

**A. I. Nº** - 156896.0020/04-3  
**AUTUADO** - NARANDIBA SUPERMERCADOS LTDA.  
**AUTUANTE** - DALMÁRIO SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ BONOCÔ  
**INTERNET** - 01. 11. 2005

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0398-04/05

**EMENTA:** ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O § 7º somente foi acrescentado ao art. 238, do RICMS/97, pela Alteração nº 51 a este Regulamento (Decreto nº 8882, de 20/01/04, DOE de 21/01/04), e só a partir desta data é que se torna possível exigir do contribuinte que indique no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação. Infração parcialmente caracterizada. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 14/09/2004, exige ICMS totalizando o valor de R\$ 90.804,35, e multa de 70%, em razão da 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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

O autuado, através de seu representante legal, ingressa com defesa às fls. 18 a 35, na qual tece os seguintes argumentos:

Discorre acerca dos princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal (da Verdade Material, da Inquisitorialidade, da Tipicidade e da Legalidade Objetiva) e argui a nulidade do presente Auto de Infração, por entender que este padece de vícios insanáveis. Alega que seu direito de defesa foi cerceado, tendo em vista que os elementos materiais, disponibilizados pelo autuante (cópias do Auto de Infração e do demonstrativo de débito), são insuficientes para viabilizar a elaboração ideal de uma peça impugnatória. Salienta, também, que não lhe foi fornecida a cópia da relação detalhada dos valores, referentes a compras efetuadas por clientes da empresa, mediante cartões de crédito/débito, o que teria lhe impedido de proceder à verificação da veracidade da imputação.

Transcreveu os acórdãos de nºs 303-25.277 e 104-6.427 para fundamentar seu pedido de nulidade do Auto de Infração em tela, aduzindo que, com base nestas decisões, resta evidente que o crédito tributário ora lançado não está em consonância com os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório.

Assevera, a teor do que dispõe o artigo 39, III, do RPAF/99, que o autuante não descreveu o fato gerador de maneira objetiva, clara, satisfatória, não tendo dado ciência à empresa do documento através do qual foi apurado o valor das transações comerciais, efetuadas mediante cartões de crédito/débito, o que configurou um atentado ao seu direito de defesa, fato que

também enseja a nulidade da ação fiscal que se analisa, consoante previsão do artigo 18, IV, do RPAF/99. Transcreveu também decisões do Consef a respeito da matéria.

Informa que, embora a empresa detenha Emissor de Cupom Fiscal regular e adequado, o equipamento é antigo e não discrimina na fita detalhe se as operações são efetuadas através de cartão de crédito e/ou débito, registrando todas as vendas como se fossem recebimentos em espécie, ressaltando que, conforme atesta o demonstrativo em anexo, os valores referentes às vendas através do ECF-MR são superiores aos dispostos no presente Auto de Infração e fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, bem como que todas as bobinas do equipamento, acima referido, se encontram à disposição do fisco.

Alega, ademais, que o autuante, em nenhum momento, examinou os comprovantes de débito e/ou crédito emitidos pelas maquinetas ou POS-Terminal Eletrônico, os quais correspondem a mais de 24.000 documentos fiscais.

Salienta que o autuante desconsiderou que a empresa também comercializa uma grande quantidade de mercadorias com isenção, ou que o ICMS já tenha sido recolhido por substituição ou antecipação tributária, partindo, simplesmente, do pressuposto de que todos os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito foram relativos a vendas realizadas sem a emissão de documento fiscal.

Por derradeiro, ressaltando que não há qualquer mandamento legal, no sentido de obrigar o contribuinte a conservar e guardar os comprovantes de débito e/ou crédito, assinados pelos clientes, no momento da realização de suas compras, requer seja efetuada diligência fiscal a fim de que sejam analisadas todas as bobinas dos ECF-MR e os comprovantes de débitos e/ou créditos, dos quais se extrairá a veracidade dos fatos.

Com base nos argumentos acima explanados, pugna pela nulidade do Auto de Infração em tela.

O autuante presta informação fiscal às fls. 79 e 80, nos seguintes termos:

Preliminarmente, declara que a defesa apresentada, além de não atender ao que prescreve o “caput” do artigo 123 do RPAF, não é clara quanto ao seu pedido, haja vista que a revisão fiscal é requerida ao mesmo tempo em que se propugna pela improcedência do Auto de Infração.

Quanto à alegação de que caberia ao autuante levantar as vendas efetuadas mediante cartões (fl. 33, “f” e “g”, da peça de defesa), a empresa não lhe disponibilizou, no curso da ação fiscal, os documentos e elementos necessários à comprovação do quanto aduzido, somente o tendo feito, parcialmente, em ocasião da apresentação da peça impugnatória.

Informa que o procedimento efetuado foi orientado pela programação de “Auditoria Sumária de Cartão de Crédito”, que consiste em verificar a existência de possíveis divergências, entre as vendas realizadas pelos contribuintes através de cartões, com base nas informações fornecidas pelas administradoras dos cartões e nas reduções em Z, emitidas pelos equipamentos utilizados no estabelecimento, consoante documentação que segue em anexo.

Afirma que é favorável à realização de uma revisão fiscal.

O autuado se manifesta, às fls. 89 e 90, acerca do que foi aduzido pelo autuante em sua informação fiscal, de fls. 79 e 80, apresentando as seguintes razões:

Preliminarmente, sustenta que a sua peça impugnatória atende sim ao que dispõe o “caput” do artigo 123 e o artigo 145 do RPAF e que não há razão para se falar em dubiedade.

Reitera que o autuante pautou a sua ação fiscal em meras presunções, salientando que é uma inverdade a sua alegação de que a empresa não lhe disponibilizou os documentos fiscais.

Alega, outrossim, que as planilhas anexadas pelo autuante às fls. 81 e 82 não se relacionam com o conteúdo da infração apontada pelo Auto de Infração em tela, bem como que os valores corretos constantes das reduções “Z” dos ECFs, são os constantes dos demonstrativos juntados pela empresa.

Por fim, afirma que, por se tratar de acusação fiscal efetuada em contestação, incumbiria ao autuante solicitar à Inspetoria Fiscal, uma ordem de serviço de outra natureza, como, por exemplo, uma fiscalização vertical.

Com fundamento nas alegações acima, requer seja o presente Auto de Infração julgado improcedente, ressaltando a relevância de ser realizada uma revisão fiscal.

O autuante presta nova informação fiscal, às fls. 95, asseverando que, embora o autuado tenha demonstrado em sua manifestação, de fls. 89 e 90, possuir conhecimento sobre o procedimento interno da Inspetoria, ratifica todos os termos da informação fiscal anterior.

Em face dos documentos carreados aos autos, pelo autuado, em ocasião de sua defesa, a 2ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou que o presente PAF fosse convertido em diligência à ASTEC para que fosse verificado:

- a) Se o ECF-MR utilizado estava em condições de registrar as vendas através de cartão de crédito ou se as lançou mesmo como recebimento em dinheiro;
- b) Caso fossem apresentados novos cupons fiscais que pudessem ser conferidos com o comprovante de cartão de crédito/débito, solicitou que os valores fossem considerados, o que acarretaria a redução do crédito tributário exigido nesta infração;
- c) Solicitou a elaboração de novo demonstrativo de débito, caso necessário.

A ASTEC presta informações acerca da diligência realizada, emitindo o seu parecer de nº 0146/2005 nos seguintes termos:

Primeiramente, informa que o autuado, em que pese ter atendido à intimação da ASTEC do dia 08 de julho de 2005 (fl.107), não apresentou o que lhe foi solicitado, expressando o seguinte:

Preliminarmente, declarando reiterar todos os argumentos dispostos na peça impugnatória e fls. 18 a 35, frisa que já foram apresentados alguns boletos emitidos pelas maquinetas ou POS - Terminais Eletrônicos das Administradoras devidamente casados com os respectivos cupons fiscais, o que comprova a veracidade das alegações, ressaltando que a empresa não tem a obrigação de apresentar ao fisco os referidos documentos, posto que não se tratam de documentos fiscais, mas sim de comprovantes de transações comerciais celebradas com Entidades Financeiras. Entretanto, comunica que os mesmos (900 bobinas e 24.000 comprovantes de débito e/ou crédito emitidos pelas maquinetas ou POS) estão sendo encaminhados ao auditor diligente.

Alega também que, no período fiscalizado (de janeiro a dezembro de 2003), não existia a obrigação, para o contribuinte, de fazer a indicação no cupom fiscal da forma de pagamento utilizada na operação ou prestação, a qual somente passou a vigor a partir da publicação do Decreto 8882, de 20/01/2004, que acrescentou o §7º do artigo 219 do RICMS.

Por derradeiro, aduz que a empresa só deixou de cumprir o que determina o aludido §7º do artigo 219 no período compreendido entre os meses de fevereiro e março, se sujeitando, portanto, à aplicação de multa de penalidade fixa prevista no artigo 915, XXII e §8º, II, “b”, do mesmo dispositivo legal., uma vez que se trata de descumprimento de obrigação acessória.

O auditor diligente, por sua vez, salientando que cabe ao autuado comprovar irrefutavelmente que não cometeu a infração, informa que, após examinar os documentos fornecidos pela empresa, ficou evidenciado que esta não atendeu, no período da ação fiscal, à prescrição do artigo 824-E, §3º do RICMS/BA (em vigor desde 01/01/2003), dispositivo legal que imputa ao contribuinte a obrigatoriedade de indicar, no anverso do comprovante do cartão que serviu com meio de pagamento da venda, o correspondente documento fiscal emitido.

Nesse diapasão, comunica que devolveu todos os documentos disponibilizados pela empresa no dia 19/07/05, tendo procedido à sua intimação outra vez, a fim de que esta cumprisse as determinações do retromencionado artigo 824-E.

Em resposta à nova intimação, informa que a empresa forneceu-lhe as 900 bobinas e os 24.000 cupons de cartão de crédito, além de apresentar nova manifestação (fls. 120 a 123), articulando os seguintes argumentos:

Primeiramente, aduz que reitera o teor da peça impugnatória de fls. 18 a 35, bem como os itens I, II, III, IV, V, VII e VIII da manifestação à primeira intimação recebida pela empresa.

Além disso, contesta o fato de o auditor diligente não ter cumprido a diligência requerida pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal, apesar de a empresa ter-lhe disponibilizado todos os documentos, os quais não foram sequer analisados.

Para fundamentar o seu pleito, traz as informações de que o Conselho da Fazenda Estadual, através da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme resolução nº 5130104 de 22/12/2004, julgou improcedente o Auto de Infração de nº 180642.0046/04-1, o qual trata da mesma matéria que o presente, bem como que a 1ª Câmara do Conselho da Fazenda Estadual, consoante resolução de nº 139-11.05, de 28 de abril de 2005, acolheu recurso parcial respeitante ao Auto de Infração de nº 128859.0002/04-1, tendo decidido que: “só a partir da data de 21 de janeiro de 2004, se torna possível exigir do contribuinte que indique no cupom fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação”.

Por fim, quanto à alegação, do auditor diligente, de que a empresa teria infringido a determinação do artigo 824-E, §3º, assevera que a penalidade não está prevista no RICMS.

Com relação, especificamente, à diligência procedida, o auditor declara o seguinte:

- a) Primeiramente, no tocante ao equipamento ECF-MR, declara que um auditor especializado em fiscalizar estabelecimentos com equipamentos emissores de cupom fiscal lhe informou que, o equipamento ora examinado, poderia, de fato, não informar a forma de pagamento;
- b) Quanto aos materiais fornecidos pela empresa (bobinas e cupons e cartão de créditos relativos ao período auditado), afirma que melhor seria se fossem cópias, asseverando que o autuado não identificou nos cupons de cartões de crédito, os correspondentes cupons fiscais consoante determina o retromencionado artigo 824-E do RICMS/BA, o que impede a certificação de que efetivamente houve a emissão de documentos fiscais para as vendas pagas mediante cartões de crédito.

A despeito de o §7º do artigo 219 e o §3º do artigo 824-E (ambos do RICMS/BA) prescreverem, respectivamente, que deve haver a identificação do meio de pagamento no cupom fiscal e que existe a obrigação, para o contribuinte, de registrar no cupom do cartão de crédito o documento correspondente, os prepostos da empresa, alegando aspectos práticos de sua atividade comercial e que, por vezes, os pagamentos são realizados por mais de um modo, sustentam que o estabelecimento não possui controle que possa comprovar, na íntegra, sua argumentação defensiva.

Com fulcro no artigo 243 e o §2º do artigo 18 do RPAF, classifica como incoerente o propósito do autuado de pretender que seja acolhido o seu argumento de que há a impossibilidade de se comprovar as razões aduzidas em sua peça impugnatória, considerando que tal impossibilidade é decorrente de um descumprimento legal imputável à empresa.

Ademais, mesmo tendo sido concedida à empresa a oportunidade de informar nos cupons de cartão de crédito os correspondentes documentos fiscais, a final restou comprovado que somente as compras no valor de R\$ 714,15, todas efetuadas no dia 03/01/2003, foram pagas através de cartão de crédito, o que implica a redução do débito global de R\$ 90.804,35 para R\$ 90.682,93, conforme novo demonstrativo elaborado.

Em conclusão ao trabalho realizado, em virtude de o autuado não ter cumprido a determinação do artigo 824-E do RICMS/97, além de não ter atendido à solicitação de identificação documental, conforme 2ª Intimação, não foi possível atestar a efetividade dos argumentos defensivos, ainda que caiba ao próprio autuado provar suas alegações.

O autuado apresenta manifestação, às fls. 132 a 134, em face da diligência realizada expondo as seguintes alegações:

Reitera todos os termos da peça impugnatória, apresentada no dia 15/10/04 e das manifestações de 27/01/05 e 19/07/05, afirma que discorda do Termo de Encaminhamento que emite juízo de valor e é assinado por preposto fiscal ocupante de cargo de confiança do Consef, que somente poderia figurar como relator nessas condições.

Reafirma também que, apesar de ter colocado à disposição do auditor diligente todas as bobinas e comprovantes de cartões emitidos pelas maquinetas, o mesmo não os examinou, bem como que, tendo sido a acusação fiscal pautada em mera presunção, cabe ao autuante demonstrar quais as operações foram efetuadas mediante cartão e não encontradas nas bobinas de máquinas ECFs.

Sustenta que o valor total das vendas registradas nos ECFs é maior que o informado pelas administradoras de cartão de crédito/débito.

Por derradeiro, transcreve a resolução de nº 276.11-05 da Primeira Câmara de Julgamento Fiscal, a qual considerou improcedente ação fiscal em que o autuante não levou em conta o valor total de vendas registradas nos livros fiscais.

Com base nos argumentos supra articulados, pugna pela improcedência do presente Auto de Infração.

## **VOTO**

Inicialmente cabe a apreciação das preliminares de nulidade suscitada pelo sujeito passivo.

Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF/99.

Ademais, em toda a instrução processual estão sendo observados os princípios jurídicos-tributários da tipicidade cerrada, da legalidade, inquisitorialidade, atuando este órgão julgador em busca da verdade material, como primazia.

Assim, rejeito as preliminares de nulidade argüidas por não se enquadrarem em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, trata-se de Auto de Infração em que está sendo exigido imposto em razão da presunção legal da ocorrência de omissão de saídas tributáveis, apurada através de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, arrimado no que dispõe o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96.

O autuado em sua peça de defesa reclama que somente a partir de janeiro de 2004, o contribuinte estaria obrigado a indicar no cupom fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação, e que teria lançado suas operações de vendas como “em espécie”, sem discriminá-las nos cupons fiscais.

Reza o art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 que o fato de a escrituração indicar, entre outros, declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

O autuado é veemente, em sua defesa, ao afirmar que os valores das suas vendas não foram inferiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito, e que muitas delas foram registradas como vendas a vista, sem qualquer prejuízo ao Estado.

Da leitura do Decreto Estadual Nº 8882 de 20/01/2004, que acrescentou o § 7º ao art. 238 do RICMS/97, pela Alteração nº 51, somente a partir dessa data é que se torna possível exigir do contribuinte que indique no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação.

O trabalho fiscal baseou-se no cupom redução em “Z”, “venda em cartão de crédito/débito”, para efetuar o comparativo com o que fora informado pelas administradoras de cartão de crédito/débito, e, ao encontrar diferenças, o autuante aplicou o que dispõe o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, para utilizar a presunção legal da ocorrência de omissões de saídas tributáveis.

Contudo, somente a partir de 21-01-2004, o contribuinte passou a ser obrigado a registrar o meio de pagamento, no encerramento das vendas realizadas através de ECF, portanto a exigência fiscal relativa ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004 não é legítima, devendo os valores relativos àqueles períodos serem expurgados do lançamento ora discutido.

Ressalto que este entendimento vem sendo referendado por este Conselho de Fazenda, a teor do Acórdão CJF 139-11/05.

O demonstrativo de débito assume o seguinte teor:

Data Ocorr	Data Venc	Base de cálculo	Alíquota	Multa	ICMS
28/02/2004	09/03/2004	17.981,47	17	70	3.056,85
31/03/2004	09/04/2004	19.221,41	17	70	3.267,64
Total					6.324,49

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

## 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 **156896.0020/04-3**, lavrado contra **NARANDIBA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.324,49**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2005

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA - JULGADOR