

PROCESSO - A. I. Nº 232849.0000/10-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MATERCOL CONSTRUÇÃO E AGRICULTURA LTDA.
RECORRIDOS - MATERCOL CONSTRUÇÃO E AGRICULTURA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0070-01/18
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/12/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0232-12/20-VD

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. O trabalho efetuado na última diligência está muito esclarecedor, primando pela verdade material, quando se observa as peças anexadas ao processo pelo fiscal que efetuou os ajustes. Importa ressaltar que o fiscal diligente pontuou em sua revisão: não acatou notas fiscais com valores que não coincidiam as datas de venda e os valores (fls. 965 e 509), não acatou notas de venda pretensamente somadas para alegados pagamentos únicos por meio de cartão, que não coincidiam o total (fls. 863), e os boletos que não se prestam para comprovação, já que não se tratam de documentos fiscais nos volumes XIII a XV. De fato, são boletos preenchidos em arquivo word, com numeração e valores preenchidos à mão, sem qualquer valor fiscal. Não se pode dizer, contudo, que não se considerou as vendas por meio de ECF para efeitos de exclusão de valores coincidentes com os do relatório TEF, isto porque, entre as fls, 9.867/10.108, há o RELATÓRIO GERAL DE CUPOM FISCAL que foi apreciado pelo autuante, e o Recorrente não logrou apresentar provas de que eventualmente não tenham sido excluídos os cupons, em havendo coincidência de valor e data. No Recurso Voluntário, o Recorrente não apresentou quaisquer fatos que possam alterar o valor final encontrado como devido. Rejeitada a nulidade arguida. Indeferido o pedido de realização de nova diligência. Infração parcialmente subsistente. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício (art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), e Voluntário (art. 169, I, “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), apresentados em relação à Decisão de piso que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 02/02/2011, onde formalizou a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$170.934,18, acrescido da multa de 70%, e também de Recurso Voluntário, pelo valor residual mantido na decisão, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS, imputada ao autuado:

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. Consta, ainda, adicionalmente: Sendo aplicado índice de proporcionalidade e crédito presumido no período em que era empresa de pequeno porte, conforme DMA, DME e Registro de Saídas, anexos ao processo. Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008.

Após o autuado apresentar defesa (fl. 343/350 – volume II). O autuante prestar informação (fls. 9052-9053 – volume XVI). A 3ª JJF (Julgador/Relator Sr. José Bizerra Lima Irmão) determinou a remessa dos autos em diligência à repartição de origem (fls. 9057/9059 – volume XVI) para serem entregues ao autuado cópias das peças às fls. 6/62, 120/193, 9052-9053 e 9057/9059, reabrindo-se o prazo de defesa.

O autuante novamente presta informação (fl. 9316 – volume XVI). O processo foi pautado para julgamento na sessão do dia 07/03/2012, onde decidiu novamente remeter o processo em diligência à repartição de origem (fls. 9322-9323 – volume XVI) a fim de que o autuante fizesse a revisão do lançamento, excluindo apenas as situações em que houvesse coincidência entre o valor do cartão e o do documento fiscal, ou em que houvesse evidência de vinculação ou pertinência, em face das circunstâncias específicas de cada caso ou de outros elementos razoáveis, inclusive a proximidade dos valores, observando a proporcionalidade das operações tributáveis, seguindo a orientação da Instrução Normativa nº 56/07.

O autuante presta Informação Fiscal (fls. 9349-9350 – volume XVI). O autuado foi cientificado do resultado da diligência (fl. 9353 – volume XIV) e não se manifestou. Nos termos do Acórdão JJF Nº 0247-03/12, a 3ª JJF julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração. A 2ª CJF ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a decisão de piso, deu pelo Provimento ao apelo recursal, acompanhando em parte o opinativo do representante da PGE/PROFIS, no sentido de tornar nulos todos os atos posteriores ao documento de fl. 9351, considerando que a repartição fiscal não concedera ao autuado o prazo de 30 (trinta) dias para reabertura do prazo de defesa, conforme expressa determinação da 3ª JJF, após a realização de diligência, onde foram entregues ao autuado cópias de peças que deixaram de ser entregues em momento anterior, conforme o Acórdão CJF Nº 0097-12/14.

A 1ª JJF – para a qual o ilustre Julgador/Relator José Bizerra Lima Irmão fora designado - cumpriu a decisão da 2ª CJF, converteu o feito em diligência à repartição de origem (fls. 9672/9673 – volume XVII) determinando a entrega dos documentos – cópia do despacho de fls. 9322/9323, cópia da Informação Fiscal prestada pelo autuante em atendimento à diligência, bem como cópia dos elementos que a ela foram acostados (fls. 9330/9350). Foi ainda determinado que deveria na intimação ser declarada de forma expressa a reabertura do prazo de defesa de 30 dias.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 9702/9716 – volume XVII). Alega que o autuante na revisão não atendeu na sua inteireza ao que havia sido determinado pelo órgão julgador. O então atual Julgador/Relator do presente PAF, sugeriu a conversão do feito em diligência à INFAZ de origem (fls. 9721/9722 – volume XVII), a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal estranho ao feito, prestasse a Informação Fiscal em face dos pontos assinalados pelo autuado às fls. 9702 a 9716, abordando cada questão suscitada, na forma do art. 127, § 6º do RPAF. O Auditor Fiscal estranho ao feito designado para cumprir a diligência se pronunciou (fls. 9725 a 9734 – volume XVIII) esclarecendo que, em conformidade com o determinado pela 1ª JJF, efetuou a revisão do lançamento examinando toda a documentação anexada pelo autuado ao PAF.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 10113 a 10117 – volume XVIII). O Auditor Fiscal que cumpriu a diligência se pronunciou (fls. 10122 a 10126 – volume XVIII). A 1ª JJF – Relator/Presidente Rubens Moutinho dos Santos juntamente com os julgadores decidiram pela Procedência Parcial do Auto de Infração, nos termos abaixo:

VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre a falta de pagamento de ICMS apurado em função de omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão.

Inicialmente, cumpre consignar que o lançamento de ofício em lide foi realizado em consonância com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99,

inexistindo qualquer vício ou falha que o inquene de nulidade. O devido processo legal foi observado. O direito de ampla defesa e do contraditório do Contribuinte foi plenamente respeitado, inclusive com a realização de diversas diligências, em face das alegações defensivas. A conduta infracional imputada ao autuado encontra-se descrita com clareza e precisão, permitindo a perfeita compreensão da acusação fiscal. A base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito e o sujeito passivo estão claramente identificados no lançamento.

No que concerne ao pedido formulado pelo impugnante em sua última Manifestação para realização de uma nova diligência, indefiro-o, com fulcro no art. 147, I, "a", do RPAF/99, haja vista que, após a realização de quatro diligências, inclusive com a realização de revisão fiscal por Auditor Fiscal estranho ao feito na última diligência, considero que os elementos que compõem o presente processo se apresentam suficientes para decisão da lide.

No mérito, conforme consignado acima, em face das alegações defensivas e na busca da verdade material foram realizadas quatro diligências, sendo que, na última diligência, cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito, foi realizada revisão fiscal que culminou com a redução do valor do ICMS originariamente exigido no Auto de Infração de R\$170.934,18 para R\$99.614,13.

Na referida revisão fiscal o Auditor Fiscal estranho ao feito diligenciador, de forma bem detalhada, esclareceu os pontos que foram suscitados pelo impugnante e que motivaram a diligência.

Conforme determinado por esta Junta de Julgamento Fiscal, o diligenciador considerou os valores coincidentes, a partir da comparação entre os valores e datas constantes no Relatório Diário por Operação TEF informados pelas administradoras com os valores e datas dos documentos fiscais informados pelo autuado, no caso Notas Fiscais e Cupons Fiscais, conforme consta no Anexo I que elaborou.

A análise do referido Anexo I permite constatar que os valores coincidentes foram excluídos do levantamento levado a efeito pelo autuante, restando mantidos aqueles valores que, efetivamente, não permitiram comprovar as alegações defensivas, por divergências de valores, datas de emissão e inexistência de documento fiscal.

Verifica-se no aduzido Anexo I que foram identificadas as notas fiscais divergentes por valores ou datas, inclusive as folhas dos autos nas quais referidos documentos estão acostados.

Considero que incorre em acerto o diligenciador ao não acolher os cupons fiscais informados pelo autuado, haja vista que, apesar de intimado para que apresentasse os referidos cupons fiscais o autuado não apresentou, não havendo como comprovar as alegações defensivas.

Conforme solicitado por esta JJF, a diligência teve como escopo a busca da verdade material, no sentido de que fossem comparadas as vendas efetuadas com pagamento por meio de cartão de crédito/débito, informadas pelas administradoras, com os valores das vendas realizadas mediante documento fiscal e informados pelo autuado.

Consoante esclarecido pelo diligenciador, nesse processo somente é possível comparar cada venda autorizada pela administradora, com um documento fiscal específico, emitido pelo autuado, onde sejam idênticos os valores e datas. Ou seja, para cada autorização de venda da operadora o autuado procurou um documento fiscal correspondente em data e valor comprovando assim a vinculação e a pertinência da operação - autorização de venda da operadora vinculada a um documento fiscal pela coincidência de valor e data.

No cumprimento da diligência foi possível constatar que o autuado comprovou a coincidência de valores, na vinculação da operação carimbando as Notas Fiscais com demonstração da forma de pagamento identificando a venda realizada mediante cartão de crédito/débito e em espécie ou cheque, o que foi corretamente acatado pelo diligenciador, haja vista que os referidos documentos fiscais, cujas cópias foram acostadas, permitiram a análise e validação das operações.

Entretanto, no que tange aos cupons fiscais o impugnante não elidiu a autuação, haja vista que, conforme muito bem observado pelo diligenciador deixou de comprovar sua existência, pois foram anexados em sua defesa apenas "boletos", portanto, que não são cupons fiscais. Relativamente à alegação defensiva de que não foram demonstrado, igualmente, os valores razoáveis, inclusive proximidade de valores, conforme consignado pelo diligenciador, com o procedimento de carimbar as Notas Fiscais com as informações coincidentes, vinculadas e pertinentes o autuado também fez a prova do aproveitamento dos valores razoáveis, inclusive com a proximidade de valores, porque no seu carimbo colocou exatamente os valores que coincidiam com as vendas por cartão de crédito/débito informados pela operadora. Todas as informações de documento fiscal fornecidas pelo autuado visavam coincidir com as fornecidas pelas operadoras, portanto considera que foram atendidas todas as reclamações do autuado quanto ao aproveitamento dos valores coincidentes, vinculados, pertinentes e razoáveis.

Da mesma forma, acolho o entendimento do diligenciador no sentido de que, o não reconhecimento do documento auxiliar de comprovação das vendas diárias, alegado pelo impugnante na última Manifestação, pois este documento lhe foi entregue como um possível substituto da Fita-Detalhe ou cópia dos Cupons Fiscais objeto de intimação via DT-e, o exame da referida listagem comprovou não ser possível vincular seus dados com os informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito.

Correta a assertiva do diligenciador de que, do mesmo modo como procedeu com as Notas Fiscais, era

necessário examinar os Cupons Fiscais e comparar seus dados com os fornecidos pela operadora de cartões de crédito/débito, entretanto, o autuado anexou a sua defesa "boletos" que traziam informações de possíveis Cupons Fiscais que não viu que não lhe foram entregues.

Portanto, nem os "boletos" nem o documento auxiliar se prestaram para comprovação de vendas, pois os mesmos não são documentos fiscais exigidos pela legislação do ICMS.

Certamente que a identificação e vinculação aduzida pelo autuado somente poderia ser confirmada com a apresentação do documento fiscal correspondente à operação informada pela administradora.

Quanto à fundamentação legal aduzida pelo autuado, é indubitoso que a exigência fiscal está amparada nas disposições do art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, portanto, não procedendo à alegação defensiva.

Diante do exposto, a infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$99.614,13, conforme demonstrativo elaborado pelo Auditor Fiscal que realizou a revisão fiscal.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A JJF recorreu de ofício desta decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a" do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Mesmo assim, o contribuinte inconformado com a decisão recorrida apresentou apelo recursal às fls. 161/68, trazendo as seguintes razões:

Disse ser pessoa jurídica cujo objetivo social consiste no comércio varejista de materiais de construção. Pontua que no primeiro julgamento, a 3ª JJF através do Acórdão JJF Nº 0247-03/12, reduziu o Auto de Infração que inicialmente era de R\$ 170.934,18 para R\$ 157.611,60.

Discorre que ao apresentar o recurso na época, a 2ª CJF deu Provimento, no sentido de tornar nulos todos os atos posteriores ao documento de fl. 9351. Ao retornar o processo, a 1ª JJF, converteu o julgamento em diligência, de forma a reabrir o prazo de defesa de 30 dias.

Salienta que a recorrente insiste na alegação de que não cometeu a infração ora discutida, acrescentando que o autuante na revisão não atendeu na sua inteireza ao que foi determinado pelo órgão julgador, na medida que desprezou provas contundentes trazidas pela defesa, glosando todas as vendas realizadas através de ECF's no período fiscalizado, pois disse que considerando a atividade da requerente, não se possa imaginar inexistir vendas através de cartões via ECF's.

Alega violação ao art. 845 do Decreto nº 3.000/99 (dispositivo reproduzido). Afirma que os elementos de provas acostados, demonstram as vendas de cartões de crédito efetuadas através de ECF.

Destaca que o ônus da prova, cuja observância se impõe igualmente aos Estados, na exigência de crédito tributário via lançamento de ofício, sendo que no lançamento, só poderão ser impugnados pela administração tributária quando contestados com base em prova ou em fortes indícios de irregularidade, ou indício de falsidade ou inexatidão.

Sustenta que não há que se falar em não aceitação dos demonstrativos (documento auxiliar de comprovação de vendas diárias), contendo a forma de pagamento, listando, um a um, os cupons fiscais que acobertaram as vendas efetuadas através de cartão de crédito e registros em livros contábeis, que registraram essas operações.

Disse que a prova compete a quem alega, a Administração Fazendária tem o dever de aceitar os esclarecimentos e documentos trazidos aos autos, com o escopo de provar a totalidade de suas vendas via cartão no período, a não ser que traga aos autos elementos suficientes da incerteza ou má-fé do contribuinte nas informações prestadas e documentos trazidos.

Pontua que o fisco não trouxe esses elementos (e, ele possui esse ônus de prova!), devem ser aceitados os elementos de prova trazidos pelo contribuinte. Sustenta que não cabe simplesmente dizer que não aceita as provas, por causa da desigualdade de valores e datas com as informações prestadas pelas instituições administradora de cartões de crédito.

Esclarece que inexistente disposição legal para que o comprovante de operação de cartão crédito/débito, fosse vinculado em sua totalidade, com o documento fiscal emitido na operação, incumbindo, assim, à fiscalização buscar e comprovar a realidade dos fatos, se assim discordar da que foi trazida pelo contribuinte, podendo para tanto utilizar-se de todos os meios de provas admitidas pelo Direito.

Cita ensinamentos de renomado doutrinador Alberto Xavier, em sua obra “Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro” e posicionamento do eminente professor Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barro. Notas sobre a Prova no Procedimento Administrativo Tributário. In: SHOUERI, Luís Eduardo – coord. – Direito Tributário: Homenagem a Alcides Jorge Costa. São Paulo: Quartier Latin, 2003, v. II, p. 860).

Transcreve ainda a jurisprudência administrativa no sentido de exigir a comprovação por parte do fiscal autuante dos fatos imputados aos contribuintes, mormente quando o lançamento não se apoiar em presunções legais (7ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 107-06.229 – Sessão de 22/03/2001; 4ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes – Acórdão nº 104-16.433 – Sessão de 08/07/1998; 2ª Câmara do 1º Conselho Contribuintes – Acórdão nº 102-44022, Sessão de 08/12/1999).

Afirma que não deve prevalecer o entendimento fiscal, sem provas para contrapor os documentos apresentados pelo contribuinte, que as operações de venda só são aquelas em que a totalidade da operação batia com o valor do cupom fiscal. Ou seja, as demais formas de se concretizar a comercialização de uma mercadoria, sendo ela pagamento com cheque, pagamento em espécie ou pagamento sendo parte com cartão e a outra parte em cheque ou espécie, foram totalmente desconsideradas pelo agente fiscalizador, sem provas.

Defende em relação à ausência de intimação sobre novos documentos e manifestação trazidas sobre a nova hipótese de nulidade suscitada.

Contesta que o direito fundamental à participação do processo em contraditório, está consagrado no artigo 5º, LV da Constituição Federal, segundo o qual: *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”*.

Pontua que o processo para ser utilizado como instrumento deve ser realizado sob o manto da garantia constitucional do contraditório e da ampla defesa. Percebe que decorre da noção de processo a ideia de equilíbrio e diálogo, e para tanto, é necessário que se dê ciência a cada parte dos atos praticados pelo juiz e pelo seu adversário. Afirma que não foi intimada da nova manifestação, o que contraria os princípios do contraditório e ampla defesa, gerando nulidade processual.

Assinala quando à última diligência realizada e pede por nova diligência, alegando pelo não cumprimento com o quanto determinado pelo julgador administrativo, pois em momento algum se verifica análise pelo diligenciante da determinação da Junta visando suprir verdades sobre as questões suscitadas pelo autuado, o qual deveria abordar sobre cada questão suscitada.

Inferre que há grave falta de resposta aos critérios delineados por aquela Junta de Julgamento, vejamos: *“a) não foi acostado por parte do diligente, demonstrativo com valores coincidentes, entre o valor do cartão e o documento fiscal; b) também não foi demonstrado, à evidência, de vinculação ou pertinência, face das circunstâncias de cada caso; c) não foi demonstrado, igualmente, os valores razoáveis, inclusive, proximidade de valores”*.

No que se refere a letra “a”, verifica-se que o nobre diligenciante, ao confeccionar a planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito, limitou-se considerar como venda acobertada com o cupom fiscal apenas aquelas que constavam na redução “Z”, ignorando valores coincidentes em ECFs e em demais documentnos fiscais, notadamente as notas fiscais. Ao assim agir, entende a recorrente que ocorreu desconfiguração total da realidade dos fatos, sem provas para tanto, como já se disse acima, ofendendo ao princípio verdade material, que deve ser preservado por este Tribunal.

Com referência à letra “b”, consigna que sequer foi atendida, pois o fiscal não evidenciou a vinculação ou pertinência das operações caso a caso, desrespeitando assim, mais uma vez, o quanto determinado por esta Junta de Julgamento.

Igualmente ocorre com a letra “c” acima, vez que as determinações não foram sanadas, pois visava identificar os valores razoáveis, inclusive com a proximidade de tais valores, omitindo-se informação fiscal a este respeito.

Solicita pela necessidade de nova diligência, para suprir os equívocos e omissões acima apontadas. Pede pela improcedência em relação as operações de vendas com emissão de notas fiscais e a desconsideração das vendas efetuadas através de cupom fiscal.

Postula que de acordo com a Decisão recorrida, não foram consideradas as vendas efetuadas via cupom fiscal, por eles não se encontram nos autos e os documentos denominados de “boletos” não pertence à classe de documentos fiscais exigidos, afastando as provas trazidas pelo contribuinte, no sentido de demonstrar a efetividade dessas operações.

Salienta que esse argumento não deve prevalecer, pois não há como exigir do contribuinte a apresentação dos referidos cupons fiscais, de forma legível, pois com o passar de quase uma década, os mesmos sofreram desgastes físicos, que dificultam a leitura. Isso é um fato! Não pode o contribuinte ser prejudicado por tal consequência, visto que caberia ao fisco tê-los em seus arquivos, uma vez que os mesmos são emitidos, através de emissora de cupom fiscal, lacrada e autorizada pelo Fisco.

Aponta que trouxe aos autos demonstrativos, para auxiliar na identificação desses cupons, mencionado um a um, os respectivos números e a forma de pagamento, além de documentação contábil e fiscal.

Explica que não se deve desprezar o documento auxiliar trazidos aos autos pelo contribuinte e que tinha o escopo de identificar e vincular as vendas realizadas através do cartão de crédito/débito, pois, entre outros argumentos, à época dos fatos, não havia determinação legal para que o comprovante da operadora de venda com cartão de crédito/débito fosse vinculado em sua totalidade com o documento fiscal emitido na operação.

Assevera que apenas em 01/02/2013, através da edição do Decreto nº 14.295, de 31/01/13, que acrescentou o §8º, ao art. 202 do RICMS, passou a exigir tal vinculação, vez que antes desta data, a redação que então vigorava nada falava a respeito. Assim, ainda que existisse eventual obrigação acessória, jamais poderia reverter-se seu descumprimento a uma exigência de obrigação principal.

Por outro lado, sem saber qual a fundamentação legal que ampara o entendimento da acusação fiscal, de somente acatar as vendas cujos valores coincidam com os valores informados pela Administradora de Cartão de Crédito/Débito, em relação aos cupons fiscais emitidos no dia, não há como se exigir ICMS por presunção legal de omissão de operações tributadas, vez que o contribuinte se desonerou do seu ônus de apresentar provas contundentes de que não existiu a omissão alegada.

Consta que se encontra nos autos provas cabais e idôneas e incontestáveis de que em todas vendas efetuadas pela recorrente há emissão do correspondente documento fiscal, inclusive as vendas cujo pagamento ocorreu por cartão de crédito/débito, seja com o pagamento integral ou parcial.

Chama atenção aos ilustres julgadores que a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 4º, § 4º, só autoriza a presunção quando os valores das operações por prestações declarados pelo contribuinte forem inferiores ao informado pela Instituição Financeira, e isto não ocorreu, quer diariamente, mensalmente ou anualmente.

As provas de tal afirmação encontram nos autos, em especial Livro de Registros de Saídas de Mercadorias, Livros de Registro de Apuração de ICMS, DMAs e o relatório diário das operações realizadas nas TEFs.

Esclarece que, como a própria dicção do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 evidencia, a presunção instituída pela referida norma não incide ao caso em espeque, posto que a mesma só deverá incidir quando o valor declarado pelo contribuinte for inferior ao informado pela administradora de cartões, de modo que, clarividente que no presente caso o valor declarado é imensamente superior ao informado pela administradora, não há que se falar em presunção de omissão de receita.

Pontua que ainda que houvesse que se falar em presunção, o que não se admite à luz de tudo o quanto já exposto, tal presunção é relativa, sendo afastada mediante a produção de provas em contrário, admitidas pelo Direito, tal como feito pela recorrente neste PAF, não sendo razoável e jurídico admitir somente que pertençam a classe de documentos fiscais.

Sustenta por Improcedente/Nulo o Auto em tela.

Conclui e reitera pela realização de uma nova diligência, especificamente para sanear os pontos abordados e, caso seja indeferida, requer o julgamento seja realizado, apreciando todas razões de fato e de direito apresentadas, seja em sua defesa, seja em suas manifestações, e nesse recurso.

VOTO

Trata o presente, de julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário, de auto de infração lavrado em 02/02/2011, no valor histórico de R\$170.934,18, acrescido de multa de 70%, pela única infração abaixo transcrita, e julgado parcialmente procedente na primeira instância deste Conselho:

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. Consta, ainda, adicionalmente: Sendo aplicado índice de proporcionalidade e crédito presumido no período em que era empresa de pequeno porte, conforme DMA, DME e Registro de Saídas, anexos ao processo. Período de ocorrência: janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008.

Como evidenciado, é um processo de longa tramitação neste Conselho de Fazenda, fazendo-se necessário um breve histórico das intercorrências que resultaram em um período tão excessivo, mas que considero de relevância para compreensão e formação de juízo de valor.

Houve inicialmente, uma diligência logo após a informação fiscal, em que o autuante pugna pela manutenção integral do lançamento, mesmo após as razões postas na defesa inicial. A então Relatora da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, Osmira Freire de Carvalho, observou que não havia no processo, comprovação da entrega do Relatório TEF e outros demonstrativos, e pediu inclusive que fossem feitos os demonstrativos das vendas por substituição tributária, isentas e não tributadas, e reelaborar o demonstrativo de omissões, excluindo os valores com a devida comprovação de saídas, apresentadas na impugnação.

Às fls. 922, uma segunda diligência, pedida pelo então Relator José Bizerra Lima Irmão, em que solicita que o autuante refizesse o lançamento excluindo os valores dos documentos fiscais anexados à impugnação, coincidentes por data e valor, e que também se aplicasse a proporcionalidade das operações tributáveis. Contudo, mais uma vez a diligência não foi cumprida a contento, e a Junta Julgou parcialmente procedente, reduzindo o valor para R\$157.611,60, por iniciativa do Relator, que abateu parte do imposto lançado, com os valores que ele mesmo considerou pertinentes excluir.

Às fls. 9655, nesta Segunda Câmara (Relator, o Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro votou pela nulidade do julgamento de Primeira Instância, acompanhando parecer da PGE/PROFIS, que atendeu ao pedido de nulidade apresentado no Recurso Voluntário, pelo fato que constava no pedido da Junta, (fl.9.323), que fosse o impugnante notificado do resultado, e reaberto o prazo de defesa de 30 dias, contudo consta à fl. 9351, foi concedido apenas prazo de dez dias para manifestação.

Uma terceira diligência foi efetuada então pela 1ª JF, às fls. 9672/73, para que fosse cumprido o prazo para apresentação da manifestação do sujeito passivo em 30 dias. Após cumprido o prazo e o Recorrente tendo se manifestado, o autuante mais uma vez afirmou a procedência total do

lançamento.

Uma quarta diligência, às fls. 972/73, pedida pelo então Relator José Bizerra Lima Irmão, em diligência à INFAZ DE ORIGEM, dirigida especialmente ao INSPETOR, notifica que em todas as questões suscitadas na diligência anterior, o autuante em apenas 3 linhas disse que *“conforme explicado o contribuinte não observou em nada o que determina o art. 202 do RICMS/BA apresentando argumentos que não representa fatos e provas para derrubar o auto de infração, portanto mantenho a ação fiscal”* (fl. 9.718). Que as informações solicitadas não foram prestadas conforme preceitua o art. 127 do RPAF, e propõe que a nova diligência seja efetuada por Auditor Fiscal estranho ao feito.

O pedido da Junta foi atendido, e um Auditor estranho ao feito (Magno da Silva Cruz), às fls. 9725/10108, refez todo o procedimento, partindo mesmo do início, atendendo todos requisitos da Instrução Normativa nº 56/2007, notadamente quanto ao cálculo do imposto, observando a proporcionalidade, já que o contribuinte atua na área de materiais de construção civil, com muitas mercadorias sob substituição tributária, não tributadas, ou isentas.

Inclusive, solicitou novo Relatório TEF à GEIEF, elaborou novos demonstrativos com as divergências encontradas, entre as vendas por cartão de crédito/débito e os documentos fiscais apresentados na impugnação. Diz que examinou todas as notas fiscais, uma a uma, anexadas ao PAF (volumes III a XII), pelo Recorrente.

Que considerou todas as notas fiscais com valores coincidentes, e também com proximidade de valores; as demais, que tinham divergência de datas e com valores ou somas que não batiam com os valores do relatório TEF, foram mantidos no lançamento. Quanto aos boletos, dos volumes XIII a XV, afirmou que não se prestam a comparações, já que não são documentos fiscais.

O Recorrente se manifestou às fls. 10.113/117, e o Auditor Fiscal que refez o procedimento, prestou informação fiscal às fls. 10.121/10.126, mantendo os valores que encontrou em sua revisão do lançamento, e a Junta de Julgamento Fiscal, manteve tais valores, conforme a última diligência efetuada por Auditor estranho ao feito, dessa vez, já com um terceiro Relator julgando o processo, Dr. Rubens Moutinho dos Santos.

Feitas estas considerações, passo ao exame das razões recursais.

Quanto ao Recurso de Ofício, pelos fatos relatados acima, fica evidente que o processo estava mesmo eivado de erros, já que sequer foram aplicados os requisitos da IN nº 56/2007, notadamente quanto aos cálculos de proporcionalidade, e os valores coincidentes entre os documentos fiscais da defesa, e os do Relatório TEF, também não estavam sendo considerados nas informações fiscais, e nas 3 diligências iniciais efetuadas, tendo o valor do lançamento inicial expressivamente reduzido.

Ou seja, trata-se de um novo procedimento, a partir da última revisão, que com análise minuciosa de todos os elementos apresentados pelo Recorrente durante o curso do processo, se desvincula dos erros evidentes no procedimento inicial, e assim, mantenho a decisão recorrida, e Nego Provimento ao Recurso de Ofício, e passo ao Recurso Voluntário.

Em resumo, as razões do Recurso Voluntário são as seguintes:

- Ausência de intimação da Recorrente sobre novos documentos e manifestação trazida aos autos no dia 7 de março de 2018 (fls. 10.122 e 10.126) – nova hipótese de nulidade;
- Necessidade de nova diligência;
- Violação do art. 845 do Decreto nº 3.000/1999;
- Violação do art. 4º, parágrafo 4º da Lei nº 7.014/96.
- Apenas em 01/02/2013, através da edição do Decreto nº 14.295 de 31/01/2013, que acrescentou o parágrafo 8º, ao art. 202 do RICMS, passou a exigir a vinculação entre as vendas realizadas pelo cartão débito/crédito e à época dos fatos não havia determinação legal para que o comprovante da operadora fosse vinculado ao documento fiscal emitido.

Quanto à arguição de nulidade, o que ocorreu é que após a manifestação do Recorrente acerca da última revisão do procedimento, foi dada ciência ao autuante, conforme fls. 10.120, para se necessário, após examinar as razões da manifestação, alterar o lançamento no que fosse pertinente.

Como não houve quaisquer alterações, mas tão somente justificativas que contradizem as alegações do Recorrente, como por exemplo, de que *“os valores coincidentes de relatório TEF/CARTÃO, foram totalmente excluídos, e os divergentes de datas, valores, etc., e indicou até mesmo as folhas do processo onde se encontram”*, não há razões para se dar ciência ao Recorrente, não havendo cerceamento de defesa, mesmo porque tais justificativas serão devidamente apreciadas no julgamento, e se forem incongruentes, serão devidamente refutadas.

Tal afirmação, feita pelo autuante após a manifestação do Recorrente, consta inclusive no relatório de diligência, fl. 9.732, sendo mera repetição, quando diz que *“do exame das notas fiscais e dados constantes como data valores, constatamos que algumas coincidem, integralmente com os dados do cartão de crédito/débito e outras tinham proximidade de valores e consideramos todas essas operações regulares e por essa razão foram relacionadas para exclusão da base de cálculo apurada pelo Autuante”*.

Assim, não percebo qualquer cerceamento de defesa, pois os fatos narrados pelo autuante, apenas declaram o que já se encontra no procedimento de revisão, sem quaisquer fatos novos, que justifiquem dar ciência ao Recorrente. Assim, rejeito o pedido de nulidade por ausência de prejuízos à defesa.

Quanto ao pedido de diligência, o Recorrente diz que não foram apresentados pelo fiscal diligente, o demonstrativo com valores coincidentes entre o cartão e o documento fiscal, que também não foi demonstrado vinculação e pertinência de cada caso e que não foi demonstrado igualmente os valores razoáveis e inclusive a proximidade de valores. Contudo, há provas de que o Recorrente recebeu cópias da diligência, conforme fl. 10.109 (ciência da diligência realizada estando anexas a esta, cópias dos documentos gerados pela mesma).

Às fls. 9.758/867, considerando frente e verso, mais de 200 páginas, há relatório detalhado dos valores excluídos e mantidos. Por exemplo, na primeira página pode se verificar, que em 02 de Janeiro de 2007, o relatório TEF apresentou vendas respectivas de R\$158,00, R\$378,52 e R\$190,55, que foram excluídas do lançamento mediante Notas Fiscais nºs 22522, 22537 e 22567, contudo, a venda a débito de R\$148,50, da CIELO, foi mantida por falta de comprovação da emissão do documento fiscal. Assim, descarto o pedido de diligência.

Quanto ao Decreto nº 3000/1999, se trata do Regulamento de Imposto de Renda, e seu art. 845 não tem correlação com o lançamento, e a questão do ônus da prova suscitada neste artigo, também é considerada na legislação pertinente ao processo administrativo fiscal estadual.

Cabe ao fisco apresentar as provas que justificam o lançamento, cabendo à impugnação, apresentar provas em contrário. No caso desta lide, a apresentação das provas em contrário, foram consideradas, e o lançamento inicial de R\$170.934,18, foi ao final, reduzido para R\$99.614,13, exatamente em cumprimento à IN nº 56/07, que considera o percentual de operações isentas, ou não tributadas ou ainda com substituições tributária, e também pela exclusão de notas fiscais de saída em valor e data daqueles que constam no Relatório TEF, que foram anexadas pela defesa.

Quanto à violação do art. 4º, parágrafo 4º da Lei nº 7.014/96, vejamos primeiro o texto legal, vigente à época e suas alterações posteriores:

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

VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

a) instituições financeiras;

b) revogada; Nota: A alínea “b” do inciso VI do § 4º do art. 4º foi revogada 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: “b) administradoras de cartões de crédito ou débito;”

c) “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante;

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.”

Entendo o que quer dizer o Recorrente. Partindo da premissa de que os totais diários ou mensais ou ainda anuais das vendas declaradas pelo contribuinte, sendo superiores ao informado pela instituição financeira, que isto elidiria a infração.

Tal conjectura não é verdadeira. O contribuinte, por exemplo, pode declarar todo mês um faturamento de R\$100.000,00 de faturamento, e as vendas por cartão de crédito, por hipótese sendo R\$50.000,00, e sendo integralmente deixadas de fora, sem pagamento do tributo, não significa que o faturamento de R\$100.000,00 declarados possam elidir a infração, só por serem superiores ao fornecido pelas instituições financeiras, visto que o faturamento total deveria ser R\$150.000,00 se incluídas as vendas por cartão, e não R\$100.000,00 como declaradas.

Quanto ao último argumento, de que apenas em 01/02/2013, através da edição do Decreto nº 14.295, de 31/01/2013, que acrescentou o parágrafo 8º, ao art. 202 do RICMS, passou a exigir a vinculação entre as vendas realizadas pelo cartão débito/crédito e à época dos fatos não havia determinação legal para que o comprovante da operadora fosse vinculado ao documento fiscal emitido, devo dizer o seguinte:

O fato de apenas em 2013, passar a se exigir a vinculação das vendas em cartão, com o documento fiscal emitido, foi apenas para garantir uma maior segurança ao fisco, contudo, nos exercícios anteriores, o contribuinte não estava desobrigado de ao realizar venda por cartão de crédito, concomitantemente efetuar o registro fiscal da venda. Tanto é verdade, que as vendas comprovadas foram excluídas do lançamento.

Por fim, faço uma observação final. O trabalho efetuado na última diligência está muito esclarecedor, primando pela verdade material, quando se observa as peças anexadas ao processo pelo fiscal que efetuou os ajustes.

Consta o cálculo da proporcionalidade, extraídas das DMA mensais, conforme fls. 9.736, 9.741, 9.749, onde se verifica por exemplo, que em janeiro de 2008, de um total de R\$229.977,49, cerca de R\$117.735,42 foram tributadas normalmente, um índice de 51,19 % e no demonstrativo da fl. 9.748, de um total encontrado de omissões por meio do Relatório TEF, e após as exclusões das comprovações mediante apresentação dos documentos correspondentes, o valor da omissão de R\$39.986,19, foi reduzido pela proporcionalidade, para R\$20.468,93, e lançado o imposto de R\$3.317,93.

O lançamento original, repleto de vícios, devidamente corrigidos, tinha o valor maior, de R\$5.733,73, o que demonstra o acerto da nulidade do processo em Segunda Instância, e o retorno para novo julgamento pela Junta, cumprindo-se o devido processo legal, e respeitando a mais ampla defesa do Recorrente.

Importa ressaltar que o fiscal diligente pontuou em sua revisão: não acatou notas fiscais com valores que não coincidiam as datas de venda e os valores (fls. 965 e 509), não acatou notas de venda pretensamente somadas para alegados pagamentos únicos por meio de cartão, que não coincidiam o total (fls. 863), e os boletos que não se prestam para comprovação já que não se tratam de documentos fiscais nos volumes XIII a XV. De fato, são boletos preenchidos em arquivo word, com numeração e valores preenchidos à mão, sem qualquer valor fiscal.

Não se pode dizer, contudo, que não se considerou as vendas por meio de ECF para efeitos de exclusão de valores coincidentes com os do relatório TEF, isto porque, entre as fls. 9.867/10.108, há o RELATÓRIO GERAL DE CUPOM FISCAL, que foi apreciado pelo autuante, e o Recorrente não logrou apresentar provas de que eventualmente não tenham sido excluídos os cupons, em havendo coincidência de valor e data.

No Recurso Voluntário, o Recorrente não apresentou quaisquer fatos que possam alterar o valor final encontrado como devido.

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário, e mantenho a Decisão recorrida. Auto de Infração Procedente em Parte.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232849.0000/10-0**, lavrado contra **MATERCOL CONSTRUÇÃO E AGRICULTURA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$99.614,13**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS