

A. I. N ° - 130076.0009/07-9  
AUTUADO - ISAAC MONÇÃO CALDAS  
AUTUANTE - PAULO DAVID RAMOS DE ALMEIDA  
ORIGEM - INFAS SANTO ANTONIO DE JESUS  
INTERNET - 23. 10. 2007

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

**ACORDÃO JJF Nº 0315-01/07**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais. A defesa apresentada não elide a presunção. Infração subsistente. **b)** NOTAS FISCAIS. USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO DE NOTA FISCAL EM LUGAR DO CUPOM FISCAL. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2007, traz a exigência, entre o ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, o valor de R\$ 26.971,11, atribuindo ao sujeito passivo as seguintes infrações:

1 - omissão de saída de mercadorias tributadas, 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, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2006, exigindo ICMS no valor de R\$ 11.206,54, acrescido da multa de 70%;

2 – multa no valor de R\$ 15.764,57, por emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, relativo aos meses de janeiro a dezembro de 2006;

O autuado, às fls. 97 a 105 dos autos, apresenta sua impugnação alegando que toda a venda efetuada pela autuada é devidamente acompanhada da emissão de nota fiscal, bem como contabilizada no livro Registro de Saídas. O cartão de crédito nada mais é do que uma modalidade de pagamento dentre inúmeras existentes no mercado.

Assim, entende o autuado, todas as vendas por ele realizadas, seja de que modalidade for, são inteiramente contabilizadas, configurando a receita bruta da empresa. Afirma que autuante incorreu em equívoco ao realizar o lançamento tributário, porque desconsiderou a receita bruta mensal, consubstanciada nas notas fiscais de saída devidamente lançadas e contabilizadas no livro de Registros de Saídas. A título de exemplo, procura demonstrar que no mês de janeiro de 2006, o autuante aponta uma suposta omissão de saída no valor de R\$ 5.029,00, enquanto que o total das saídas tributadas do autuado foi de R\$ 15.933,15, aí já estando incluídas as vendas mediante cartão de crédito.

Assevera que a mesma situação, acima referida, ocorre nos demais meses, objetos do lançamento ora impugnado. Conclui, assim, que não existe omissão de saída de mercadoria tributada, ao contrário do afirmado pelo autuante, e que no total do faturamento mensal da empresa já estão englobadas as vendas mediante cartão de crédito, não havendo a ocorrência do fato imponível ensejador do presente lançamento.

Faz referência ao princípio constitucional da reserva legal tributária ou legalidade estrita, expresso no artigo 150, I da Constituição Federal de 1988, lembrando que o mesmo proíbe a exigência do tributo sem lei que o estabeleça.

Menciona as lições de Hensel, para quem "só deves pagar tributo se realizas o fato imponível". Afirma que ao vedar a exigência tributária sem previsão legislativa na Constituição proíbe a utilização de artifícios exegéticos e presunções que venham a alargar o campo da hipótese de incidência prevista na lei.

Reproduz os ensinamentos de Roque Antonio Carrazza:

"Os tipos tributários como que fecham a realidade tributária, não podendo ser alargados por meio de presunções, ficções ou meros indícios. É inadmissível que o agente fiscal abra aquilo que o legislador, atento aos ditames constitucionais, cuidadosamente fechou. O afã de evitar que os mais espertos se furtem ao pagamento dos tributos absolutamente não autoriza a utilização do arbítrio. Em suma, a busca da justiça não prevalece sobre a segurança jurídica, que o princípio da tipicidade fechada confere aos contribuintes.

Ademais, enquanto lança ou lava o auto de infração, o Fisco tem dever da imparcialidade, limitando-se a sopesar o ato ou fato que vai oficialmente declarar subsumido, respectivamente, à hipótese de incidência do tributo ou ao tipo penal tributário. Logo, o lançamento e o auto de infração também estão sob a égide da segurança jurídica, com os seus consectários (estrita legalidade, tipicidade fechada, ampla defesa etc.). Enquanto edita estes atos administrativos, o Fisco não pode, sob pena de nulidade, adotar critérios próprios (subjetivos), no lugar dos legais".

Alega que a especificação dos procedimentos adotados pelo Fisco para lançar ou lavrar o auto de infração tem por escopo a descoberta da verdade material que dará um juizo de certeza (e não, apenas, uma verossimilhança) acerca da existência dos fatos tributários e de quem realmente os promoveu.

Entende, o autuado, que no caso presente, não há qualquer prova, sequer indício, da ocorrência da hipótese de incidência. Ao contrário, o que resta comprovado nos autos é que, sem exceção, a receita bruta da autuada englobou os valores informados pela administradora de cartões de crédito. Não podendo prevalecer uma tributação por presunção, sob pena de violação aos princípios da legalidade estrita, presunção de inocência e segurança jurídica.

Assevera que não estamos diante de uma presunção legal. Faz-se mister, para a procedência da presente autuação, a comprovação da prática da infração para elidir a presunção, juris tantum, de inocência da autuada. E o ônus da prova é do Estado. Não se pode exigir da autuada a produção de provas referentes a fatos negativos (inocorrência da hipótese de incidência tributária). Reproduz ementa de decisão do Superior Tribunal de Justiça para amparar os seus argumentos.

Reproduz o art. 2º, §3º, inciso VI do RICMS/BA, para concluir que é inaplicável a referida norma, tendo em vista que a escrituração indica valores de vendas superiores aos informados pelas administradoras de cartão de crédito, conforme comprova a documentação que anexa.

Faz referência à decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, afirmando que, por meio do acórdão CJF nº 0333-11/05, julgou caso idêntico ao presente, e

anulou o auto de infração, ante a aplicação equivocada da metodologia da fiscalização, conforme decisão que anexa.

Conclui alegando que não ficou comprovada pela autoridade fiscal a ocorrência da hipótese de incidência do ICMS, não sendo possível valer-se de presunções.

Pede, por fim, a improcedência da infração 01.

Quanto à infração 02, diz ter o Fisco Estadual lhe atribuído à infração por emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, afirmando ter o autuado feito uso de talonário de Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor em substituição ao cupom fiscal.

Afirma que o lançamento é descabido pelos seguintes fundamentos:

Que, à época, por se tratar de empresa de pequeno porte, estava dispensado da obrigatoriedade da utilização de equipamento Emissor de Cupom Fiscal "ECF", tendo emitido notas fiscais das saídas das mercadorias tributadas; e

a própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, lhe enviou um comunicado datado de 24 de outubro de 2006 dando-lhe o prazo até o dia 31/12/2006 para regularizar a situação. (doc. anexo), ressalte-se que o período da infração ora impugnada é o ano de 2006.

Por tais razões, requer a improcedência da infração 02.

O autuante, às fls.181 a 183, apresenta sua informação fiscal afirmando, inicialmente, que a declaração de vendas feita pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, conforme descrito no Art. 2º § 3º, VI do RICMS-BA.

Alega que a apuração de diferença encontrada através da operação ECF, para verificar se o contribuinte emitiu cupom fiscal para as vendas efetuadas através de cartão de crédito/débito, foram em conformidade com os valores informados mensalmente pelas Administradoras.

Afirma que foram examinadas e comparadas as reduções "Z" diárias com os valores informados pelas Administradoras de cartões, conforme Planilhas e demonstrativos anexados. Foram também, relacionadas todas as Notas Fiscais de Venda a Consumidor, cópias de todos os Cupons de Redução Z, inclusive aqueles com a discriminação do meio de pagamento.

Vale ressaltar, continua o autuante, que foi concedido crédito presumido de 8% por ser o contribuinte Empresa de Pequeno Porte, e que a Redução Z do ECF é um resumo de todas as operações ocorridas naquele dia, bem como um de seus componentes chamado "MEIO DE PAGAMENTO" que resume ali a forma como o contribuinte recebeu valores naquele dia, ou seja, se numa determinada compra o cliente pagou através de dinheiro, cheque, cartão, promissória, duplicata, vale e etc.

Quanto a Infração 2, diante da alegação do contribuinte de que está dispensado do uso do equipamento emissor de Cupom Fiscal, afirma que não procede, pois a empresa é na verdade, varejista e de Pequeno Porte.

Reproduz o art. 238, inciso II, §1º, para indicar o dispositivo que obriga o autuado à emissão do Cupom Fiscal, e as condições em que devem ser emitidas a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, bem como a multa aplicada em conformidade com o art. e o art. 915, XIII-A, alínea "h" do RICMS/BA.

## VOTO

O presente Auto de Infração traz a exigência do ICMS, quanto à primeira infração, em decorrência do autuado ter omitido saídas de mercadorias tributáveis, apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito, com valor inferior ao fornecido por instituição ACÓRDÃO JJF Nº 0315-01/07\* \*

financeira e/ou administradora de cartão de crédito. Quanto à segunda infração, exige multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão da emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

Em relação à primeira infração, verifico que foi entregue o relatório TEF de operações diárias em meio magnético, conforme recibo à fl. 10.

O autuado apresenta o acórdão da CJF, nº 0333-11/05, para reforçar seus argumentos. O referido acórdão traz a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista a constatação de que o sujeito passivo, da relação jurídico-tributária em questão, era Microempresa-1, portanto, dispensada da obrigatoriedade de utilizar o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal.

Essa, entretanto, não é a situação da autuada, que é Empresa de Pequeno Porte, por conseguinte, obrigada a utilizar tal equipamento, conforme dispõe o art. 238, inciso II, §1º. A obrigatoriedade da utilização do referido equipamento pelo autuado, pode ser verificada até mesmo através dos diapositivos que dispensa a Microempresa de tal utilização, conforme art. 824-B, § 2º e §3º, inciso III do RICMS/BA.

O autuado procura demonstrar que seu faturamento é superior aos valores informados através das administradoras de cartão de créditos/débitos. Os argumentos do autuado não prosperam, haja vista o disposto no art.238, §7º do RICMS/BA, que exige do contribuinte, obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), a indicação no Cupom Fiscal do meio de pagamento adotado na operação ou prestação, além da emissão de notas fiscais quando exigido pelo contribuinte, deve ser anexado o cupom fiscal que, por sua vez, consta o meio de pagamento.

Ainda assim, caso não tivesse tomado estas providências, acima referidas, o autuado ao receber o Relatório TEF diário, contendo individualizadamente cada operação realizada com cartão de Créditos/débitos, poderia, mas não trouxe aos autos, as notas fiscais ou cupons fiscais que tenham correspondência em valores e datas com cada operação informada pelas administradoras.

A presente ação fiscal, concernente à infração 01, está amparada pelo art 4º, §4º, da Lei 7014/96, que confere natureza de presunção ao lançamento de notas e cupons fiscais referentes às saídas de mercadorias em valor inferior ao montante de vendas informado pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito/débito.

Consoante o disposto no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, “*o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção*” (grifo nosso).

É importante lembrar que, no presente caso, diferente do alegado pelo impugnante, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções podem ser absolutas, que não admitem prova contrária ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. O fato presumido é tido como verdadeiro até que a ele se opuser à prova em contrário.

Estamos, portanto, na infração sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, como procurou fez o autuado, ao apresentar os cupons fiscais constantes dos autos.

O autuado não apresentou os cupons ou notas fiscais que tenham relação com as operações constantes do relatório TEF, guardando identidade de data e valor, para que se opusesse aos fatos presumidos, constantes do presente lançamento de ofício.

Foi observado o percentual de 8% previsto em lei, a título de crédito fiscal, na determinação do valor do imposto a recolher (Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98).

Diante do exposto, considero subsistente a infração 01.

Quanto à infração 02, alega o autuado que não estava, à época, obrigado à utilização do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal “ECF”, tendo emitido notas fiscais das saídas das mercadorias tributadas.

A autuada está como Empresa de Pequeno Porte, conforme documento à fl. 107, portanto, obrigada a utilizar o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal “ECF”, conforme dispõe o art. 238, inciso II, §1º. Os mesmos dispositivos regulamentares que dispensam as Microempresas-1 de tal utilização, evidenciam a exigência para o autuado, conforme art. 824-B, § 2º e §3º, inciso III do RICMS/BA, conforme segue:

*“Art. 824-B. Os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações.*

....

*§ 2º Os contribuintes enquadrados no Cadastro de Contribuintes do ICMS na condição de microempresa, cuja receita bruta seja, para efeitos de definição do valor mensal do imposto a pagar, igual ou inferior a R\$ 144.000,00 (cento e quarenta e quatro mil reais), que forem reenquadrados em faixa de receita bruta superior a este valor, deverão passar a utilizar ECF até o sexagésimo dia daquele em que ficar configurada a situação.*

....

*§ 3º Não se exigirá o uso do ECF:*

...

*III - aos contribuintes do ICMS optantes pelo Regime Simplificado de Apuração do ICMS – SimBahia, enquadrados na condição de microempresa cuja receita bruta anual não exceda a R\$ 144.000,00 (cem e quarenta e quatro mil reais). ”*

Ressalto que o comunicado citado pelo autuado, emitido pela SEFAZ/BA, dando-lhe o prazo para regularizar a sua situação, não foi trazido aos autos, impossibilitando a análise do seu conteúdo, inclusive em relação à que situação se refere o mencionado documento.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 130076.0009/07-9, lavrado contra **ISAAC MONÇÃO CALDAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.206,54**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 15.764,57**, prevista no inciso XIII-A, alínea “h” do mesmo Diploma Legal, e dos acréscimos moratórios, de acordo com a previsão da Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR