

A. I. Nº - 299167.0011/11-0
AUTUADO - VICTOR DE MORAES SARMENTO GUIMARÃES
AUTUANTE - MARIA DE FÁTIMA FERRAZ SILVA GUIMARÃES
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
INTERNET - 09/08/2013

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0116-05/13

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Refeitos os cálculos mediante revisão efetuada pela autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 22/12/12, para exigir ICMS, no valor total de R\$59.824,72, pelo cometimento da seguinte infração:

INFRAÇÃO 1 – Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em carta de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Total da infração: R\$59.824,72. Período autuado: jan a dez 2008. Multa aplicada: Art. 42, inc. III, da Lei nº 7.01496.

A defesa foi apresentada em petição, protocolada em 25/02/2012 (fls. 19 a 26), subscrita pelo representante legal do contribuinte (doc. fl. 27).

Nesta peça o sujeito passivo contesta a imputação fiscal afirmando que não houve saídas de quaisquer produtos sem emissão de documento fiscal, e que diversas mercadorias tiveram o imposto recolhido de forma antecipada, por ocasião das aquisições.

Apontou que o levantamento apresenta diversos equívocos a seguir listados:

- a) que não foram considerados a totalidade do faturamento da empresa envolvendo dinheiro, e cheques a vista e pré-datados e créditos antecipados;
- b) que as parcelas acima totalizaram o montante de R\$ 1.904.962,28, superior às diferenças apuradas na ação fiscal, que somaram R\$ 502.619,29 (Anexo A da defesa);
- c) que os valores apurados pela fiscalização, nas reduções “Z”, no montante de R\$ 801.937,12, estão incorretos posto que o valor totalizado foi de R\$ 807.430,08 – Anexo B da defesa.

Disse ainda que a fiscalização não considerou os estoques da empresa, não solicitou notas fiscais de saídas, e se omitiu em examinar os valores registrados a título de “Crédito Antecipado ou Faturado”, que compõem as reduções “Z”, no valor total de R\$ 1.395.327,68.

Destacou que essas operações representam as seguintes situações:

- a) clientes que precisam acrescentar valores à operação para fins de parcelamento no cartão de crédito;
- b) vendas realizadas através de e-mail ou telefone, em sistema delivery, situação em que do momento do pagamento, a operadora de determinado cartão não autoriza a operação e é utilizada outra forma de pagamento ou o cartão de outra operadora;

- c) clientes que por ocasião do melhor dia de compra no cartão, efetuam o pagamento da compra (ou seja, “passam o cartão”) em outra data;
- d) clientes que pagam as compras por período (em prestações) e ao efetuar o pagamento das parcelas, utilizam o cartão de crédito.

Frisou que algumas vezes são efetuadas vendas a pessoas jurídicas, com emissão de nota fiscal, sendo o pagamento realizado em cartão de crédito, fato que não teria sido considerado pela fiscalização.

Apresentou na defesa o Anexo C, onde afirma que fez as vinculações das vendas e dos pagamentos com cartão de crédito, não havendo razão para se manter a autuação com a base de cálculo de R\$ 502.614,29.

Apresentou exemplos da situação contestada: no dia 11/01/2008, a fiscalização só teria considerado a venda através de cartão no valor de R\$ 3.042,47, enquanto o valor de R\$ 2.532,80, que foi registrado na Nota Fiscal nº 410 e diversos cupons fiscais como “Faturado” foram desconsideradas na ação fiscal. Assim, no dia 11/01/2008, a venda em cartão no montante total de R\$ 5.575,27, só foi computado, pelo fisco, o valor de R\$ 3.042,47.

Quanto à multa aplicada, disse que o percentual de 70%, está incorreto. O correto seria a multa de 100%, pois a fiscalização pressupôs que a autuada deixou de emitir notas fiscais nas vendas via cartão de crédito. Sustenta a aplicação da penalidade de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, letra “h” em contraposição a imputação proposta pelo fisco de 70%: art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96.

Em seguida, argumentou que empresa autuada opera em atividade comercial, onde diversos produtos são adquiridos com substituição tributária e isenção, previstas nos Convênios ICMS 76/94 e 01/99 e Protocolo ICMS 75/09. Contestou o índice de proporcionalidade utilizado pela fiscalização, no percentual de 70%, de mercadorias tributadas.

Requeru a anulação do lançamento de ofício, ao argumento de que a fiscalização deixou de considerar diversas notas fiscais de saídas e cupons fiscais, por não conter a expressão “cartão de crédito”, além de efetuar enquadramento incorreto e utilizar multa e base de cálculo, incorretas. Fundamenta este pedido nas disposições do art. 18, inc. IV, “a” e art. 20, do Decreto nº 7.629/99 (RPAF). Requeru também a aplicação do art. 158, do RPAF, caso o Auto de Infração não venha a ser considerado nulo ou insubstancial, admitindo que se houve falta de pagamento de tributo, o fato teria se verificado por mera falha humana, sem intenção de prática de fraude tributária. Disse ainda que as alegações poderão ser provadas por todos os meios de prova em direito admitidas.

Prestada a informação fiscal, em 24/08/2012, fls. 79 a 81, a autuante, inicialmente destaca ser estranha a forma como o autuado trabalha com os seus clientes, em especial os modelos de cobrança das vendas. Que no curso da ação fiscal essas modalidades de operação não foram devidamente esclarecidas para a fiscalização. Enfatizou que as reduções “Z” devem registrar o meio de pagamento efetuado nas vendas por cartões de crédito e/ou débito e que este foi o critério adotado na ação fiscal.

Disse ainda que o contribuinte pretende justificar e provar que todos os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito estão devidamente “suportados” por documentos fiscais, sendo que alguns deles não foram considerados nas reduções Z, a exemplo de “crédito antecipado e faturado”. Discorreu que o contribuinte resume suas considerações no Anexo C da defesa, no qual demonstra uma movimentação diária de cupons e notas fiscais, que somados ao valor de partida da autuante, obtido na redução “Z”, representam o valor efetivo de suas vendas por cartões de débito/crédito.

Por conta das peculiaridades do sistema de vendas da empresa autuada, a autuante procedeu à intimação do contribuinte para entrega, em meio magnético, de toda a memória detalhada do seu equipamento ECF. De posse da memória fiscal do equipamento do contribuinte, procedeu revisão de toda a auditoria, ocasião em que estabeleceu as vinculações provadas entre a emissão de notas e cupons informados com os não considerados na ação fiscal, os dados das administradoras e os

documentos citados no Anexo C da defesa. Elaborou novas planilhas (anexadas às fls. 84 a 93), depurando os valores onde resultou demonstrada as vinculações, resultando no débito totalizado na planilha anexada à fl. 82, do PAF, no montante de R\$ 46.223,88.

Intimado a se manifestar acerca da revisão efetuada pela autuante, a empresa continuou a contestar os valores apurados na ação fiscal – conforme peça anexada à fls. 2541 à 2544 do PAF.

A empresa explica que as operações com a denominação “FATURADO” apresentam a seguinte configuração:

“Nossa empresa trabalha muito com entregas através de Moto-boy (delivery), como todas as compras são feitas através de telefonemas e realizadas por atendentes das Clínicas Odontológicas as mesmas não sabem nos informar a forma de pagamento - como não enviamos mercadorias sem o respectivo documento fiscal emitimos os cupons com a terminologia “FATURADO” pois não sabemos como o(a) Cliente irá pagar e as formas de pagamento são muitas: Cartão de Crédito ou Débito; Cheques dos mesmos ou de terceiros (clientes); Dinheiro”;

Para as operações denominadas CRÉDITO ANTECIPADO, fez a seguinte explicação:

“Os clientes precisam acrescentar valores à operação a fim de parcelamento no cartão. O cartão passado com valor errado e acaba ficando crédito para o cliente na próxima compra. Troca ou devolução de mercadorias por não devolvermos os valores os clientes ficam com crédito para futuras compras.”

Contesta os valores apurados na revisão efetuada pela autuante, pois esta considerou apenas os cupons cujos valores eram idênticos às operações de cartão de crédito/débito informadas pelas administradoras à SEFAZ/BA, chegando a um montante de ICMS de R\$ 46.223,88. Todavia, não foram efetuadas outras deduções relativas às demais operações de pagamento por cartão de crédito. Enfatizou mais uma vez que a empresa apresenta diversas particularidades nas suas operações de venda e pagamento, via cartão, necessárias em razão de operar no mercado altamente competitivo e disputadíssimo.

Juntou à petição, o “ANEXO – D” com o detalhamento das operações que não foram consideradas pela auditora fiscal, por não corresponder ao valor exato da operação/autorização do cartão de crédito.

Nesta peça apresentou números e apontou erros existentes na apuração da fiscalização, conforme alguns exemplos citados na peça impugnatória, abaixo transcritos:

“Dia 31/01/08=> Autorização 273649, o valor correto da operação é R\$ 381,09 e no relatório do TEF está o valor de R\$ 508,12 que representa a operação R\$ 381,09 e o valor de mais uma parcela R\$ 127,03;

“Dia 29/08/08 => Autorização 274186 , o valor Correto da operação é R\$ 549,65 e no relatório do TEF só está o valor de 1 parcela R\$ 109,93; o mesmo acontece com a Autorização 274187, o valor Correto é R\$ 174,90 e no relatório do TEF só está o valor de 1 parcela R\$ 58,30; e Autorização 274188 que o valor Correto é R\$ 134,76 e no relatório do TEF só está o valor de 1 parcela R\$ 44,93, todos no dia 29 de agosto”.

Comentou que as referidas diferenças, tanto a maior quanto a menor, aconteceram em outros períodos. Disse não ter sido possível revisar todo o trabalho da auditora, no prazo exígido de 10 (dez) dias. Entende, porém, a partir do demonstrativo que anexou ao PAF, que abrange mais da metade do ano, se poder verificar que a empresa é idônea e que não omitiu ou sonegou qualquer tributo à SEFAZ-BA.

Reiterou o pedido de improcedência ou nulidade do Auto de Infração.

Foi prestada nova informação fiscal, fls. 2652/2653. Nesta oportunidade a autuante, informa que o contribuinte vem se utilizando de modalidades de pagamento (crédito antecipado faturamento) não tradicionais e de impossível conciliação com as informações das administradoras de cartão.

Afirmou que visando efetivar a busca da verdade material e não prejudicar o contribuinte, considerou, como efetivas, todas as operações nas quais a totalidade dos pagamentos em cartão de crédito foram documentadas com emissão de mais de um cupom fiscal (com coincidência de valores)..

Quanto às operações híbridas que envolveram pagamentos, parte em cheque, parte em dinheiro, despesas de correio e parte em cartão de crédito/débito, declarou que não há como se efetuar o cotejamento das mesmas no confronto com a emissão dos respectivos cupons fiscais, considerando que as informações de dinheiro, cheque e outros são de teor subjetivo tendo em vista que não há como comprovar/apurar a efetiva realização da entrada do recurso financeiro.

De posse das planilhas do contribuinte, denominado anexo D, identificou todos os cupons fiscais informados e cotejados com as informações das administradoras de cartões, considerando os critérios de coincidência de valores e elaborou nova planilha, com as devidas depurações, apurando o montante de ICMS no montante de R\$ 41.538,37 (planilha anexada à fl. 2750).

Instado mais uma vez a se manifestar, o contribuinte apresentou nova contestação, na qual reitera os argumentos expendidos nas manifestações anteriores, inclusive no que se refere ao percentual aplicado para o cálculo da proporcionalidade.

Afirmou também que toda a documentação da empresa encontra-se a disposição do fisco como notas fiscais de entrada, saída, inventário e outros que a fiscalização julgue necessário para que possa ser comprovada que a empresa em momento algum sonegou imposto ao fisco.

Formulou, mais uma vez pedido pela improcedência do lançamento fiscal.

A autuante, em nova intervenção no processo, à fl. 2771, contesta as razões defensivas. Declara que o contribuinte, na última intervenção, não apresenta novos elementos comprobatórios, apenas questiona, como fato novo, o percentual de proporcionalidade, aplicado quando da apuração da base de cálculo do ICMS devido, da ordem de 70%, que considera indevido, já que alega que comercializa com diversos produtos adquiridos com substituição tributária e isenção.

No tocante à proporcionalidade autuante disse que: “... os critérios utilizados para a obtenção do percentual de proporcionalidade estão de acordo com a Portaria 56/2007 e foram obtidos com base nas informações prestadas nas DMA's remetidas pelo contribuinte no período da fiscalização e que se encontram na base de dados sistemas de fiscalização da SEFAZ-BA, impressas às fls. 11 e 12 do PAF”.

Manteve o mesmo entendimento expressado na informação fiscal anterior, que ajustou o valor do Auto de Infração para R\$41.538,37, apurado às fls. 2.652/2752 do PAF.

VOTO

O presente Auto de Infração se refere à exigência de ICMS em razão da omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, no período de janeiro a dezembro de 2008.

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

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que pode ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, tendo sido entregue ao sujeito passivo cópia do Relatório Diário 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.

O defendente alegou que a fiscalização não considerou a totalidade do faturamento da empresa, envolvendo dinheiro, cheques (a vista e pré-datados) e créditos antecipados, que totalizariam o montante superior a apurado na ação fiscal (R\$ 1.904.962,28 em confronto com a base de cálculo do imposto lançado, que totalizou o montante de R\$ 502.619,29).

A defesa detalhou que na atividade comercial que exerce, referente à revenda de produtos para clínicas odontológicas, diversas operações são efetuadas com o uso de cartão de crédito/débito combinadas com outras modalidades de pagamento. Esse sistema híbrido de pagamentos envolve operações pagas com cartão e cheques e/ou em dinheiro; parcelamento, no cartão, de compras e de dívidas já realizadas por seus clientes; vendas a prazo com emissão posterior do cupom do cartão; vendas por e-mail e por telefone com modalidades diversas ou combinadas de pagamento etc.

Apresentou demonstrativo (fls. 40 a 74), onde afirma que fez as vinculações entre as vendas e os pagamentos com cartão de crédito e/ou débito. Apresentou alguns exemplos da situação contestada.

Impugnou o índice de proporcionalidade, no percentual de 70%, calculado para excluir do débito, as operações com mercadorias isentas e com tributação antecipada, de acordo com as regras contidas na Instrução Normativa nº 56/07. Pediu ainda a correção da multa aplicada ou a sua redução/exclusão, de acordo com as regras contidas no art. 158, do RPAF/99.

A autuante, ao prestar informação fiscal, e considerando as peculiaridades do sistema de vendas da autuada, procedeu à revisão mensal dos valores autuados, ocasião em que estabeleceu as vinculações provadas, entre a emissão de notas fiscais e cupons não considerados na ação fiscal, em cotejo com os dados das administradoras de cartão de crédito. Elaborou novas planilhas, em duas intervenções sucessivas no processo, (fls. 82 a 87 e fls. 2654 a 2752) resultando, ao final da última intervenção, no débito de R\$ 41.538,37, apurado à fl. 2750, do PAF.

A autuante informou, ainda, que o contribuinte vem se utilizando de modalidades de pagamento (crédito antecipado, faturamento etc) não tradicionais e de impossível conciliação com as informações prestadas pelas administradoras de cartão.

Em razão dessa impossibilidade material de conciliação das operações e visando efetivar a busca da verdade material e não prejudicar o contribuinte, a autuante considerou, como efetivas, todas as operações nas quais a totalidade dos pagamentos em cartão de crédito foram documentados com emissão de mais de um cupom fiscal, em que se operou a coincidência de valores e datas.

O contribuinte, por sua vez, ao contestar as revisões operadas pela autuante, nas intervenções inseridas às fls. 2.541 a 2544 e fls. 2.758 a 2761 dos autos, afirmou que as exclusões efetuadas, levando em conta tão-somente à coincidência de valores entre cupons e notas fiscais e as informações das operadoras de cartão, não retrata a realidade, visto que a atividade da empresa comporta peculiaridades inerentes ao ramo comercial em que atua. Reitera que não praticou nenhuma sonegação fiscal e que o Auto de Infração não deve subsistir.

Não acato a alegações defensivas. O contribuinte postula a exclusão dos valores autuados, considerando que todo o seu faturamento supera as cifras informadas pelas administradoras de cartão. Usa também como argumento as peculiaridades de seu sistema de vendas, que abrange recebimento de valores através de modalidades de pagamentos distintas e recebimentos de recursos, via cartão, em momentos posteriores à entrega das mercadorias a seus clientes.

Observo que na auditoria fiscal de ICMS - Cartão de Crédito, o cotejamento de valores leva em conta tão-somente às operações pagas através desta modalidade. Se o contribuinte utiliza de formas combinadas ou híbridas de recebimento de suas vendas, deveria nos documentos fiscais por ele emitidos, especificar, em valores, quanto de cada modalidade foi utilizada na quitação da respectiva operação.

Por sua vez, a realização de operações com cartão de crédito para quitar vendas já realizadas, constitui operação muito peculiar, que no atual sistema de controle operado pelos fiscos estaduais, deve ser evitada, para que não se confunda essas receitas, derivadas de parcelamentos de operações de vendas anteriores, com outras modalidades de recebimentos, ensejando a possibilidade de prática de inúmeras fraudes de difícil controle para a fiscalização do ICMS.

Pelas razões acima expostas mantenho os valores apurados na última revisão efetuada pela autuante, na informação, fiscal inserida às fls. 2.652/2653, para considerar comprovadas as

operações em que houve coincidência de valores e datas, de forma que o demonstrativo de débito do Auto de Infração passa a ter a seguinte configuração: “*ENTRA A PLANILHA – DEMONSTRATIVO DE DÉBITO*”.

No tocante ao cálculo da proporcionalidade, onde se apurou o índice de 70%, na forma da Instrução Normativa nº 56/07, a autuante tomou por base as informações prestadas nas DMA's remetidas pelo contribuinte no período da fiscalização e que se encontram no banco de dados sistemas de fiscalização da SEFAZ-BA, impressas às fls. 11 e 12 do PAF. Essas informações espelham a totalidades as operações tributadas e não tributadas pelo contribuinte, não havendo nenhuma retificação a ser feita nos cálculos efetuados pela autuante.

Quanto aos pedidos sucessivos de adequação ou de redução/exclusão da multa, lançada juntamente com o imposto, o contribuinte fundamenta as suas postulações em dispositivo que trata do descumprimento de obrigação acessória – art. 158, do RPAF/99. No Auto de Infração em exame, a penalidade lançada está correta e se encontra capitulada no art. 42, inc. III, da Lei nº 7.014/96. Diz respeito ao descumprimento de obrigação principal – falta de recolhimento de ICMS apurada levantamento de cartão de crédito/débito. Portanto, são totalmente insubstinentes as pretensões do contribuinte no que diz respeito à adequação, redução ou exclusão da penalidade lançada no Auto de Infração.

Ademais, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, haja vista que esta competência é reserva à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, de acordo com o demonstrativo de débito inserido à fl. 2.750, do PAF e que abaixo reproduzo:

MÊS	BASE DE CÁLCULO	VLR. DEVIDO
JANEIRO	8.580,50	1.458,68
FEVEREIRO	41.498,29	7.054,71
MARÇO	24.974,87	4.245,73
ABRIL	22.446,32	3.815,87
MAIO	36594,70	6.221,10
JUNHO	23.928,96	4.067,92
JULHO	26.534,29	4.510,83
AGOSTO	22.959,27	3.903,08
SETEMBRO	6.437,67	1.094,40
OUTUBRO	2.774,95	471,74
NOVEMBRO	20.885,39	3550,52
DEZEMBRO	6.728,16	1.143,79
TOTAL	244.343,37	41.538,37

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299167.0011/11-0, lavrado contra **VICTOR DE MORAES SARMENTO GUIMARÃES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.538,37**, 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, 30 de julho de 2013.

ANGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - JULGADOR