

**A. I. N°** - 113231.0201/13-6  
**AUTUADO** - GLIMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ DIONÍSIO NÓBREGA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 19.05.2014

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF N° 0074-02/14**

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. Não houve o cotejamento das operações informadas pelas administradoras de cartão com as “reduções Z” dos emissores de cupons fiscais e/ou com as notas fiscais referentes a operações pagas com cartão. Há inobservância do devido processo legal e há insegurança na determinação da infração e do montante devido, o que acarreta a nulidade da infração, ao teor do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Infração nula. Auto de Infração NULO. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 27/06/2013, exige ICMS no valor de R\$70.519,55, sob acusação de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito e de débito, nos meses de janeiro, março, abril, junho a dezembro de 2011, conforme documentos às fls. 06 a 07.

O sujeito passivo, através de seu representante legal, apresenta defesa administrativa, fls.27 a 47, onde descreve a origem do presente lançamento tributário, transcreve os dispositivos constantes no enquadramento legal, e impugna o auto de infração argüindo que:

- a) desenvolve a atividade de vendas de confecções, objetos e móveis infantis, e que em suas operações de venda emite cupons fiscais através de ECF e também com notas fiscais;
- b) eventualmente, fica impedido de utilizar o equipamento Emissor de Cupons Fiscal por motivos diversos, como: travamento do Sistema; defeito no equipamento; falta de energia; e outros, supervenientes;
- c) emite o documento fiscal pertinente com o valor total dos produtos, nele discriminando os valores dos pagamentos – em espécie, através de cheques ou cartão de crédito/débito e, em muitas vezes, com pagamento parte em cartão, parte em dinheiro e, também, com mais de um cartão;
- d) as diferenças apuradas pela fiscalização decorrem do fato de sua colaboradora, por orientação de empregado de Administradora de Cartão de Crédito, ter informado que inexistia problema se utilizado o equipamento POS (Cartão de crédito/débito) de seu estabelecimento (Filial) para funcionar na Matriz, situada na Avenida Sete de Setembro – Largo Dois de Julho;

- e) nos registros em ECF de vendas através de Cartão de Crédito/Débito foram computadas, indevidamente, como “dinheiro” devidamente comprovado pelo batimento do Relatório TEF (Data e Valor) com a Fita-Detalhe (Data e Valor), demonstrado no relatório Demonstrativo de Vendas com Cartão de Crédito X ECF (fls. 93 a 126);
- f) no aludido Demonstrativo constam os campos: TEF = (Data Cartão, Mês/Ano, Operação, Valor, Autorização e Administradora) ECF = (Nº Fabricação, Modelo, CCF/CVC/CBP, COO, Data ECF, Meio Pgtº e Vlr Pago), o que diz ser possível comprovar pelo cotejamento dos valores e datas apontados pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartões de Crédito referente ao POS, indevidamente trocado de estabelecimento e respectivos cupons fiscais emitidos com valores e datas correspondentes através do ECF Bematech MP-2100 TH FI BE05087560000033553, conforme se verifica no demonstrativo acima declinado, ou seja, as vendas através de cartões de crédito/débito são coincidentes em data e valor com os constantes da Fita-Detalhe ECF, referente aos cupons emitidos para os clientes. Juntou CD-ROM, fl. 152, contendo a Fita Detalhe do referido ECF;
- g) utilizando a mesma metodologia da fiscalização demonstra que os valores contabilizados para a apuração dos montantes que servirão de base de cálculo para obtenção do ICMS devido mensalmente apontam não haver omissão de saída de mercadoria tributada no montante exigido, conforme o demonstrativo Apuração de Vendas (NF D1 + NF1 + ECF) X (Cartão de Crédito/Débito), que define o valor efetivamente devido. (fl. 49);
- h) no ano de 2012, quando da fiscalização de sua empresa – exercícios de 2009 e 2010, tomou conhecimento da troca do equipamento POS pertencente à sua Filial, o qual foi utilizado durante esse período na matriz localizada na Avenida Sete de Setembro, porém isto não trouxe qualquer prejuízo na apuração e recolhimento do imposto estadual ICMS devido.

Prosseguindo, invoca o princípio da verdade material para comentar sobre prova no processo administrativo fiscal, destacando as várias espécies de provas e o conjunto probatório, que entende que todos os tipos de provas no direito brasileiro são permitidas, em especial a prova pericial, visando a busca da verdade material.

Com base nisso, comenta que no julgamento deve prevalecer o princípio da oficialidade, citando que são três as verdades:

*a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal, com provas;*

***b) verdade descrita na impugnação do contribuinte, com provas;***

*c) verdade do julgador. Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.*

Destaca que tanto a autoridade administrativa como o contribuinte estão sujeitos a limitações procedimentais: o lançamento ou ato de aplicação de penalidade deve ser acompanhado por todas as provas documentais correspondentes, assim como a defesa do contribuinte também deve trazer os documentos comprobatórios de seus argumentos, sendo vedado fazê-lo posteriormente. Aduz que exceção a essa regra decorre das situações em que a prova documental deixou de ser juntada tempestivamente, tendo sido feita em outro momento processual por motivo de força maior, de direito superveniente ou para contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Além do acima alinhado, comenta ainda sobre o ônus da prova, entendendo que o ônus da prova cabe a quem alega, e que no lançamento fiscal, o ente autuante tem o dever de comprovar o fato ilícito em decorrência da lei e que se expressou em fato constitutivo do seu direito, e à defesa

cabe apenas negar o fato ou, ainda, alegar outro fato que ateste a inexistência do fato considerado ilícito e objeto da autuação.

Feitas estas colocações, repete que ocorreu o equívoco na utilização do equipamento POS da Filial na Matriz, entretanto, sem intenção de causar prejuízo para o Erário Público.

Ao final:

1. *Requer a **procedência parcial** do auto, por estar o mesmo fundamentado em equívoco parcial;*
2. *Invocamos, o benefício da justiça fiscal insculpido nos dispositivos constantes no Regulamento do ICMS, visando assegurar a continuidade de nossa empresa que tem uma grande responsabilidade com os seus empregados e com a sociedade;*
3. *Requer a redução da multa com fulcro no artigo 915, § 6º, do RICMS/97.*

O autuante em sua informação fiscal às fls. 154 a 157, contestou o argumento de que foi orientado pelas administradoras de cartões para utilização de POS de outro estabelecimento, arguindo que quem deve dar qualquer orientação fiscal para o Contribuinte é a Secretaria da Fazenda, através de consulta formulada ou outro meio que achar conveniente.

Além disso, diz que a legislação tributária considera autônomo cada estabelecimento comercial do mesmo titular e esta definição encontra-se estabelecida no Art. 42 do RICMS aprovado pelo Dec. 6.284/97.

Explica que o seu trabalho se deu efetivamente no cruzamento das Informações fornecidas pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito (fl. 7 do PAF) com as informações constantes no Livro Registro de Saídas (fls. 08 a 21 do PAF), e que deste cruzamento, elaborou o demonstrativo AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS FISCAIS DE USUÁRIO DE EMISSOR DE CUPOM FISCAL (fl. 6 do PAF).

Informa que visando não causar prejuízo ao autuado, e como não tinha informações suficientes para saber qual a nota fiscal efetivamente tinha sido paga através de Cartão de Crédito ou de Débito e, utilizando o princípio "*in dubio pró reo*", definiu que todos os valores constante no livro Registro de Saída representavam vendas relativas a pagamento com cartão de crédito ou de débito, sendo reclamado o ICMS devido somente quando os valores de vendas informados pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito fossem superiores aos valores constantes no livro Registro de Saída.

Assim, contestou os valores apresentados pelo autuado à fl. 49, por entender que os mesmos não são os valores constantes no seu livro Registro de Saídas e as operações apresentadas como Operações TEF no mês foram elaboradas ao seu bel prazer.

Conclui pela manutenção de seu procedimento fiscal.

À fl. 162 consta uma intimação em nome do autuado solicitando apresentação de documento comprobatório e assinatura na última folha da defesa de fl. 47 do auto de infração, porém, a mesma não foi entregue pelo Correios, em razão de o contribuinte ter mudado de endereço, conforme AR à fl. 163.

À fl. 166 foi expedida intimação à sócia Márcia de Castro Lima, na qual consta uma anotação subscrita pela mesma informando que foi atendida a intimação.

VOTO

A infração contemplada no Auto de Infração diz respeito a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas por instituição financeira e administradora de Cartões de Crédito/Débito.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito” (fl. 06), na qual, se encontram especificados em cada coluna, o período mensal, o total das vendas com cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras; as vendas apuradas em notas fiscais, diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de 17%. Não consta nenhum registro referente às vendas realizadas (Redução Z) constante no ECF.

A autuação está fundamentada no § 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, que prevê *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, independente de ter ocorrido através de ECF ou através da emissão de notas fiscais, 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.

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, observo que os citados TEF-Diários e por operações, relativos a cada administradora de cartão encontram-se no CD à fl. 23 dos autos, e foi entregue ao sujeito passivo em 07/07/2013, conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl. 22.

Além disso, verifico que também foram entregues ao autuado cópia das folhas 06 e 07, correspondente ao levantamento fiscal comparativo entre as vendas mensais informadas pelas administradoras de cartões para os valores registrados na escrita fiscal.

Apesar de o sujeito passivo ter impugnado o lançamento argüindo não foram consideradas as vendas através de cartões de crédito/débito do equipamento POS de sua filial que foi utilizado no estabelecimento, bem assim, que foram computadas no ECF vendas no modo de pagamento “dinheiro”, inclusive ter juntado comparativo de tais operações com as informações das administradoras de cartões de crédito/débito, não há como dar prosseguimento a lide, senão vejamos.

De acordo com o levantamento fiscal à fl. 06, a apuração do débito foi feita mediante o confronto entre o Relatório de Informações TEF – Anual, enviados pelas administradoras de cartões de crédito/débito e as vendas registradas nas notas fiscais de saídas, considerando os montantes mensais para fins de lançamento constante na escrita fiscal.

Portanto, o débito foi apurado pelo confronto entre as vendas mensais para as vendas mensais informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Ressalto que nos processos que tratam de exigência de imposto apurado através de confronto entre as vendas com cartão de crédito/débito para as vendas registradas no ECF e/ou nas notas fiscais, faz-se necessário o fornecimento dos TEF Diários para o contribuinte possa se defender apontando eventuais erros no referido confronto.

No presente caso, apesar de ter sido entregues os TEF ao sujeito passivo, ao examinar as peças processuais, verifico que o procedimento fiscal contém vícios que, por serem insanáveis, acarretam a nulidade do Auto de Infração, isto porque, a metodologia empregada na auditoria fiscal, se limitou a confrontar o valor total das vendas mensais declaradas pelo autuado no livro Registro de Saídas com os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito, resultando que as vendas declaradas pelo autuado no Registro de Saídas foram inferiores às informadas pelas administradoras de cartão de créditos e/ou débito.

Portanto, a metodologia adotada pela fiscalização da forma como foi realizada em sua auditoria fiscal diverge da que vem sendo rotineiramente adotada pela fiscalização, não comprova a acusação imputada ao autuado e nem serve de base para a presunção relativa prevista no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

Para ter validade e segurança, entendo que a auditoria fiscal deveria ter sido efetuada mediante o confronto das vendas informadas pelas administradoras de cartão com as notas fiscais que fossem referentes a operações pagas com cartão, comparando os TEFs Diários com os valores das notas fiscais de saídas, haja vista que de acordo com o levantamento fiscal e o que consta no livro Registro de Saídas não houve vendas através de equipamento emissor de cupons fiscais (ECFs) no próprio estabelecimento.

Ressalto ainda que as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito através dos TEF Diários por Operações, contemplam os valores diários necessários para a comparação com os valores registrados diariamente, e por operações, na escrita fiscal através das notas fiscais emitidas.

Poderia se argüir que o método adotado pelo autuante, considerando todas as saídas como referentes a cartão de crédito, beneficiou o autuado. Contudo, cabe ao Estado exigir somente o imposto que é devido.

Pelo acima alinhado, entendo que o método de apuração adotado neste processo, não dá certeza do quantum exigido, acarretando claro prejuízo à Fazenda Pública Estadual, já que era possível a realização do levantamento do débito diariamente e por operação, não havendo como se corrigir esse equívoco mediante diligência, pois haveria majoração do valor originalmente cobrado.

Portanto, da forma como foi realizada a auditoria, não há como se ter certeza da ocorrência da infração e do montante devido, prejudicando o direito a ampla defesa do contribuinte, impondo a nulidade do Auto de Infração, ao teor do disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Nessa matéria, o CONSEF vem, pacificamente, decidindo nesse sentido, a exemplo do Acórdão JJF nº 0380-01/10, e outros citados no referido Acórdão.

Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie a renovação da ação fiscal, a salvo de falhas.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Discordo, com a devida *venia*, do entendimento do ilustre Relator, quanto à sua decisão de julgar nulo o Auto de Infração, cuja acusação é de “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 valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.”

Da análise da planilha que fundamenta a acusação, à fl. 6 dos autos, intitulada de “AUDITORIA EM DOCUMENTOS E LANÇAMENTOS FISCAIS DE USUÁRIO DE EMISSOR DE CUPOM FISCAL”, verifica-se que inexistem valores emitidos pelo sujeito passivo através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e, em consequência, também inexistem valores informados na “Redução Z” sob a modalidade de pagamento em cartão de crédito ou de débito.

Assim, diante de tal constatação, o autuante realizou o cotejamento dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e instituições financeiras com os valores de vendas realizadas através de notas fiscais “D1” e modelo “1”, admitindo a exigência do ICMS por presunção legal apenas quando existia diferença positiva do valor informado, conforme ocorreu nos meses de janeiro, março, abril e junho a dezembro de 2011, no montante de R\$70.519,55.

Em que pese o art. 4º, § 4º, inciso VII, da Lei nº 7.014/96, determinar que, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar, dentre outras hipóteses legais, “*valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras*”, há de se ressaltar que o mesmo dispositivo legal, em seu inciso VI, também determina a aludida presunção legal sempre que se verificar “*valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: a) instituições financeiras; b) administradoras de cartões de crédito ou débito; c) “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante*”.

Sendo assim, o fato de o autuante considerar todas as saídas declaradas pelo contribuinte através de suas notas fiscais como valores recebidos através de cartão de crédito e ou débito só fez beneficiar o sujeito passivo, diante de uma previsão legal.

Contudo, tal metodologia não autoriza a conclusão de que o lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração ou a sua liquidez, de forma a determinar a nulidade do Auto de Infração, visto que, no máximo, o que poderia ocorrer é uma exigência a menos do valor devido e, neste caso, apenas ensejaria uma cobrança complementar do valor remanescente, em razão de se cotejar apenas os valores emitidos através de documentos fiscais que fossem vinculados às importâncias informadas pela administradora de cartão.

Registre-se que, em razão da autonomia dos estabelecimentos fiscais e do fato do estabelecimento matriz operar com o mesmo mix de mercadorias do estabelecimento autuado, torna-se inconcebível a alegação do apelante de aceitar *supostos* documentos fiscais emitidos por outro estabelecimento da empresa para se cotejar com as informações obtidas da administradora de cartão de crédito ou de débito para o estabelecimento autuado, mesmo que coincidentes em valores e datas, pois, trata-se do mesmo mix de mercadorias e certamente oferecidos à tributação pelo estabelecimento emitente do documento fiscal, cujo cotejamento, igualmente, também será feito com os valores financeiros relativos àquele estabelecimento, informados pelas administradoras de cartão.

Diante de tais considerações, vislumbro que o procedimento do preposto fiscal e o lançamento de ofício preenchem todas as formalidades previstas no devido processo legal, razão de votar pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 113231.0201/13-6, lavrado contra **GLIMA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de maio de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR