

**PROCESSO** - A. I. Nº 206847.0021/04-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL e M.F. DA S. CRESPO  
**RECORRIDOS** - M. F. DA S. CRESPO e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO– Acórdão 2ª JJF nº 0093-02/05  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 13/07/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0232-12/05

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. RECURSO VOLUNTÁRIO. **a)** OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. NULIDADE DA INFRAÇÃO. Nos meses de janeiro e fevereiro de 2003 o recorrente não tinha sequer autorização, por parte da SEFAZ, para operar com ECF, não sendo, portanto, aplicável a presunção insculpida em lei. **b)** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO ESCRITURADAS. NULIDADE DA INFRAÇÃO. Ficou comprovado que no período albergado pela infração não estava a empresa, por determinação legal, obrigada a operar com o ECF, não podendo, por tal razão, ser o roteiro de auditoria baseado na presunção prescrita em lei e, consequentemente, os registros constantes daquela máquina utilizados como parâmetro das diferenças apontadas na autuação. Recomendada nova ação fiscal, a salvo de falhas, através de outro método de fiscalização para apuração de eventual irregularidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário e de Ofício, interpostos, respectivamente, pelo autuado e pela 2ª JJF, contra a Decisão prolatada pela referida Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0093/02-05, que julgou pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir o pagamento de ICMS no valor de R\$61.196,83, sob a acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$40.261,01, relativo a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradora de cartão de crédito, no período de janeiro de 2003 a março de 2004, conforme demonstrativos às fls. 7 a 8.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$20.935,82, nos prazos regulamentares, referentes a operações não escrituradas nos livros fiscais, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores

inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradora de cartão de crédito, no período de julho a dezembro de 2002, conforme demonstrativo à fl. 6.

O recorrente, em sua defesa, contestou a autuação, esclarecendo, inicialmente, que o estabelecimento tem como atividade preponderante o comércio varejista de sapatos, cintos, meias e outros acessórios, convindo salientar, porém, que 90% de suas vendas se referem a sapatos, cuja incidência do ICMS é por substituição tributária, enquanto os demais produtos o ICMS incide na modalidade de antecipação parcial. Considerou descabida a autuação, sob o argumento de que o estabelecimento era optante pelo regime do SimBahia até o mês de maio de 2003, passando em seguida ao regime normal, com a ressalva de que 90% dos produtos comercializados foram tributados antecipadamente pelo regime de substituição tributária, por ocasião da entrada das mercadorias no estabelecimento. Após discorrer sobre o regime de substituição tributária, objetivando demonstrar que nesse regime o sujeito ativo da obrigação tributária é o Estado da Bahia, e o sujeito passivo é o fornecedor das mercadorias responsáveis pelo recolhimento dos tributos na qualidade de substituto tributário, asseverou que o presente lançamento viola também o princípio constitucional da não-cumulatividade, previsto no artigo 155, “a”, I, da CF/88. Aduziu, ainda, que a multa de 70% que foi aplicada tem caráter punitivo, e não arrecadatório, ferindo o princípio do não confisco, citando, sobre esta questão, a doutrina e a jurisprudência no âmbito do judiciário, e lição de renomado tributarista. Ao final, pede a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, o autuante contestou as razões defensivas sob o entendimento de que:

- A autuação decorre da ocorrência de vendas realizadas pelo estabelecimento através de cartões de créditos, sem a comprovação das vendas consignadas na Redução Z.
- Foram levadas em consideração as vendas informadas pelas administradoras de cartões de créditos, após a dedução dos valores levantados das vendas constantes da Redução Z.
- Não tem fundamento a alegação defensiva de que a maioria de suas vendas foi submetida ao regime de substituição tributária, pois as mercadorias vendidas sem documento fiscal não estão identificadas como sendo mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo qualquer comprovação nesse sentido.
- Por erro de sua interpretação no “Histórico de Condição” constante no INC, foi tomada por base a condição atual de contribuinte normal, mas, tendo em vista que o estabelecimento se encontrava inscrito no SimBahia até o mês de julho de 2003, para respeitar o que preceitua o artigo 408-S e seu § 1º do RICMS/97, foi refeito o cálculo do débito com a concessão do crédito presumido de 8%, no período de julho de 2002 a julho de 2003, alterando a exigência fiscal lançada no Auto de Infração de R\$61.196,83 para R\$43.337,90, conforme demonstrativos e documentos às fls. 74 a 80.

Conforme AR dos Correios à fl. 81, na intimação expedida pela INFAZ Simões Filho, o autuado foi cientificado da informação fiscal e dos novos elementos a ela acostados pelo autuante, porém, não houve qualquer manifestação de sua parte no prazo estipulado.

Através do Acórdão JF N° 0093/02-05, a 2ª JF julgou procedente em parte o Auto de Infração, reduzindo o débito de R\$61.196,83, para R\$14.109,29, acrescida da multa e demais acréscimos legais, sob o entendimento de que:

- a) quanto à infração 1, a declaração de vendas em valores inferiores às informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal; razão, porém, assiste ao recorrente ao alegar que o estabelecimento atua no ramo de comércio varejista de calçados, sendo que a quase totalidade das operações realizadas pelo estabelecimento está sujeita ao regime de

- substituição tributária na entrada das mercadorias, conforme previsto no artigo 353, inciso II, item 32, do RICMS/97, ficando encerrada a fase de tributação;
- b) em se tratando de operações com calçados, o tipo de auditoria utilizado, no período objeto da autuação (a partir de março de 2003 a março de 2004), não deve ser aplicado para a atividade da empresa autuada, pois a quase totalidade de suas saídas são de mercadorias cuja fase de tributação encontrava-se encerrada (fato admitido pelo autuante), com exceção dos meses de janeiro e fevereiro de 2003, tendo em vista que, conforme a Alteração nº 38 (Decreto nº 8.413 de 30/12/2002), somente a partir de 01/03/2003, a mercadoria “calçados” foi incluída no artigo 353, inciso II, item 32 do RICMS/97; subiste, portanto, em parte esse item da autuação, devendo ser mantidas as parcelas relativas aos meses de janeiro e fevereiro de 2003, tendo em vista que realmente o estabelecimento se encontrava submetido ao regime de apuração do Simbahia, e, constatando-se a ocorrência de que cuida este item, o imposto deve ser exigido pelos critérios previstos para os contribuintes do regime normal, com a concessão do crédito presumido de 8%, em obediência ao disposto no § 1º do artigo 408-S do RICMS/97, conforme demonstrativo que indica no bojo do voto prolatado, ficando representada a Inspetoria para que, em nova ação fiscal, do período fiscalizado, sejam aplicados outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil, para averiguação de supostas irregularidades nos exercícios de 2003 (a partir do mês de março) e 2004;
- c) no tocante à infração 2, o argumento defensivo não elide esta acusação fiscal, visto que, neste caso, o imposto não foi exigido com base na presunção legal prevista no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, com efeitos a partir de 28/12/02, haja vista que tal disposição legal somente passou a vigorar a partir de 28/12/2000, mas sim, em razão de ter omitido o registro de saídas de mercadorias tributáveis, referindo-se os fatos geradores deste item aos períodos de julho a dezembro de 2002, período esse que, não obstante o estabelecimento se encontrar no citado período submetido ao regime do SIMBAHIA, o imposto deve ser exigido pelos critérios previstos para os contribuintes do regime normal, com a concessão do crédito presumido de 8%, em obediência ao disposto no § 1º do artigo 408-S do RICMS/97;
- d) quanto à multa de 70%, tendo em vista que os fatos estão tipificados no artigo 42, inciso II, da Lei nº 7.014/96, correta é a sua aplicação, e por isso, não considero que a mesma tem caráter confiscatório, conforme alegado na defesa;

Por ter havido prejuízo para o Fisco Estadual em montante superior a R\$50.000,00, a referida 2ª JF recorreu de ofício da Decisão, à luz do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Inconformado com a Decisão prolatada pela 2ª JF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, limitando-se a sustentar que *“o mérito argüido na defesa inicial, deverá ser reapreciado pelos Ilustres Julgadores do Segundo Grau, pugnando pela improcedência do lançamento.”*

Em seu Parecer, a representante da PGE/PROFIS entende que o Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão de primeira instância traz os mesmos argumentos apresentados em sua manifestação inicial, os quais já foram analisados e rebatidos um a um pelo julgamento realizado, concluindo por dizer que a Decisão guerreada não merece reparos, sendo inócuas, inaptas para proporcionar a reforma do julgamento as razões oferecidas pelo recorrente, razão pela qual opina pelo não provimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Trata-se, como observado alhures, de Recurso de Ofício e Voluntário, interpostos, respectivamente, pela Douta 2ª JF e pelo autuado, contra a referida Decisão prolatada no âmbito de Primeira Instância que decretou a procedência parcial do Auto de Infração.

De início, passaremos a analisar o Recurso Voluntário interposto pelo autuado, precipuamente em relação à preliminar de nulidade da infração 1, no que concerne aos meses de janeiro e fevereiro de 2003, que foram objeto de condenação em Primeira Instância.

Cura reiterar que a infração 1 versa acerca da falta de recolhimento do ICMS, em face da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradora de cartão de crédito, no período de janeiro de 2003 a março de 2004, conforme demonstrativos às fls. 7 a 8.

Depreende-se, da análise dos elementos e documentos que instruem o presente PAF, que nos meses de janeiro e fevereiro de 2003, não tinha o recorrente sequer autorização, por parte da SEFAZ, para operar com o ECF, não havendo, portanto, como o auditor autuante fulcrar a autuação na presunção insculpida em lei, aplicável, como cediço, aos contribuintes que operavam com o ECF, sendo nula, também nesse particular, a autuação.

Todavia, como o recorrente emitia notas fiscais, a despeito de não possuir ECF, recomenda-se à inspetoria competente a realização de nova ação fiscal, a salvo de falhas, aplicando-se outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil para averiguação de supostas irregularidades nos meses de janeiro e fevereiro de 2003, objeto de autuação.

*Pari passu*, no que tange à infração 2, decorrente da falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares, referentes a operações não escrituradas nos livros fiscais, decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradora de cartão de crédito, no período de julho a dezembro de 2002, igualmente NULA se apresenta a citada infração.

Ora, é cediço que quanto ao referido período autuado - julho a dezembro de 2002 - não estavam as empresas sequer obrigadas a manter no seu estabelecimento o ECF, não podendo a fiscalização, *concessa venia*, valer-se de omissão detectada no registro daquela máquina - redução Z e na presunção insculpida na lei - para lavrar o Auto de Infração, exceto se fosse utilizado método de fiscalização outro que não levasse em consideração as informações constantes na máquina emissora de cupom fiscal - ECF.

A alegação do autuante de que fora utilizado outro método de fiscalização que não o da presunção, quando, de fato, este último é o que efetivamente foi realizado, inquina de nulidade a infração 2, em face do roteiro utilizado.

Desobrigado o autuado, por determinação legal, de manter em seu estabelecimento a máquina emissora de cupom fiscal - ECF, evidente que não poderá prosperar a autuação, que teve como paradigma a presunção legal insculpida na lei, bem como as informações constantes daquela máquina, nos moldes em que foi feita.

Assim sendo, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto, para decretar NULO o Auto de Infração, referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2003 e julho a dezembro de 2002, recomendando-se à inspetoria competente a realização de nova ação fiscal, a salvo de falhas, aplicando-se outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil para averiguação de supostas irregularidades no período acima indicado.

Outrossim, no que se refere ao Recurso de Ofício interposto pela referida JJF, merece guarida o *decisum* prolatado em primeira instância, posto que restou comprovado, no curso da instrução processual, que o estabelecimento realmente atua no comércio varejista de calçados, operando, quase que integralmente, pelo regime da substituição tributária na entrada das mercadorias, à luz do art. 353, II, item 32, do RICMS/97, ficando encerrada a fase de tributação.

Assim sendo, em se tratando de operações com calçados, o tipo de auditoria utilizado, no período objeto de autuação - a partir de março de 2003 a março de 2004 - não se aplica à atividade da empresa autuada, razão pela qual NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício apresentado, ficando representada a Inspetoria para que, em nova ação fiscal, do período acima indicado, sejam aplicados roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil outros para averiguação de supostas irregularidades.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206847.0021/04-7**, lavrado contra **M. F. DA S. CRESPO**, recomendando-se à inspetoria competente a realização de nova ação fiscal, a salvo de falhas, aplicando-se outros roteiros de Auditoria Fiscal/Contábil para averiguação de supostas irregularidades nos exercícios objeto de autuação.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIERO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS