

A. I. Nº - 206878.0001/16-8  
AUTUADO - SANTAGEN COMÉRCIO DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA.  
AUTUANTE - ANALCYR EUGENIO PARANHOS DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13.08.2018

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0111-05/18**

**EMENTA:** ICMS. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. OMISSÃO DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DECLARADAS EM MONTANTE INFERIOR AO FORNECIDO POR EMPRESAS ADMINISTRADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos das informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Infração Procedente. Negado o pedido para a realização da 2<sup>a</sup> diligência. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe lavrado em 31/03/2016, exige ICMS no valor de R\$27.115,72, e multa de 100%, em decorrência 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. Meses de agosto e novembro de 2013 e de março de 2014.

O autuado ingressa com defesa, fls. 79 a 83, na qual aduz que o auditor fiscal responsável pela diligência elaborou novos demonstrativos de débito após a aplicação da proporcionalidade, porém errou ao utilizar os valores de vendas totais informados pela autuada como sendo a base de cálculo da suposta omissão de saída.

Pontua que pela aplicação da presunção prevista no inciso VI do § 4º do art. 4º da Lei 7.014/96, deve-se comparar os valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte com as informações apresentadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito ou débito. Assim, a correta interpretação entendida pela autuada é que somente haverá presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, se e somente se, os valores fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito foram superiores aos valores de vendas declaradas pelo contribuinte. Entende que a legislação é clara e não deixa margem a outra interpretação.

Os valores que devem ser comparados com os valores informados pelas administradoras para aplicação da presunção são os valores indicados na declaração de vendas pelo contribuinte.

Os valores de vendas declarados compõem a venda declarada pela autuada, na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), com base no art. 255 do RICMS/BA.

Assevera que podem ocorrer três situações, a partir da comparação entre a declaração de vendas pelo contribuinte com as informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito:

- a) Igualdade entre os valores, e nesse caso não se aplica a presunção legal;
- b) Valores declarados pelo contribuinte maiores que os valores informados pelas administradoras, e nesta situação, a qual a autuada se encontra, não se aplica a presunção;

c) Valores declarados pelo contribuinte inferiores aos valores informados pelas administradoras, e neste caso, aplica-se a presunção contida no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96.

Sustenta que no seu caso específico, deve-se ainda considerar os comprovantes de depósitos em conta corrente bancária, para a parcela relativa às informações prestadas por instituições financeiras. Conclui, portanto, que a totalidade dos recebimentos decorre de informações prestadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Assim, sustenta que a presunção legal, amparada na norma adredemente citada, deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos e à capitulação legal do fato.

Ademais, a interpretação normativa da legislação tributária não pode ser feita pelo fiscal autuante ou mesmo pelos julgadores ou conselheiros do CONSEF, os quais cabem aplicar a norma que é clara: declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante.

Informa que realizou operações de vendas nos valores de R\$94.796,02 (08/2013); R\$96.001,01 (11/2013); R\$79.939,00 (03/2014), valores esses obtidos da Escrituração Fiscal Digital apresentada a cada mês.

Ao final argumenta que a escolha do auditor fiscal, aculou o lançamento de ofício com erro insanável, o que motiva a nulidade do lançamento, no dizer do art. 18, § 1º do RPAF/99, mormente quando as incorreções não são eventuais e não é possível determinar o montante do débito tributário.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 89 a 91, e após transcrever os argumentos trazidos pelo defensor relata a acusação que motivou a lavratura do Auto de Infração. Aduz que as diferenças encontradas entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito/débito, constantes nas reduções “Z” do contribuinte, e o valor informado pelas administradoras de cartões indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. A base de cálculo do ICMS é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas realizadas a consumidor final, inferiores aos informados por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito e débito.

Dessa forma, a infração está perfeitamente caracterizada, com fundamento no art. 4º, § 4º, inciso VI da Lei 7.014/96, e caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da autuação. Contudo, apesar de ter recebido o Relatório Diário Operações TEF e tendo o prazo de defesa de 60 dias, não apresentou argumentos que o desincumbisse desse ônus.

Destaca que também não pode ser acolhido o argumento de que o ICMS foi recolhido pelos valores totais de vendas do estabelecimento, uma vez que a comparação somente pode ocorrer entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte, pagas através de cartão de crédito/débito, são comparadas com as transações eletrônicas que também foram pagas mediante cartão de crédito/débito, informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões.

Ademais, nas vendas declaradas na DMA são informadas as vendas totais do estabelecimento, sem nenhuma identificação de qual foi o meio de pagamento. Opina e requer a procedência do Auto de Infração.

O presente PAF foi diligenciado à inspetoria de origem para que o autuante procedesse ao que segue:

1 – Intime o contribuinte para que sejam fornecidas as Reduções Z, objeto da planilha de fls. 10 a 13, para em seguida anexar cópias aos autos.

2 – Esclarecer quais os valores que, efetivamente constituem as vendas por meio de cartão de crédito/débito; ou seja, a da planilha de fl. 09, ou a do Relatório Anual de fl. 08.

3 – Esclarecer se manteve na informação fiscal o pedido de procedência do Auto de Infração ou se houve alguma modificação nos valores exigidos, haja vista que no documento de encaminhamento da informação fiscal ao Consef, fl. 92, consta “Seguem em anexo Informação Fiscal mais demonstrativos ajustados referentes ao Auto de Infração”, demonstrativos que não foram anexados ao PAF.

4 – Caso novos demonstrativos sejam anexados, com ajustes na autuação, faz-se necessária a entrega ao contribuinte.

5 – Após esses esclarecimentos, o contribuinte deve ser cientificado, receber os demonstrativos que houver, e na salvaguarda do direito da ampla defesa, deve ser reaberto o prazo de defesa de 60 (sessenta) dias.

O autuante ao atender à diligência, fls. 101 a 103, esclarece, consoante os itens acima descritos:

1 – Anexa ao presente PAF, em meio magnético (CD-R), as memórias de Fita-Detalhe, no formato “espelho da MFD”, arrecadadas mediante Termo de Arrecadação de Livros e/ou Documentos (fl. 73 do PAF) e requisitadas mediante Intimação, fl. 74 do PAF. Essas MFDs foram utilizadas no levantamento fiscal, pois contem o movimento de vendas diárias de todos os equipamentos emissores de cupons fiscais (ECFs), referentes aos exercícios fiscalizados (fevereiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014), e permitem a visualização de todos os cupons fiscais emitidos nos períodos citados, inclusive todas as “Reduções Z”.

Isto posto, torna-se necessário reintimar o contribuinte para apresentação de “Reduções Z”, impressas, haja vista que os arquivos contendo as MFDs, em meio magnético, juntados ao PAF satisfazem, plenamente o escopo da 5ª JJF.

2 – Os valores que representam, efetivamente, as vendas realizadas através de Cartões de Crédito/débito pelo estabelecimento em questão, encontram-se lançados na “Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito – Exercício Fiscalizado: 2013 (fl. 09 do PAF), e também na “Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito – Exercício Fiscalizado: 2014” (folha 52 do PAF), as quais foram entregues e assinados pelo contribuinte.

Todos os valores indicados nos documentos as fls. 08 e 51 do PAF devem ser desconsiderados para este levantamento fiscal específico, já que dizem respeito ao movimento de transações eletrônicas registradas nos “Relatórios de Informações TEF Anual”, exercícios de 2013 e de 2014, de outro estabelecimento filial, com a mesma razão social da autuada, mas com inscrição estadual e CNPJ diferentes.

Feitas as devidas correções, anexa ao PAF os Relatórios de Informações TEF – Anual, Exercícios de 2013 e de 2014, corretos, referentes ao estabelecimento de inscrição estadual 107.116.563, objeto desta diligência fiscal, cujos valores totais (débito X crédito) das transferências eletrônicas de fundos (TEFs), referentes aos períodos autuados (08/2013, 11/2013) e 03/2014), coincidem exatamente com as Vendas com Cartão Informadas pela Adm. de Cartão, constantes nas planilhas de fls. 09 e 52 do PAF, que foram recebidas pelo sujeito passivo e que serviram de respaldo à autuação aplicada.

Ressalta que a troca desses dois relatórios não trouxe qualquer prejuízo ao direito de ampla defesa e, da mesma forma, não repercutiu na apuração definitiva do imposto devido.

Reitera o pedido de procedência integral do Auto de Infração, por considerá-lo justo e conveniente, e salienta que não houve qualquer modificação nos valores originariamente exigidos na imposição fiscal, nem houve a adução de fatos, provas ou elementos novos em decorrência da Informação Fiscal. (fls. 89 a 91 do PAF).

Não houve a elaboração de novos demonstrativos, tampouco ajustes na autuação. As únicas planilhas que integram o PAF são aquelas cujas cópias foram entregues e assinadas pela autuada.

Feitos os devidos esclarecimentos, fica evidente que não foram acrescentados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, desta forma remete o PAF à Supervisão III para os devidos fins.

Mantém inalterável a sua posição esposada na Informação Fiscal acostada às fls. 89 a 91, e requer a procedência integral do Auto de Infração.

O sujeito passivo por meio de seu patrono, manifesta-se quanto à diligencia, fls. 112 a 116, e reitera as razões de defesa anteriormente apresentadas.

Aduz que o fiscal elaborou novos demonstrativos de débito, fls. 09 e 51, porém errou ao lançar os valores das operações declaradas pelo contribuinte nas planilhas.

Consoante o dispositivo legal que rege a matéria foco da autuação, somente haverá presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto se, e somente se, os valores fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito foram superiores aos valores de vendas declaradas pela autuada.

Contudo, os valores de vendas declarados compõem a venda declarada pela autuada na DMA, com base no art. 255 do RICMS/Ba, e não caberia ao auditor fiscal interpretar a norma de forma diferente, sendo nulo o lançamento.

Aduz que caso os julgadores entendam de modo diferente, o PAF deve ser diligenciado, para que o auditor apresente novos demonstrativos, considerando os valores de vendas declarados pelo contribuinte, comparando-os com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, ou seja, considerando os valores de vendas declarados pelo contribuinte na respectiva Escrituração Fiscal Digital – EFD mensal.

O autuante vem aos autos e mais uma vez esclarece que a base de cálculo do ICMS é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas realizadas para o consumidor final inferiores aos informados por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito/débito, o que caracteriza a infração.

Trata-se de presunção relativa e cabe ao contribuinte trazer a prova em contrário, contudo tendo o prazo de defesa de 60 dias e mais 60 dias adicionais, concedidos com a reabertura do prazo de defesa, ainda assim não apresentou argumentos que o desincumbisse desse ônus.

Também não pode ser acolhida a argüição de que o ICMS recolhido pelos valores totais de vendas do estabelecimento, uma vez que a comparação somente pode ocorrer entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte pagas através de cartões de crédito ou cartão de débito são comparadas com as transações eletrônicas que também foram pagas mediante cartão de crédito ou cartão de débito, informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões. Nas vendas declaradas nas DMAs são informadas as vendas totais do estabelecimento, sem nenhuma identificação de qual foi o meio de pagamento utilizado.

Reafirma os termos da autuação e da diligência fiscal, às fls. 101 a 103, e requer a procedência do AI.

## VOTO

Inicialmente verifico que o lançamento tributário, em termos formais, está apto para a sua validade, tais como as previstas nos arts. 39 a 47, que constituem o Capítulo III, “DO AUTO DE INFRAÇÃO”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). O sujeito passivo foi intimado e teve ciência de todos os atos processuais que ocorreram na presente lide, e pode se manifestar nos prazos legais que lhe foram concedidos, tudo em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Nego o segundo pedido de diligência, formulado pelo defendant, haja vista que os esclarecimentos prestados na primeira diligência realizada são suficientes para a formação de meu juízo de valor acerca da autuação.

Deste modo, ressalto que o presente PAF foi diligenciado à inspetoria de origem para que o autuante prestasse os esclarecimentos necessários à instrução e julgamento consequente, no que foi atendido o pedido, com a preservação dos prazos processuais, nos quais as partes receberam o resultado da diligência e puderam se manifestar.

Relato o resultado da diligência, e ressalto que não houve alteração nos valores originariamente exigidos, sendo que o autuante prestou esclarecimentos:

*1 – Anexa ao presente PAF, em meio magnético (CD-R), as memórias de Fita-Detalhe, no formato “espelho da MFD”, arrecadadas mediante Termo de Arrecadação de Livros e/ou Documentos (fl. 73 do PAF) e requisitadas mediante Intimação, fl. 74 do PAF. Essas MDFs foram utilizadas no levantamento fiscal, pois contem o movimento de vendas diárias de todos os equipamentos emissores de cupons fiscais (ECFs), referentes aos exercícios fiscalizados (fevereiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014), e permitem a visualização de todos os cupons fiscais emitidos nos períodos citados, inclusive todas as “Reduções Z”.*

*Isto posto, torna-se necessário reintimar o contribuinte para apresentação de “Reduções Z”, impressas, haja vista que os arquivos contendo as MDFs, em meio magnético, juntados ao PAF satisfazem, plenamente o escopo da 5ªJJF.*

*2 – Os valores que representam, efetivamente, as vendas realizadas através de Cartões de Crédito/débito pelo estabelecimento em questão, encontram-se lançados na “Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito – Exercício Fiscalizado: 2013 (fl. 09 do PAF), e também na “Planilha Comparativa de Vendas por Meio de Cartão de Crédito/Débito – Exercício Fiscalizado: 2014” (folha 52 do PAF), as quais foram entregues e assinadas pelo contribuinte.*

*Todos os valores indicados nos documentos as fls. 08 e 51 do PAF devem ser desconsiderados para este levantamento fiscal específico, já que dizem respeito ao movimento de transações eletrônicas registradas nos “Relatórios de Informações TEF Anual”, exercícios de 2013 e de 2014, de outro estabelecimento filial, com a mesma razão social da autuada, mas com inscrição estadual e CNPJ diferentes.*

*Feitas as devidas correções, anexa ao PAF os Relatórios de Informações TEF – Anual, Exercícios de 2013 e de 2014, corretos, referentes ao estabelecimento de inscrição estadual 107.116.563, objeto desta diligência fiscal, cujos valores totais (débito § crédito) das transferências eletrônicas de fundos (TEFs), referentes aos períodos autuados (08/2013, 11/2013) e 03/2014), coincidem exatamente com as Vendas com Cartão Informadas pela Adm. De Cartão, constantes nas planilhas de fls. 09 e 51 do PAF, que foram recebidas pelo sujeito passivo e que serviram de respaldo à autuação aplicada.*

*Ressalta que a troca desses dois relatórios não trouxe qualquer prejuízo ao direito de ampla defesa e, da mesma forma, não repercutiu na apuração definitiva do imposto devido.*

*Reitera o pedido de procedência integral do Auto de Infração, por considerá-lo justo e conveniente, e salienta que não houve qualquer modificação nos valores originariamente exigidos na imposição fiscal, nem houve a adução de fatos, provas ou elementos novos em decorrência da Informação Fiscal. (fls. 89 a 91 do PAF).*

*Não houve a elaboração de novos demonstrativos, tampouco ajustes na autuação. As únicas planilhas que integram o PAF são aquelas cujas cópias foram entregues e assinadas pela autuada, a saber: [...].*

*Feitos os devidos esclarecimentos, fica evidente que não foram acrescentados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, desta forma remete o PAF à Supervisão III para os devidos fins.*

No mérito, trata-se de Auto de Infração no qual está sendo exigido ICMS em decorrência da omissão de saídas de mercadorias, detectada por meio de levantamento das vendas com pagamento em cartão de crédito/débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira

e administradora de cartão de crédito, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, conforme demonstrativos de fls. 11 a 15 e 98 a 102, acompanhados dos Relatórios Diário Operações TEF, referentes aos exercícios de 2013 e de 2014.

Ressalto que por se tratar de uma presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, cabe ao sujeito passivo provar a sua improcedência, conforme determina o dispositivo legal citado, no caso com a demonstração de que ofereceu à tributação os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e/ou débito, por meio de documentos fiscais que comprovem as vendas com pagamento na modalidade em cartão de crédito ou de débito, a exemplo de Redução “Z” ou notas/cupons fiscais que contenham identidades entre os valores e datas informadas no Relatório Diário de Operações TEF. Nesta hipótese restaria comprovada a tributação dos valores apontados nesta infração, e não como almeja o contribuinte, quando suscita a hipótese de que deveriam ser comparadas as vendas totais efetuadas nos exercícios, constantes nas DMAs, com as vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Desse modo, é pacífico o entendimento neste CONSEF, amparado na legislação aplicável à espécie, que as diferenças encontradas entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito/débito, constantes nas reduções Z do contribuinte, e o valor informado pelas administradoras de cartões indicam que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. A base de cálculo do ICMS é apurada a partir da diferença encontrada nos valores de vendas realizadas quer seja a consumidor final, quer seja a **pessoas jurídicas**, inferiores aos informados por instituições financeiras ou operadoras de cartões de crédito e débito.

Portanto, o ônus da prova recai sobre o contribuinte, no sentido de que lhe caberia elidir a presunção júris tantum, mas como destacou o autuante, na informação fiscal, após receber o Relatório Diário Operações TEF e tendo o prazo de defesa de 60 dias, o sujeito passivo não apresentou argumentos capazes de fazê-lo, nem mesmo até o presente momento.

Logo, a comparação das vendas, deve ser feita entre as vendas declaradas pelo contribuinte, pagas por meio de cartão de crédito/débito, com as transações eletrônicas que também foram pagas por meio de cartão de crédito/débito, informadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões. Nas DMAs são informadas apenas as vendas totais do estabelecimento, sem identificar qual foi o meio de pagamento, logo não servem de parâmetro para desconstituir o lançamento fiscal.

Em decorrência de o sujeito passivo não ter comprovado a regularidade das operações efetuadas por meio de cartões de crédito e/ou débito, quando cabe-lhe o ônus da prova, presunção juris tantum, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, a infração em comento fica mantida em parte.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração Nº 206878.0001/16-8 lavrado contra **SANTAGEN COMÉRCIO DE ARTIGOS DO VESTUÁRIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.115,72**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2018.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATORA

ANTONIO EXPEDITO DOS SANTOS MIRANDA - JULGADOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - JULGADOR