo ou elemento de prova eficaz.*

*Declaração de vendas em valores inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02).*

*O demonstrativo do débito do item 2º deverá ser refeito com base no demonstrativo à fl. 248, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado para R\$ 80.261,60.*

*Quanto ao requerimento à fl. 63 para que todas as publicações relativas a este feito sejam efetuadas em nome do advogado constituído para representar o autuado, não custa nada atender a tal pleito, ressalvando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

De ofício, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o Autuado Recurso Voluntário, com o propósito de obter a decretação de nulidade do Processo Administrativo Fiscal, ou requerendo alternativamente, o provimento do Recurso para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Preliminarmente suscita nulidade do Auto de Infração, por existir divergência entre o total lançado no Auto de Infração, R\$105.745,66, com o valor devido de R\$96.745,67. Tal divergência se deu em razão do valor lançado no mês de abril, para a infração 02, estar equivocado. Diverge do entendimento da JJF, pois a diligência, ao reduzir o valor a ser cobrado não tem o condão de sanar a irregularidade.

Requer nulidade da Decisão de piso, por supressão de instância, haja vista que foram apresentados diversos documentos que não foram analisados pela JJF, tendo valorado a informação prestada pelo autuante de que “não foi apresentado nenhum demonstrativo ou outro meio de prova válido”.

Diz que os documentos apresentados foram idênticos àqueles utilizados no trabalho que importou em redução da exigência, relativos contudo a outras operações ainda não computadas na redução, razão pela qual, ao não fazer o exame dos elementos, a JJF provocou supressão de instância e cerceamento do direito de defesa.

No mérito, alega que o item 02 é improcedente, pois não tem a devida fundamentação legal para a instalação da “presunção de omissão de saídas”.

Assevera que antes da vigência da Lei nº 11.899/10, a norma se reportava a “declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito”, pelo que entende que as divergências entre dados dos fornecidos pelas Administradoras, obrigatoriamente, devem ser confrontados com os totais declarados pelo contribuinte e que foram levados a tributação espontânea.

Ato contínuo, informa que o demonstrativo sintético da apuração aponta que não houve qualquer registro de venda entre janeiro e maio de 2005, situação que teria começado a ser regularizada a

partir de junho, sendo que de agosto a dezembro as vendas informadas nas “Reduções Z” seriam bem maiores que aquelas informadas pelas administradoras.

Tal justificativa se deu ao fato que, de janeiro a julho de 2005, era usuária de “impressora fiscal matricial”, equipamento que não totalizava de forma individualizada as vendas pelos diversos meios de pagamento (cartões, cheques, espécie, etc...), não existindo a possibilidade de se aplicar a “presunção de omissão de saídas”, pois a base que se adotou como comparativa não possuía a discriminação das vendas pelos diversos meios de pagamento.

Considera que a ação fiscal deveria buscar outros elementos comparativos, existentes no equipamento utilizado e nas escritas fiscal e contábil do Contribuinte.

Neste contexto, sustenta que de acordo com os demonstrativos apresentados no PAF, em meios físico e magnético, emitiu documentos fiscais que totalizam, até junho de 2005, R\$576.561,87. Já as administradoras apresentaram um total de R\$589.041,67, pelo que admite uma diferença de R\$12.479,80.

Novamente ressalta que apresentou durante a instrução do PAF, registros com a ausência de citação ao cupom fiscal, correspondentes a receitas de serviços (consertos etc...), não tributados pelo ICMS, bem como de pagamentos de parcelas de compras, que foram lançados e tributados como sendo “à vista”, provocando o “bis in idem”.

Chama atenção que é prática na empresa a venda à vista, com imediata emissão do Cupom Fiscal, que geram “carnês” de pagamentos. Nas datas dos vencimentos, os Clientes pagam com cartões, porém aquelas receitas já foram incluídas para fins de tributação de forma antecedente.

Argumenta que a análise dessa documentação comprovaria quase a totalidade das operações inicialmente apresentadas como omissas, pelo que requer a revisão do lançamento, com a apuração dos valores e exclusão das operações que, apresentadas no TEF Diários, demonstram coincidência de datas e valores com os documentos exibidos.

A PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 757/758, sugeriu que o processo fosse convertido em diligência à ASTEC, a fim de verificar se os documentos acostados pelo Recorrente são novos, para que, em caso positivo, fosse feita as alterações necessárias.

Incluído o processo em Pauta Suplementar, esta 1ª CJF deliberou pela conversão do julgamento do feito em diligência à ASTEC, fl. 763, nos termos em que foi sugerido pela PGE/PROFIS.

Em cumprimento ao quanto solicitado, a fiscal diligente após o confronto dos documentos e demonstrativos apresentados pelo Recorrente, realizou as devidas exclusões e elaborou um novo demonstrativo de débito referente aos valores que não foram comprovados.

Intimados para em manifestações, o Recorrente, à fl. 1229, ratificou os termos do Recurso Voluntário, requerendo que se mantida alguma parte da exigência do item 02, seja pelo montante apresentado pela empresa, de R\$12.479,80 e o autuante, à fls. 1234 acatou o trabalho realizado pela fiscal diligente.

Instada a emitir Parecer conclusivo, a PGE/PROFIS, através da procuradora Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, às fls. 1241/1242, opina pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, pelas razões a seguir expostas.

Preliminarmente, registra que não vislumbrou no presente feito, quaisquer das hipóteses ensejadoras de nulidade, capituladas no art. 18 do RPAF.

Quanto ao mérito, diz que a presunção legal de omissão de saída, encontra guarida na Lei do ICMS, porquanto a 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, como preceitua o art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, constituindo fato gerador do tributo.

Por fim, entende que o novo demonstrativo de débito, elaborado pela ASTEC/CONSEF deve ser acatado.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido de R\$260.658,29 para R\$198.848,65, 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 infração 02, que diz respeito a 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.

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 seu 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.”*

Passo a análise do Recurso Voluntário.

Primeiramente, rejeito o pedido de decretação de nulidade, tendo em vista que as infrações imputadas têm previsão expressa no RICMS/97, encontrando-se definido o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o Processo Administrativo Fiscal dele decorrente, incurso em nenhuma das hipóteses do art. 18 do RPAF.

No que diz respeito ao mérito, entendo haver reparos a fazer na Decisão recorrida.

Vejo que fora disponibilizado todo o detalhamento das informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito e o Recorrente utilizou a prerrogativa de comprovar a procedência parcial da presunção legal que lhe fora imposta, com fundamento no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, correlacionando tais valores aos respectivos cupons fiscais que emitiu a cada venda realizada.

Em obediência ao princípio da verdade material, esta 1ª CJF, entendeu serem pertinentes os argumentos trazidos pelo Recorrente e determinou que o processo fosse remetido à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito excluísse do levantamento de débito da infração 02 as operações que foram comprovadas pelo Sujeito Passivo.

Considerando que a situação em análise tem cunho eminentemente fático e, sendo constatado pela própria Secretaria de Fazenda, através do ASTEC/CONSEF, ser Procedente em Parte o argumento apresentado pela empresa, concordo integralmente com o Parecer de fls. 766/767, reproduzido abaixo:

INFRAÇÃO 02				
DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENC.	BASE DE CÁLCULO	ALÍQUOTA	ICMS
31.01.05	09.02.05	14.847,20	17%	2.524,02
28.02.05	09.03.05	22.639,70	17%	3.848,75
31.03.05	09.04.05	16.334,72	17%	2.776,90
30.04.05	09.05.05	15.349,19	17%	2.609,36
31.05.05	09.06.05	13.600,25	17%	2.312,04
30.06.05	09.07.05	20.622,61	17%	3.505,84
31.07.05	09.08.05	3.424,82	17%	582,22
TOTAL				18.159,13

Assim e por tudo aqui exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Recurso de Ofício e pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, para julgar PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração, nos termos acima exarados.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO CONHECER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 203459.0001/10-3, lavrado contra **H. STERN COMÉRCIO E INDÚSTRIA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente a efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$18.270,27**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA HELENA MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS