

A. I. N° - 146547.0018/06-8
AUTUADO - ILHÉUS COSMÉTICOS LTDA.
AUTUANTE - OLGA MARIA COSTA RABELLO
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET - 25. 10. 2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0323-01/07

EMENTA. ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração caracterizada. Rejeitada as preliminares de nulidade argüidas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 05/12/2006, é atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS decorrente de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos respectivos cartões, no mês de junho de 2006, exigindo imposto no valor de R\$ 538,27, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 15 a 22, argüindo, inicialmente, que a má interpretação do art. 2º, § 3º, inciso VI, do RICMS/97, dispositivo legal tido como infringido, resultou na indevida autuação. Assevera haver um vício insanável e merecedor de reparo na interpretação ampla e analógica da legislação para fundamentar a cobrança do imposto.

Salienta que a Planilha Comparativa de Vendas por meio de Cartão de Crédito/Débito menciona apenas as vendas cujos cupons fiscais indicam que foram pagos por meio de cartão de crédito, ignorando todas as demais vendas que se deram por outros meios (dinheiro, cheque, etc.), significando que a presunção limitou-se à apuração apenas das diferenças em relação às vendas com cartão, o que não é autorizado pelo citado dispositivo legal que, além disso, condiciona a utilização da presunção pelo fisco para constituição do crédito tributário apenas em casos excepcionais, apontadas no citado parágrafo 3º, tendo tais situações uma característica marcante: a existência de provas concretas da ocorrência do fato gerador do imposto em confronto com a escrituração elaborada pelo contribuinte.

Apesar do mencionado inciso VI fazer alusão à diferença entre os valores de vendas e aqueles informados pelas administradoras de cartões de crédito, no presente caso as diferenças apontadas na planilha se referem às diferenças entre os valores repassados pelas administradoras e parte das vendas efetuadas pelo impugnante. Esclarece que parcela significativa de suas vendas é vinculada a operações com cartões de crédito e débito, entretanto o legislador não autorizou que a presunção fosse baseada nas parcelas de vendas cujo cupom fiscal indique terem sido realizadas por meio de cartão de crédito, explicando que ao apurar as diferenças deve-se confrontar os valores informados

pelas administradoras com o “total” do faturamento do contribuinte, sendo cabível a incidência da presunção tão somente quando os primeiros valores suplantarem os segundos.

O autuado argumenta que se o dispositivo regulamentar se referisse a “valores de vendas ‘com cartão’ inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito”, o lançamento não estaria ferindo o disposto no princípio da tipicidade cerrada, não sendo, no entanto, essa a redação constante do Dec. 6.284/97. Ademais, como a apuração foi realizada com base em interpretação analógica, procedimento vedado pelo § 1º, do art. 108 do CTN – Código Tributário Nacional, também torna o contribuinte vítima de um *bis in idem*, considerando que além do impugnante ter oferecido as referidas receitas à incidência do ICMS, está sendo tributado novamente. Acrescenta ser inadmissível que o simples erro cometido pelo operador de caixa ao emitir o cupom fiscal, quanto à indicação do meio de pagamento utilizado enseje tão séria consequência.

Ressalta inexistir no RICMS/BA qualquer dispositivo que qualifique como infração a indicação equivocada no cupom fiscal do meio de pagamento utilizado, não havendo qualquer determinação expressa sobre a necessidade de inclusão desse dado para validar o documento fiscal. Assim, não se pode aceitar a pretensão de aplicar disposição legal de forma analógica, para imputar uma infração ao contribuinte. Lembra que existem situações nas quais são utilizados mais de um meio de pagamento para efetuar uma única compra e outras circunstâncias que tornam a informação relativa à forma de pagamento um mero acessório de controle, muitas vezes não observada rigorosamente pelo operador de caixa.

Prosseguindo, argúi que o legislador somente considerou ser passível de presunção a diferença apurada, quando a inconsistência resultar num fato injustificável, amparado em provas documentais e produzidas por terceiros, de que a escrituração do contribuinte não reflete a verdade dos fatos. Observa ser esta a linha de raciocínio que caracteriza as hipóteses contidas nos incisos I a V, do § 3º, do art. 2º, do RICMS/97, em relação às quais ou o contribuinte prova por meios idôneos que o fato presumido não ocorrera ou a presunção prevalece.

Alega que a autuante ateve-se apenas aos valores que na redução Z estavam indicados como vendas por meio de cartão de crédito, apesar de não haver previsão no texto legal para que as diferenças entre os extratos de vendas por cartão de crédito e as vendas indicadas na Redução Z como sendo pagas por cartão, sejam objeto de exigência tributária por presunção. Exemplificando, citou uma hipótese na qual caberia a apuração da diferença tributável por meio de presunção e outra que não admitiria essa presunção, considerando que o somatório das vendas a vista com as vendas por meio de cartão suplantava o valor total das vendas informadas pelas administradoras de cartão.

Afirmando se enquadrar no segundo exemplo, diz que não existe diferença entre as vendas informadas pelas administradoras e as vendas totais constantes da Redução Z, tendo ocorrido tão somente um equívoco na indicação do meio de pagamento utilizado pelos adquirentes quando da emissão de alguns cupons fiscais. Salienta que o documento adequado para provar o seu faturamento total na competência junho de 2006 será a DME – Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte a ser apresentada em fevereiro de 2007, uma vez que está dispensado da escrituração de livros contábeis e fiscais, motivo pelo qual requereu a concessão de prazo para juntada do espelho da DME do exercício de 2006.

Protesta pelo uso de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a juntada posterior de qualquer documento necessário ao esclarecimento da questão. Pleiteia pela improcedência do Auto de Infração.

A autuante prestou informação fiscal à fl. 33, argüindo que a apuração do débito decorreria do confronto entre as informações fornecidas pelas administradoras de cartões com as vendas efetuadas através de cartões de crédito/débito registradas nas Reduções Z. Salienta que não procede a alegação do autuado de que deve ser considerado o total do faturamento como vendas com cartão de crédito,

desde quando na própria Redução Z estão registrados valores de vendas em dinheiro e cheques separadamente das vendas com cartão.

Considerando que não constava dos autos a comprovação de que o autuado tivesse recebido os Relatórios de Informações TEF – Operações, contendo todas as suas operações individualizadas informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito, esta 1ª JJF, em pauta suplementar (fl. 36), deliberou que o processo fosse encaminhado à INFAZ Ilhéus, para que fossem entregues ao sujeito passivo os citados relatórios, referentes ao mês de junho de 2006, assim como cópia do Termo de Diligência. Deveria ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias.

Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência à autuante, para prestar nova informação fiscal.

Em atendimento à diligência, a autuante informou à fl. 39 ter anexado os citados relatórios às fls. 40 a 80, enquanto que às fls. 81/82 constam Termo de Intimação e AR – Aviso de Recebimento, através dos quais foram entregues as cópias dos relatórios e do Termo de Diligência, sendo reaberto o prazo de defesa do autuado em 30 (trinta) dias.

O sujeito passivo se manifestou às fls. 85/86, quando afirmou que as razões apresentadas na defesa inicial são suficientes para o deslinde da questão, desde quando entende que inexistente suporte fático que ampare a aplicação dos dispositivos legais apontados no Auto de Infração. Acrescenta que os relatórios que lhe foram entregues não se prestam para se chegar a nenhuma conclusão, se fazendo necessário que a autuante se manifeste a respeito e não o contribuinte.

Reitera as alegações invocadas na impugnação e requer que seja considerada como peça de defesa aquela juntada anteriormente, que não foi prejudicada pelos elementos trazidos através da diligência. Pugna pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

Através da presente ação fiscal é exigido ICMS em decorrência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito em valor inferior ao fornecido pelas administradoras de cartões de crédito e instituições financeiras.

Observo, inicialmente, que o sujeito passivo alegou haver erro insanável no lançamento, sob a arguição de que a autuante teria se equivocado na interpretação dos dispositivos legais tidos como infringidos, contrariando, a seu ver, o princípio da tipicidade cerrada, o que redundaria na nulidade do Auto de Infração. Não acato tal assertiva, desde quando o fato gerador está devidamente apontado, enquanto a infração imputada tem previsão objetiva no RICMS/97, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei 7.014/96, que fundamenta esse imposto. Ademais a infração apontada também está prevista na citada Lei, em seu art. 4º, § 4º, conforme oferecerei mais detalhes adiante.

Noto que, de igual modo, não ocorreu a sugerida ofensa ao princípio da não-cumulatividade do imposto, tendo em vista que a exigência tributária se refere à verificação da falta de comprovação de emissão da documentação fiscal correspondente a operações de saída de mercadorias realizadas pelo contribuinte. Caberia aqui, ao impugnante, a obrigação de trazer os elementos necessários à descaracterização da presunção legal aplicada pela fiscalização, o que não ocorreu.

Quanto à argumentação defensiva de que a fiscalização considerou todas as vendas como tendo sido realizadas com pagamentos através de cartões de crédito/débito, ignorando todas as demais vendas que se deram por outros meios, saliento que a exigência tributária se refere à falta de comprovação, por parte do contribuinte, da emissão do cupom fiscal ou mesmo de notas fiscais de venda a

consumidor, em relação a uma parcela das vendas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, como tendo sido promovidas através de cartões.

No presente caso, caberia ao autuado, por ser o detentor dos documentos necessários para tanto e estando de posse dos demonstrativos acostados aos autos, bem como do relatório TEF, comprovar a improcedência da presunção. E é neste sentido que o § 4º, do art. 4º, da Lei nº. 7.014/96, autoriza que, dentre outros fatos, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, se presuma a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Saliento que tendo sido verificado que o sujeito passivo não havia recebido o Relatório de Informações TEF – Operações, a 1ª JF deliberou pela realização de diligência, a fim de que fosse suprida a falha processual, sendo reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias. Noto que ainda assim e apesar de ter pugnado anteriormente pela apresentação de novas provas, o autuado não carregou aos autos nenhum elemento para corroborar as alegações oferecidas na peça defensiva.

No mérito, verifico que a autuante atribuiu ao contribuinte a falta de recolhimento de ICMS constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, 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.

Assim, considerando o resultado do levantamento realizado, a fiscalização presumiu ter ocorrido omissão de saída de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, com base na previsão legal contida no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96, que transcrevo abaixo.

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

...

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a 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”.

Ressalto que nos termos do artigo 824-B, *caput*, do RICMS/97, os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias ou prestarem serviços a não contribuintes do ICMS devem utilizar equipamento emissor de cupom fiscal para documentar tais operações ou prestações. Esta é a situação do autuado, ou seja, usuário obrigatório de ECF. Enquanto isso, o artigo 238 do mesmo diploma regulamentar estabelece os procedimentos que devem ser observados pelo contribuinte usuário de ECF, inclusive, quando emite Nota Fiscal de Venda a Consumidor, série D-1 e Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, por solicitação dos clientes, conforme transcrevo abaixo:

“Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação a mesma operação e/ou prestação:

I - a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;

II - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.

§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexada à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

§ 2º Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.

§ 3º O cancelamento de Cupom Fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Bilhete de Passagem, emitido ou em emissão poderá ser feito no próprio ECF, caso em que os documentos originais deverão ser armazenados junto à Redução Z emitida para as respectivas operações ou prestações, sendo que a não conservação dos originais dos documentos cancelados ou de cancelamentos faculta ao fisco a presunção de cancelamento indevido, ficando sujeito ao pagamento do imposto devido na operação ou prestação e às penalidades previstas na legislação.

§ 4º No caso emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor em ECF para cancelamento de Nota Fiscal de Venda a Consumidor anterior, aquela deverá ser emitida em jogo de formulário em branco.

§ 5º O documento fiscal emitido em ECF não poderá ser retido pelo emitente, sendo permitida, contudo, a retenção de cupom adicional ao Cupom Fiscal, emitido para este fim.”

Conforme se conclui da leitura desses dispositivos, no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do cliente, o contribuinte usuário de ECF, obrigatoriamente deverá juntar a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF – cupom fiscal – à via fixa da nota fiscal emitida, na qual deverão ser consignados o número seqüencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal. Saliento que esse procedimento não representa uma faculdade dada ao contribuinte, mas uma imposição, valendo dizer que a comprovação efetiva da operação ocorre quando obedecida a determinação regulamentar acima referida, havendo, nesse caso, a necessidade de uma perfeita identificação da operação, tanto para preservar o contribuinte quando fiscalizado quanto ao erário estadual, para evitar qualquer risco ou prejuízo.

Não resta nenhuma dúvida de que, caso o contribuinte tivesse observado as disposições regulamentares acima referenciadas, elidiria a acusação fiscal com a comprovação através da 1ª via do cupom fiscal anexada à via fixa da nota fiscal correspondente.

Observo que considerando o fato do contribuinte estar enquadrado no regime SIMBAHIA, como empresa de pequeno porte, a autuante realizou a apuração do imposto de forma correta, pois seguiu os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, do RICMS/97, aplicando a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto nº. 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00, concedendo o crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º, do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº 8.413/02.

Assim, considerando a ausência de elementos de provas hábeis capazes de elidir a acusação fiscal, a autuação é totalmente subsistente.

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 **146547.0018/06-8**, lavrado contra **ILHÉUS**
ACORDÃO.JJF Nº 0323-01/07

COSMÉTICOS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 538,27**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR