

A. I. Nº - 232255.3013/16-6
AUTUADO - RAVANA RELÓGIOS E PRESENTES LTDA. - ME
AUTUANTE - EDLENA CASTRO FAHEL DA SILVA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/01/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0206-04/19

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS DECLARADO. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA APLICADA A MENOS. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, PRESUMIDAS POR MEIO DE LEVANTAMENTO DE VENDAS EFETUADAS POR INTÉRMEDIO DE CARTÕES DE DÉBITO E/OU CRÉDITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acusações inter-relacionadas. O levantamento fiscal considerou apenas o confronto, via sistema AUDIG, das informações TEF com os documentos fiscais emitidos, que continham coincidência de valores. Revistos os cálculos levando em consideração as informações com vendas através de cartões registradas nas Reduções Z emitidas pelos ECF do contribuinte, possibilitando a redução de ambas as exigências. Infrações 01 e 02 parcialmente subsistentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência teve sua expedição ocorrida em 24/10/2016 com o fito de exigir crédito tributário no montante de R\$68.446,36 em decorrência das seguintes acusações:

1 – “Efetuiu recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor”. Imposto lançado R\$8.345,41 com multa de 75% tipificada no Art. 35 da Lei Complementar 123/06, Art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/07.

2 – “Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administração de Cartões – Sem dolo”. Imposto lançado R\$60.100,95 com multa de 75% tipificada no Art. 35 da Lei Complementar 123/06, Art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/07.

O autuado, por intermédio de seu Patrono, ingressou com Impugnação ao lançamento, conforme fls. 59 a 76, iniciando quanto ao mérito da infração 02, onde pugnou pela sua improcedência ante aos erros que diz conter no levantamento elaborado pela autuante.

A este respeito, diz que, da leitura da acusação fiscal, verifica-se que a presunção de omissão de saídas tributadas de mercadorias toma por base um suposto desencontro entre o levantamento dos cupons fiscais emitidos pela empresa em cada mês (ao longo dos exercícios de 2012 a 2015) e os valores de pagamentos com cartão de débito e de crédito informados mensalmente por administradoras de cartões e instituições financeiras, mediante Relatório TEF, sustentando que, no entanto, a presunção utilizada pela autuante não reflete a realidade material, razão pela qual a presente autuação é improcedente, conforme será demonstrado e comprovado a seguir.

Sustenta que o método de apuração utilizado pela autuante não está devidamente descrito, restando incerto o critério utilizado no levantamento dos cupons fiscais que emitiu, cujos valores foram comparados com os pagamentos através de cartões informados por administradoras e instituições financeiras no Relatório TEF.

Nesse sentido, pontuou que a explicação minuciosa acerca do procedimento de fiscalização, notadamente quando os valores constantes dos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração divergem daqueles constantes da Redução Z, questão esta que diz que será abordada de maneira específica no tópico 2.2 seguinte, é indispensável para a higidez da autuação fiscal, uma vez que, no presente caso, a autuante deveria ter levado em consideração a forma e as condições de pagamento das mercadorias que comercializou.

Acrescentou que a apuração de suposta infração tributária não pode se fundamentar em análise superficial e pragmática dos Relatórios TEF apresentados, buscando-se valores idênticos aos dos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte em cada mês de apuração, ao tempo em que, se tal metodologia, acaso tenha sido adotada pela autuante, deve ser prontamente rechaçada por este órgão julgador, haja vista que, se o confronto dos documentos fiscais emitidos pela empresa com os Relatórios TEF foi feito de maneira rasa, para os cupons em que não foi identificado pagamento com cartão no exato valor do documento fiscal, aplicou-se, indevidamente, a presunção de omissão de saída de mercadorias tributadas.

Ressaltou, entretanto, que há diversas operações de venda realizadas cujo pagamento do valor integral da mercadoria não é realizado de uma só vez, no ato da compra, razão pela qual, em tais situações não haverá, nos relatórios TEF emitidos pelas administradoras de cartões e instituições financeiras, o registro de um pagamento no exato valor do cupom fiscal emitido, asseverando que devido a uma série de práticas comuns no mercado, adotadas pelas empresas para melhor atender às necessidades do consumidor, muitas vezes o pagamento da mercadoria é fracionado, tendo em vista a utilização de mais de um cartão (especialmente quando o valor é dividido entre duas ou mais pessoas), de formas de pagamento diferentes (dinheiro e cartão, por exemplo, ou, ainda, um único cartão englobando dois ou mais cupons fiscais), ou por conta do adiantamento de parte do preço para que a loja possa efetuar ajustes no produto, solicitados pelo adquirente, citando e apontando o que denomina de uma série de situações corriqueiras onde, na prática, o pagamento do valor integral da mercadoria, constante do cupom fiscal emitido pela empresa, é fracionado, o que faz com que o documento fiscal entregue ao consumidor e a individualização de algumas operações com utilização do cartão de débito e de crédito não coincidam.

Adiante citou que, a partir das considerações feitas, a leitura do Auto de Infração somente se chega a duas conclusões:

1) que a autuante não esclarece como chegou aos valores constantes do campo “VENDAS COM CARTÃO COM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS – CF’s E NF’s” (Coluna C do Anexo 1) o que, consequentemente, reflete inconsistências nas informações do campo “VENDA COM CARTÃO SEM EMISSÃO DE DOC FISCAIS – OMISSÃO DE SAÍDA APURADA” (Coluna D do Anexo 1), sobretudo pela desconsideração dos valores da Redução Z do ECF, conforme será tratado no tópico seguinte;

2) acaso o cotejo entre os cupons fiscais emitidos pelo contribuinte e os lançamentos nos Relatórios TEF tenham sido feito apenas com base nos valores individuais dos pagamentos informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras, o procedimento de fiscalização encontra-se eivado de inconsistências, ante à desconsideração das diversas modalidades de pagamento fracionado nas operações de vendas realizadas, razão pela qual o levantamento em que se baseia o Auto de Infração não se presta como fundamento da acusação fiscal, pois não reflete a emissão de documentos fiscais no momento das saídas de mercadorias efetuadas pela empresa.

Desta maneira, afiançou que, em qualquer das situações expostas acima, a inexorável consequência é a improcedência da autuação fiscal, tendo em vista que a autuante não

demonstrou como se deu a apuração da base de cálculo do imposto e, caso o tenha feito considerando apenas o valor integral dos cupons fiscais, sem se atentar para as diferentes formas de pagamento, o levantamento realizado não reflete a totalidade das operações de venda que efetuou, com a regular emissão de documento fiscal.

Em seguida, voltou a pugnar pela improcedência da infração 02, desta vez ao argumento de que houve desconconsideração dos valores constantes da redução Z. A este respeito cita que, ao efetuar o levantamento das vendas que realizou com pagamento através de cartão, a autuante desconconsiderou completamente as informações constantes da Redução Z, documento gerado pelo próprio equipamento ECF, cujo equívoco resultou em substancial aumento da suposta diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras e aqueles apurados através dos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, citando que, para fins de comprovação do seu argumento, juntou os demonstrativos que elaborou contendo o montante diário de vendas com pagamento em cartão apurado na Redução Z, para todos os meses de cada um dos exercícios objeto da presente autuação fiscal (DEMONSTRATIVO “REDUÇÃO Z – 2015 a 2012 respectivamente - DOCS. 03-A a 03-D), afirmando que, a partir destas planilhas, é possível verificar que os totais mensais de vendas com cartão, para as quais houve a regular emissão de documentos fiscais, são muito superiores àqueles constantes do demonstrativo da autuante (ANEXO 1), mencionado anteriormente.

A título de exemplo, citou o mês de março de 2015, cujo total das vendas com pagamento em cartão e emissão de documento fiscal, na planilha da autuante, é de R\$25.895,00, no entanto, de acordo com a fita de leitura da Redução Z, referente a 03/2015 (DOCS. 03-A e 04-A), o montante de vendas que realizou com pagamento através de cartão e emissão de cupom fiscal, foi de R\$53.251,00. Desta maneira, assevera que em comparação com a totalidade dos pagamentos informados através do Relatório TEF, para o mês de março de 2015, no valor de R\$76.823,00, conclui-se que a suposta diferença apurada pela fiscalização não é de R\$50.928,00, conforme consta da planilha da Agente Fiscal, e sim de R\$23.572,00 (DOC. 05-A).

Situação idêntica mencionou, por amostragem, em relação ao mês de junho/14 (DOCS. 03-B e 04-B), no qual ao invés da existência da diferença apontada pela autuante no valor de não é de R\$52.571,00, a divergência real que reconhece é no valor de R\$12.318,00 (DOC. 05-B), enquanto que, de igual forma, citou o mês de novembro/13, (Doc. 04-C) onde a autuante aponta que a emissão de documentos fiscais para vendas pagas com cartão totaliza apenas R\$44.020,00, enquanto a Redução Z aponta R\$79.820,00. Logo, uma vez que consta do Relatório TEF o montante de R\$84.104,11, a diferença encontrada deveria ser de R\$4.284,11 (DOC. 05-C), e não de R\$40.084,11, consoante apontado pela autuante.

Por fim, citou o mês de outubro/12. (DOC. 04-D), para o qual o valor da Redução Z é de R\$42.793,00, referente a vendas com cartão e emissão de documento fiscal, enquanto o demonstrativo da autuante registra a importância de R\$26.395,00. Desse modo, tendo em vista que os pagamentos lançados no Relatório TEF perfazem a cifra de R\$49.510,00, a diferença apurada seria de R\$6.717,00 (DOC. 05-D), e não de R\$23.115,00.

Mencionou também que, ao perceber os erros cometidos pela autuante, efetuou a reconstituição do levantamento fiscal em cada um dos exercícios de 2012 a 2015, cujos demonstrativos estão anexados à presente defesa (DOCS. 05-A a 05-D), onde apurou a reconstituição dos valores do ICMS a recolher no que diz respeito à Infração 02, os quais são substancialmente menores do que aqueles cobrados através da presente autuação fiscal, apresentando, abaixo, a tabela com o resumo dos cálculos feitos pela empresa com base nos demonstrativos anexos:

APURAÇÃO DA OMISSÃO DE SAÍDAS E SALDO DO ICMS A RECOLHER - INFRAÇÃO 02				
EXERCÍCIO	OMISSÃO A. I.	OMISSÃO REVISÃO CONTRIBUINTE	ICMS A RECOLHER AUTO DE INF.	ICMS A RECOLHER REVISÃO CONTRIBUINTE
2012	R\$ 388.212,50	R\$ 109.963,00	R\$ 10.388,51	R\$ 2.831,55
2013	R\$ 458.186,61	R\$ 178.294,43	R\$ 13.001,68	R\$ 4.682,02
2014	R\$ 626.442,50	R\$ 261.318,50	R\$ 17.884,48	R\$ 7.369,18
2015	R\$ 657.319,50	R\$ 344.361,50	R\$ 18.826,26	R\$ 9.710,99
TOTAL	2.130.161,11	R\$ 893.937,43	R\$ 60.100,93	R\$ 24.593,74

Desta maneira, sustentou que da análise da tabela acima, em conjunto com os demonstrativos que juntou aos autos, é possível concluir que, ao levar em consideração os valores constantes da Redução Z, indevidamente ignorados pela Autuante, a base de cálculo do ICMS que entende devido é de R\$893.937,43, e não de R\$2.130.161,11, tendo, como consequência, o saldo devedor do imposto, referente à Infração 02, jamais poderia ser de R\$60.100,65, e sim de R\$24.593,74, ao tempo em que, caso este órgão julgador não reconheça a total improcedência do Auto de Infração e entenda ser devido algum valor a título de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, seja acatada a reconstituição do demonstrativo de apuração da omissão de saídas nas vendas com pagamento em cartão (DOCS. 05-A a 05-D), na forma que efetuou, no valor retro mencionado.

Em seguida, passou a requerer a improcedência da infração 01 ante aos erros cometidos pela autuante na apuração da receita bruta acumulada, da receita bruta mensal e da alíquota aplicável. A este respeito asseverou que o vício na determinação da base de cálculo e da alíquota correspondente à faixa da parcela do Simples Nacional (na qual está embutido o ICMS devido ao Estado da Bahia) decorreu da equivocada desconsideração, no levantamento fiscal das vendas pagas através de cartão (com e supostamente sem emissão de documento fiscal), dos valores constantes da Redução Z, que contém o resumo diário das operações registradas no ECF, separadas pela modalidade de pagamento (dinheiro, cartão, etc.).

Neste sentido, sustentou que o excesso do montante de saídas ditas omitidas causou a elevação dos valores de receita bruta acumulada, provocando gravoso e inadmissível aumento das faixas de tributação do Simples Nacional nas quais foi enquadrada pela Autuante, o que resultou na cobrança de ICMS com fulcro em alíquotas e bases de cálculo que não refletem os reais valores de suas receitas, afirmando, ainda, que a inexatidão dos demonstrativos e levantamentos confeccionados pela Autuante não acarreta somente a improcedência da Infração 02, na qual está sendo autuado por omissão de saídas de mercadorias tributáveis, mas também da Infração 01, objeto deste tópico, onde está sendo imputado o recolhimento a menos do ICMS embutido na parcela do Simples Nacional, em virtude de suposto “erro na informação da receita e/ou na aplicação de alíquota a menor”.

Citou que, ao tratar deste tema no Tópico 2.2 da peça defensiva, já apresentou tabela contendo o resumo dos valores apurados pela Autuante e pelo que apurou, a título de omissão de saídas tributáveis, obtidos através da reconstituição do levantamento de vendas com pagamento através de cartão com o supostamente sem a emissão de documento fiscal, enquanto que, de posse destas informações, apresenta os valores que considera corretos da receita bruta acumulada, após o abatimento dos excessos de omissão de saídas (decorrentes da desconsideração pela Autuante da real situação da Redução Z), para fins de determinação da alíquota máxima de ICMS aplicável, conforme a tabela do Simples Nacional vigente à época:

EX.	RECEITA BRUTA ACUMULADA - AI	RECEITA BRUTA ACUMULADA REAL	ALÍQ. ICMS - AI	ALÍQ. ICMS MÁX. REAL
2012	R\$ 965.182,98	R\$ 751.504,48	2,56%, 2,58% e 2,82%	2,56%; 2,58%
2013	R\$ 1.256.279,93	R\$ 913.716,25	2,82% e 2,84%	2,58%; 2,82%
2014	R\$ 1.270.104,90	R\$ 973.046,90	2,84% e 2,87%	2,82%
2015	R\$ 1.386.085,00	R\$ 1.051.215,56	2,87%	2,82%

Desta maneira, pontuou que da análise da tabela acima, confeccionada a partir dos dados constantes dos demonstrativos de reconstituição do levantamento fiscal (DOCS. 06-A a 06-D), verifica-se que a receita bruta acumulada em cada ano (janeiro a dezembro) é, de acordo com a revisão que efetuou, muito menor do que aquela constante das planilhas que acompanham o Auto de Infração.

Após apontar exemplos relacionados a equívocos pontuais, disse que valendo-se da metodologia de cálculo que descreveu, refez todos os demonstrativos da apresentados pela autuante (2012 a 2015) quanto à apuração da receita bruta acumulada em cada mês, bem como quanto à receita bruta mensal, obtendo um valor total de R\$ 5.867,51 para a Infração 01, ao tempo em que, ressalta que acaso esta Junta de Julgamento entenda que algum valor seja devido no que concerne à

Infração 01, requer seja acolhida a sua planilha de revisão, cujo saldo remanescente de ICMS é no valor acima indicado.

Em conclusão, apresentou os seguintes requerimentos finais:

- a) seja reconhecida a improcedência da Infração 02, ante a ausência de explicação acerca do critério utilizado pela Autuante para efetuar o levantamento das vendas com pagamento através de cartão e emissão de documento fiscal, sobretudo quando não foram considerados os valores registrados na Redução Z do equipamento ECF, bem assim em virtude da impossibilidade de comparação isolada dos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte com os lançamentos do relatório TEF, vez que caberia a observância das situações específicas da atividade comercial da empresa onde, através do cartão de débito e de crédito, ocorre o pagamento fracionado do valor da mercadoria ou o pagamento unificado com emissão de dois ou mais cupons fiscais (Tópico 2.1);
- b) superado o pleito anterior, seja reconhecida a improcedência da Infração 02, tendo em vista a desconsideração dos valores da Redução Z na apuração da base de cálculo do imposto devido sobre a suposta omissão de saídas de mercadorias tributadas, devendo ser acolhidos os demonstrativos anexos (DOCS. 03-A a 03-D e 05-A a 05-D) para reduzir o valor da Infração 02 ao total de R\$24.593,74 (Tópico 2.2);
- c) seja reconhecida a improcedência da Infração 01, ante aos erros cometidos na apuração da receita bruta acumulada, bem como na apuração da alíquota aplicável e da receita bruta mensal (base de cálculo), os quais possuem valores a maior no demonstrativo da autuante por força da desconsideração da Redução Z do ECF, razão pela qual devem ser acolhidos os demonstrativos anexos (DOCS. 03-A a 03-D e 06-A a 06-D) para reduzir a Infração 01 ao montante de R\$5.867,51 (Tópico 2.3).

Requeru, ainda, realização de diligência por auditor fiscal estranho ao feito para verificar todas as fitas de leitura da Redução Z que emitiu entre janeiro de 2012 a dezembro de 2015, confirmando, assim, as informações lançadas na planilha de reconstituição do levantamento de vendas com pagamento em cartão de débito/crédito e emissão de documento fiscal, protestando, finalmente, por todos os meios de prova em direito admitidos, requerendo, de logo, que lhe seja oportunizada a juntada posterior de documentos e planilhas, inclusive em contraprova.

A autuante apresentou a Informação Fiscal, de fls. 157 a 160, onde após tecer algumas considerações iniciais, assim se posicionou:

1) Que o autuado alegou às fls. 69 e 70 que “...a Autuante cometeu equívocos na apuração da receita bruta acumulada nos últimos doze meses, para cada mês de apuração do recolhimento unificado de tributos do Simples Nacional, o que também comprometeu a apuração do faturamento mensal da empresa (base de cálculo para a incidência do ICMS embutido no pagamento simplificado)”.

A este respeito, informa que o autuado declarou nos PGDAS (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional) referentes aos exercícios fiscalizados (2012 a 2015) e constantes no CD-R anexado aos autos, que os valores resultantes das vendas dos produtos óticos eram valores resultantes de vendas de mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, o que contribuiu para a presente autuação (Infração 01- 17.02.01 - Recolhimento a menor do ICMS Simples Nacional em virtude de erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor), já que estas informações errôneas diminuíram as bases de cálculo do ICMS do Simples Nacional, pois os valores referentes à Substituição Tributária não integram as bases de cálculo do ICMS Simples Nacional, lembrando que os produtos óticos saíram da Substituição Tributária em março de 2008.

2) Que foi alegado, à fl. 61, que “...os valores constantes dos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração divergem daqueles constantes da Redução Z ...” e à Fl. 65 que “... ao efetuar o levantamento das vendas com pagamento através de cartão, realizadas pelo contribuinte, a

ilustre Agente Fiscal desconsiderou completamente as informações constantes da Redução Z, documento gerado pelo próprio equipamento ECF,...”.

Quanto a este argumento, informa que todos os valores constantes nas reduções Z foram considerados durante a fiscalização, pois esses dados foram importados diretamente do arquivo da memória da fita-detalle do ECF da empresa para o sistema AUDIG de fiscalização adotado pela SEFAZ, acrescentando que os arquivos binários do ECF com extensão MFD (Memória Fita Detalhe) foram fornecidos pelo proprietário da empresa, o Sr. Maurício Martinez Boulhosa, conforme Declaração à fl. 17. Além disso, disse que pode verificar que todos os valores constantes nas reduções Z estão presentes nos Demonstrativos “Lista de Cupons Fiscais Emitidos” e “Relatório de Vendas Diárias Emitidas”, que foram entregues ao autuado através de mídia, conforme Declaração à fl. 18 e também constam no CD-R anexado aos autos à fl. 55.

3) Que foi alegado, na defesa, fl. 64, que *“a ilustre Autuante não esclarece como chegou aos valores constantes do campo VENDAS COM CARTÃO COM EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS... (Coluna C do Anexo 1) o que, conseqüentemente, reflete inconsistências nas informações do campo VENDA COM CARTÃO SEM EMISSÃO DE DOC FISCAIS ... (Coluna D do Anexo 1)...”.*

Em relação a este argumento, informa que os esclarecimentos referentes aos valores constantes nas colunas “C” e “D” do Anexo 1 mencionadas acima constam de forma detalhada nos demonstrativos denominados “Demonstrativo de Omissão de Receita”, que foram entregues ao proprietário da empresa, o Sr. Maurício Martinez Boulhosa através de mídia, conforme Declaração à fl. 18 e também constam no CD-R anexado aos autos à fl. 55.

4) Cita que o autuado alegou na defesa, à fl. 62, que *“...há diversas operações de venda realizadas por esta Impugnante cujo pagamento do valor integral da mercadoria não é realizado de uma só vez, no ato da compra...”* e ainda, *“...para melhor ilustrar o argumento ora explanado, esta Impugnante compilou uma série de situações corriqueiras onde, na prática, o pagamento do valor integral da mercadoria, constante do cupom fiscal emitido pela empresa, é fracionado...”*.

A este respeito, informou que o autuado relacionou, às fls. 62 a 64, sete hipóteses em que os valores dos cupons fiscais que emitiu não seriam idênticos aos valores pagos através de cartão de crédito/débito, entretanto NÃO colacionou aos Autos nenhum demonstrativo que comprovasse a ocorrência de qualquer uma dessas situações hipotéticas elencadas na defesa, ou seja, NÃO indicou nenhum cupom fiscal com os respectivos pagamentos com cartão que ilustrasse alguma dessas situações hipotéticas levantadas na defesa.

5) Que o autuado juntou aos autos alguns demonstrativos, às fls. 90 a 93 e às fls. 147 a 154, na tentativa de desqualificar os demonstrativos e relatórios emitidos pelo sistema AUDIG adotado pela SEFAZ, que foram anexados aos autos através de mídia e que lhe foram entregues, enquanto que nenhum dos demonstrativos acostados aos autos pela defesa comprovou de forma concreta, clara e precisa que emitiu cupons fiscais com diversas formas de pagamentos, conforme alegação abordada pela defesa, ou seja, nenhum exemplo deste tipo de ocorrência foi devidamente comprovado.

Concluiu, impugnando os demonstrativos juntados pela defesa, os quais, ao seu entender, não trazem comprovações do alegado, e mantém a autuação na íntegra, razão pela qual pugna para que o Auto de Infração seja julgado Procedente.

Em 30/06/2017, o PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem, fls. 163 e 164, tendo a então relatora, após resumir as alegações defensivas e da autuante, encaminhado os autos para a autuante nos seguintes termos:

“(...”

Diante do exposto e para que todas as dúvidas sejam dirimidas, esta 4ª JJF, em pauta suplementar do dia 30/06/2017, decide encaminhar o presente processo à INFRAZ VAREFO para que a Sra. Fiscal Autuante, tome as seguintes providências:

1. *Intimar o autuado para apresentar todas as Reduções Z do período fiscalizado já que pode (presume-se) existir erro no arquivo que havia apresentado a fiscalização (fl. 17), ou seja, tal arquivo não condiz com as cópias das Reduções Z apresentadas quando de sua defesa.*
2. *Intimar o contribuinte para apresentar demonstrativo (na mesma forma que já havia feito), tendo como base as Reduções Z para embasar sua discordância e que deverá ser analisado pela Sra. Fiscal Autuante objetivando verificar as inconsistências existentes, conforme acima indicado.*
Deve ser dado prazo de trinta (30) dias para que a empresa autuada apresente o ora solicitado.
3. *Constatando equívocos no demonstrativo do Auto de Infração, refazê-lo.*
4. *Com tal refazimento (havendo) recalcular o imposto exigido tanto na infração 01 como na infração 02.*
(...)”.

Em atendimento à diligência solicitada, a autuante se pronunciou, às fls. 178 a 185, onde informou que o autuado foi intimado em 20/07/17, conforme Termo de Intimação Fiscal anexado à fl. 168 dos autos, sendo que, em atendimento, apresentou, em 21/08/17, as reduções Z dos exercícios de 2012 a 2015, exceto aquelas referentes aos meses de janeiro e março de 2012, conforme Termo de Arrecadação de Livros e Documentos anexados à fl. 169. Cita que o autuado também apresentou em 21/08/17, a manifestação anexada aos autos às fls. 170 a 177, contendo as justificativas para o não atendimento dos itens 02 e 03 da Intimação Fiscal.

Esclareceu que o item 02 da Intimação Fiscal solicitava os demonstrativos para cada exercício autuado, baseados nas reduções Z, a fim de demonstrar as discordâncias do mesmo quanto à autuação, e que, como o mesmo já havia apresentado os demonstrativos mencionados acima por ocasião da defesa, julgou não ser necessário apresentá-los novamente e colocou esta justificativa na citada manifestação.

Disse que, na busca incessante da verdade material e objetivando esclarecer as supostas inconsistências alegadas pelo autuado na defesa, solicitou, também, no item 03, os imprescindíveis demonstrativos para cada exercício autuado, discriminando os cupons fiscais não identificados pelo sistema de fiscalização AUDIG, com os respectivos pagamentos feitos através de cartões de crédito/débito, que conforme a defesa apresentada não foram considerados na autuação, os quais não foram apresentados pelo autuado, com o fito de comprovar que existiriam determinadas situações onde o pagamento do valor integral da mercadoria constante no cupom fiscal seria realizado de forma fracionada, o que teria causado as divergências apontadas na autuação.

Informou que o sistema de fiscalização AUDIG já vem sendo amplamente utilizado há muitos anos na SEFAZ, cujo *modus operandi* deste sistema é baseado no cruzamento diário, operação a operação, entre as vendas realizadas pela empresa com pagamentos através de cartão de crédito/débito e as notas fiscais/cupons fiscais emitidos por ela, conforme o autuado bem observou à fl. 60 na petição de defesa.

Destacou que o autuado não juntou aos autos, no momento da sua impugnação, demonstrativos que discriminassem os supostos casos em que os cupons fiscais emitidos pela empresa correspondessem a mais de uma forma de pagamento, a fim de comprovar de forma clara e precisa as situações hipotéticas levantadas na defesa às fls. 62 a 64, salientando que o mesmo teve duas oportunidades para apresentar os demonstrativos mencionados acima, indispensáveis para corrigir as supostas divergências alegadas na defesa, tendo sido a primeira oportunidade durante a impugnação, quando teve um prazo de 60 dias contados da ciência do Auto de Infração em 26/10/2016 e a segunda oportunidade durante a presente diligência, quando teve um prazo de 30 dias contados do recebimento da Intimação Fiscal em 20/07/2017.

Teceu considerações acerca da ausência de provas não apresentadas pelo autuado, e da aplicação do Sistema AUDIG, para afirmar em seguida que as supostas divergências alegadas na defesa correspondem, na realidade, às omissões de saídas de mercadorias tributadas, salvo prova em contrário, presumidas a partir do confronto entre os valores das Notas Fiscais/Cupons Fiscais

emitidos e os valores pagos através de cartão de crédito/débito informados por Instituições Financeiras e Administradoras de Cartões e que não foram constatadas divergências entre os valores das reduções Z apresentadas durante a diligência e os valores oriundos das MFD (Memória da Fita Detalhe) fornecidas pelo autuado durante a ação fiscal.

Para ilustrar seu posicionamento, utilizou do exemplo apresentado à fl. 64, contido no pedido de diligência, abrangendo o período de 03 a 10 de março de 2015, para efeito de demonstrar as divergências existentes entre o total das vendas com cartões registradas nas reduções Z e aquelas informadas pelas administradoras de cartões de crédito.

Mencionou que, sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamento por meio de cartões de crédito/débito e o valor informado pelas Administradoras, como ocorreu em todos os exercícios autuados, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme o disposto no § 4º, Art. 4º da Lei nº 7.014/96, e que se trata de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ter sido ilidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, inverte-se o ônus da prova, cabendo ao impugnante exibir as provas necessárias de que não cometeu a infração, nos termos do Art. 123 do RPAF/99, e não lhe cabendo buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas apenas em meras negativas do cometimento da infração, conforme Art. 143 do mencionado Regulamento.

Após tecer outras considerações acerca do procedimento fiscal realizado, concluiu a diligência fiscal ratificando todos os termos da autuação, inclusive a apuração do ICMS através do sistema de fiscalização AUDIG, requerendo que o Auto de Infração seja julgado Procedente.

O autuado se manifestou a respeito da diligência fiscal que foi realizada pela autuante, conforme fls. 190 a 196, onde inicialmente ressaltou o encaminhamento da diligência requerida pela 4ª JF, e após destacar tópicos nela contidos sobre os mesmos se pronunciar, destacou que o pedido de diligência abarcou apenas duas solicitações:

- a) a juntada de todas as Reduções Z do período fiscalizado; e
- b) a elaboração de demonstrativo com base nas Reduções Z, o qual deveria ser examinado pela Auditora Fiscal.

Diz que satisfaz ambas as exigências, na medida em que entregou todas as fitas de leitura da Redução Z à autuante (fl. 169), bem assim, no que concerne ao demonstrativo solicitado, diz que esclareceu que este já havia sido anexado à sua Impugnação, juntamente com outras planilhas comprobatórias dos seus argumentos, mencionando que a 4ª Junta de Julgamento requisitou a elaboração de demonstrativo *“na mesma forma que já havia feito”* por este Impugnante, ressaltando a clareza das informações registradas na planilha dos valores diários das Reduções Z acostada à sua peça de defesa, demonstrativo este ao qual se referiu o órgão de julgamento já contava com os valores da Redução Z de todo o período fiscalizado, ou seja, os “DEMONSTRATIVOS DE RECONSTITUIÇÃO DA APURAÇÃO MENSAL DA OMISSÃO DE SAÍDA DAS VENDAS COM CARTÃO – INFRAÇÃO 02” (DOCS. 05-A a 05-D da Impugnação) já consideravam as fitas de leitura da Redução Z entregues pelo na diligência ora comentada, não obstante apenas parte destes documentos tenha sido anexada à defesa, por amostragem, não havendo motivo para que apresentasse tais documentos novamente, o que somente tumultuaria os autos do processo administrativo.

Destacou que, de posse de toda a documentação solicitada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, cabia à autuante analisa-la e verificar as inconsistências existentes na autuação, nos termos do Item 2 da diligência do CONSEF, entretanto, ao invés de cumprir com o quanto determinado pelo órgão julgador, a autuante decidiu, por conta própria, requisitar documentos não exigidos pelo CONSEF.

Rechaçou os argumentos apresentados pela autuante na Informação Fiscal (diligência), observando que esta se limitou a utilizar o sistema de fiscalização AUDIG, destacando que nas

operações em que o referido sistema não conseguiu realizar o confronto entre os cupons fiscais e os Relatórios TEF, a autuante aplicou indiscriminadamente a presunção de omissão de vendas com pagamento em cartão, deixando de analisar a documentação fiscal que lhe foi entregue, tendo fundamentado o Auto de Infração tão somente na apuração realizada pelo sistema AUDIG, oportunidade em que indagou para qual finalidade a autuante recebeu todas as fitas das reduções Z, nas quais consta expressamente que o meio de pagamento utilizado foram cartões de crédito e de débito?

Concluiu sua manifestação, pontuando que, acaso não seja reconhecida a total improcedência da autuação fiscal, tendo em vista a impossibilidade de utilização apenas do sistema AUDIG para realizar o levantamento das ditas omissões de saídas, pugna sejam acolhidos os valores constantes dos demonstrativos apresentados em sua Impugnação, elaborados com base nas Reduções Z, tendo como resultado a diminuição do montante das Infrações 01 e 02 (DOCS. 06-A a 06-D da Impugnação).

A autuante se pronunciou acerca da manifestação apresentada pelo autuado, em relação a diligência executada, fls. 200 a 208, onde refutou todos os argumentos apresentados pelo autuado em sua Manifestação a respeito da diligência realizada, onde, na prática, reiterou todas as premissas e alegações já apresentadas em suas intervenções anteriores, onde nada de novo foi acrescentado.

Em 29/08/2019, conforme despacho contido à fl. 213v, foi determinado o encaminhamento do presente PAF a este relator para efeito de continuidade da sua instrução.

Na assentada da sessão de julgamento realizada nesta data, o representante legal do autuado, arguiu a nulidade do lançamento sob a alegação de que a base de cálculo apurada pela autuante se apresenta de forma insegura e em desconformidade com o previsto na legislação tributária pertinente.

VOTO

O lançamento sob análise é composto por duas acusações, postas nos seguintes termos:

1 – *“Efetuiu recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor”*. Imposto lançado no valor R\$8.345,41.

2 – *“Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administração de Cartões – Sem dolo”*. Imposto lançado R\$60.100,95.

Com relação ao argumento do patrono do autuado, suscitando a nulidade do lançamento, deixo de acolhê-lo visto que a formação da base de cálculo, neste caso, relaciona-se ao próprio mérito da autuação, e como tal será aqui apreciada.

De início, observo que a infração 01 é decorrente da apuração ocorrida através da infração 02, portanto, estão inter-relacionadas, razão pela qual a análise de ambas será feita em conjunto.

A questão de fundo desta autuação diz respeito à metodologia empregada pela autuante para efeito de determinar a combatida ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis indicada na infração 02, onde a autuante, para chegar a esta conclusão, conforme se verifica através dos Demonstrativos de Omissões de Receitas que elaborou, utilizando o Sistema AUDIG de fiscalização, efetuou o confronto das informações TEF diário encaminhadas pelas administradoras de cartões de crédito e/ou débito para a SEFAZ, com os cupons e/ou notas fiscais diárias emitidas pelo autuado, nos exercícios de 2012 a 2015, onde, nos dias em que não houve

coincidência entre os valores confrontados, presumiu que ocorreram omissões de receitas com vendas de mercadorias tributáveis.

Este foi o caminho utilizado pela autuante para chegar à conclusão que a levou a efetuar o lançamento sob análise, onde, em momento algum se valeu das informações contidas nas fitas detalhe, Reduções Z, documentação esta que lhe foi disponibilizada e que o autuado defende sua utilização, pelo fato de conter nas mesmas a totalização diária das vendas efetuadas com cartões.

A este respeito, a então relatora do presente PAF, ao observar as divergências contidas entre os valores constantes naqueles pagos com cartões constantes do Demonstrativo de Omissão de Receitas, da lavra da autuante, e as cópias das Redução Z, com pagamento com cartão, juntadas aos autos pelo autuado, por amostragem, especificamente e por exemplo, no período entre 03 a 10/03/2015, propôs a realização de diligência fiscal que foi deferida por esta 4ª JJF no sentido de que fosse atendidas as seguintes solicitações:

1. Intimar o autuado para apresentar todas as Reduções Z do período fiscalizado já que pode (presume-se) existir erro no arquivo que havia apresentado a fiscalização (fl. 17), ou seja, tal arquivo não condiz com as cópias das Reduções Z apresentadas quando de sua defesa.

2. Intimar o contribuinte para apresentar demonstrativo (na mesma forma que já havia feito), tendo como base as Reduções Z para embasar sua discordância e que deverá ser analisado pela Sra. Fiscal Autuante objetivando verificar as inconsistências existentes, conforme acima indicado.

Apesar do autuado ter atendido ao quanto solicitado no item 1 acima, e quanto ao item 2 informar que já o havia apresentado juntamente com a Defesa, o certo é que a diligência não foi atendida quanto ao item 2, na forma em que foi solicitada, fato este que poderia inclusive resultar em uma nova conversão de diligência, porém buscando uma celeridade processual já que se trata de lançamento realizado no ano de 2016, portanto já decorridos três anos, e também considerando que estão presentes nos autos elementos que, mesmo por amostragem, considero suficientes para formação do meu convencimento a respeito da questão sob análise, optei, tomando por base os dados constantes do Demonstrativo de Omissão de Receita elaborado pela autuante em relação ao mês de outubro/12, constantes da mídia eletrônica anexa aos autos, doc. fl. 55, e das cópias das fitas de leitura da Redução Z, do mesmo mês, juntada aos autos pela defesa, fls. 133 a 146, por elaborar o quadro comparativo abaixo, sobre o qual adiante me posicionarei. Ressalto, portanto, que os dados que compõem o quadro abaixo não se tratam de fatos novos, mas, apenas, informações extraídas dos demonstrativos apresentados pela autuante e pelo autuado, já constantes dos autos, os quais foram aqui simplesmente compilados para efeito de análise.

MÊS DE OUTUBRO/2012. COMPARATIVO VENDAS COM CARTÃO				
Dia	Informações TEF (a)	Redução Z (b)	Apuração autuante (c)	Omissão receita (a-b)
1	1.420,00	1.420,00	1.420,00	0,00
2	1.140,00	980,00	980,00	160,00
3	2.275,00	820,00	820,00	1.455,00
4	1.745,00	600,00	330,00	1.145,00
5	3.080,00	850,00	190,00	2.230,00
6	1.610,00	1.670,00	1.210,00	-60,00
8	450,00	4.810,00	370,00	-4.360,00
9	945,00	945,00	945,00	0,00
10	3.110,00	2.340,00	2.340,00	770,00
11	2.920,00	3.880,00	2.180,00	-960,00
13	270,00	300,00	100,00	-30,00
15	2.845,00	2.725,00	2.080,00	120,00
16	2.020,00	970,00	970,00	1.050,00
17	920,00	1.205,00	900,00	- 285,00
18	2.630,00	2.630,00	2.630,00	0,00
19	1.230,00	1.650,00	800,00	-420,00
20	840,00	800,00	270,00	40,00
23	3.165,00	605,00	605,00	2.560,00
24	2.110,00	2.143,00	2.110,00	-33,00
25	6.280,00	3.850,00	1.480,00	2.430,00
26	2.050,00	2.040,00	2.050,00	10,00
27	3.225,00	990,00	420,00	2.235,00
29	0,00	200,00	0,00	-200,00

30	1.575,00	3.005,00	1.075,00	-1.430,00
31	1.655,00	1.365,00	120,00	290,00
Total	49.510,00	42.793,00	26.395,00	6.717,00

Assim é que, da análise do quadro acima, alcanço as seguintes conclusões:

a) que os valores de omissão de receitas apurados pela autuante, de fato, levaram em consideração apenas o confronto entre as informações TEF confrontadas com os cupons fiscais e/ou notas fiscais emitidas, oportunidade em que, só sendo considerado para efeito de emissão de documentos fiscais com vendas através de cartão aqueles valores coincidentes.

b) desta maneira, tomando como parâmetro o mês de outubro/12, acima demonstrado, a autuante apontou uma omissão de saídas no valor total de R\$26.395,00, enquanto que ao se considerar os valores indicados através nas reduções Z cujas cópias se encontram nos autos, ocorrem variações diárias para mais ou para menos, isto é, em determinados dias as operações indicadas nas citadas reduções referentes a vendas com cartões são superiores aqueles informadas através dos TEF e em outros, se apresentam inferiores. Diante disto, tem-se que, ao se considerar a soma algébrica acima, indicada na última coluna, ou seja, dias em que os valores indicados nas reduções Z foram inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões (valores positivos) com aqueles em que foram superiores (valores negativos), a diferença mensal, em termos de valores aponta o montante de apenas R\$6.717,00, confirmando o valor indicado pelo autuado em seu demonstrativo de fl. 150.

c) não vislumbro sentido no entendimento da autuante de considerar apenas como corretos os valores em que ocorreram coincidência entre os documentos fiscais que coletou e as informações contidas nos TED, desprezando as demais informações relacionadas aos dias em que os valores das reduções Z, indicados com vendas com cartões, foram superiores aos transmitidos pelas administradoras de cartões.

Considero oportuno registrar que, nesse mês de outubro/12, tomados como parâmetro, os valores do faturamento declarado pelo autuado em sua PGDAS, constante da mídia eletrônica juntada aos autos pela autuante, foi no total de R\$43.153,00, enquanto que o total de operações TEF somaram R\$49.510,00, situação esta bem próxima da omissão de receita acima indicada no valor de R\$6.717,00.

Por fim, entendo que os valores de vendas com cartões, declarados pelo contribuinte através das Reduções Z, devem ser levados em conta para efeito de confronto com as informações transmitidas pelas administradoras de cartões, porque, afinal, se trata de um documento gerado pelos ECF, que são equipamentos autorizados para funcionamento, cabendo ao Fisco utilizar roteiros de fiscalização que possam aferir a fidedignidade destas informações para que se tenha enfim, a certeza da ocorrência ou não de omissão de receitas.

Por oportuno, a exegese do Art. 4º, § 4º, VII da Lei nº 7.014/96, conforme pode ser visto abaixo, sofreu alteração pela Lei nº 13.816 de 21/12/17, onde na vigência anterior, alcançada pelo período autuado, se referia a valores declarados pelo contribuinte como sendo pagamentos ocorridos via cartões de crédito e/ou débito, inferiores aqueles informados pelas respectivas administradoras, enquanto que a atual redação, efeitos a partir de 22/12/17, remete a valores totais diários declarados como sendo recebidos por meio de cartões.

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

(...)

VII - valores totais diários das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.

Nota: A redação atual do inciso VII do § 4º do art. 4º foi dada pela Lei nº 13.816, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 22/12/17. Redação original, efeitos até 21/12/17: “VII - 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.”

Em conclusão, e por considerar que o exemplo supra analisado se reflete em todos os demais períodos alcançados pela fiscalização, acolho os demonstrativos apresentados pelo autuado, considerando as informações constantes das reduções Z, as quais foram disponibilizadas a autuante que não indicou quaisquer irregularidades presentes nas mesmas, e, em consequência voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, sendo devido para a infração 01 o valor de R\$5.867,56 de acordo com as planilhas de fls. 151 a 154, enquanto que para a infração 02 resta devido o valor de R\$24.593,72 conforme planilhas de fls. 147 a 150, totalizando o débito na quantia de R\$30.461,28.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232255.3013/16-6**, lavrado contra **RAVANA RELÓGIOS E PRESENTES LTDA. – ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$30.461,28**, acrescido da multa de 75%, prevista no Art. 35 da Lei Complementar nº 123/06, Art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR