

**A. I. N.º** - 130076.0020/07-2  
**AUTUADO** - INOSS- INOVAÇÃO EM SERVIÇOS E SUPRIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO DAVID RAMOS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - INFRAZ EUNÁPOLIS  
**INTERNET** - 08/10/2007

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N.º 0324-03/07

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. 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 mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Infração subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente estão autorizados a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem impedidos de emitir o cupom fiscal, ou concomitantemente ao ECF. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2006 reclama ICMS no valor de R\$8.677,53, e penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$7.758,84, com as seguintes irregularidades:

Infração 01: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao montante fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no exercício de 2006, no valor de R\$8.677,53, com multa aplicada de 70%.

Infração 02: Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Total do débito: R\$7.758,84.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às folhas 155/161, através de advogado legalmente habilitado (fl. 162), dizendo que a autuação é descabida, tendo em vista que toda venda efetuada é devidamente acompanhada da emissão de Nota Fiscal, bem como contabilizada no Livro de Registro de Saídas, e que o cartão de crédito nada mais é do que uma modalidade de pagamento dentre inúmeras existentes no mercado. Acrescenta que todas as vendas realizadas, em qualquer modalidade, são inteiramente contabilizadas, configurando a receita bruta da empresa. Entende que incorreu em equívoco o autuante ao realizar o lançamento tributário, porque desconsiderou a receita bruta mensal do autuado, consubstanciada nas Notas Fiscais de Saída devidamente lançadas e contabilizadas no livro de Registros de Saídas. Diz que a título de exemplo, verifica-se que no mês de janeiro de 2006, o autuante aponta uma suposta omissão de saída no valor de R\$22.749,95, enquanto que o total das saídas tributadas do autuado foi de R\$37.212,00, aí já estando incluídas as

vendas mediante cartão de crédito, e que a mesma situação ocorre nos demais meses objetos do lançamento ora impugnado. Salaria que é de se concluir, que inexistiu omissão de saída de mercadoria tributada, ao contrário do afirmado pelo autuante, pois, no total do faturamento mensal da empresa, já estão englobadas as vendas mediante cartão de crédito, não havendo a ocorrência do fato impositivo ensejador do presente lançamento. Diz que vigora como um dos pilares do Sistema Tributário Nacional, o princípio constitucional da reserva legal tributária ou legalidade estrita, expresso no artigo 150, I, da Constituição Federal de 1988, que proíbe a exigência de tributo sem lei que o estabeleça. Entende que a lei instituidora de um tributo deve, sob pena de invalidade, determinar todos os aspectos da regra matriz, dentre eles a hipótese de incidência tributária, e que é sabido que a hipótese de incidência do ICMS é a realização de um negócio jurídico que tenha como objeto a circulação de mercadorias, inexistindo operações relativas à circulação de mercadorias não há que se falar em cobrança de ICMS. Cita ensinamentos de Hensel e Roque Carraza para fortalecer suas alegações. Afirma que quando a Constituição veda a exigência tributária sem previsão legislativa ela proíbe a utilização de artifícios exegéticos e presunções que venham a alargar o campo da hipótese de incidência prevista na lei. Aduz que enquanto lança ou lavra o Auto de Infração, o Fisco tem o 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, e que 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.), e que enquanto edita estes atos administrativos, o Fisco não pode, sob pena de nulidade, adotar critérios próprios (subjetivos), no lugar dos legais. Sustenta 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 juízo de certeza (e não, apenas, uma verossimilhança) acerca da existência dos fatos tributários e de quem realmente os promoveu, e que no caso em apreço, não há qualquer prova, sequer indício, da ocorrência da hipótese de incidência. Acrescenta que ao contrário, o que resta comprovado nos autos é que, sem exceção, a receita bruta englobou os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito, e que não pode prevalecer uma tributação por presunção, sob pena de violação aos princípios da legalidade estrita, presunção de inocência e segurança jurídica, e que o ônus da prova é do Estado, tendo em vista que não se pode exigir do autuado a produção de provas referentes a fatos negativos (inocorrência da hipótese de incidência tributária). Cita julgado do STJ para robustecer suas alegações defensivas, e transcreve o art. 2º §3º VI do RICMS-BA, e julgado CJF 03-11/05. Requer a improcedência da infração 01. Quanto à infração 02, diz que alega o Fisco Estadual ter havido emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Especifica afirmando ter o autuado feito uso de talonário de Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor em substituição ao cupom fiscal, e que o lançamento é descabido tendo em vista que, à época, por se tratar de microempresa, estava dispensado da obrigatoriedade da utilização de equipamento Emissor de Cupom fiscal "ECF", tendo emitido notas fiscais das saídas das mercadorias tributadas. Diz que a decisão do Consef, através do Acórdão CJF 0333-11/05 também se aplica a esta infração, requerendo a improcedência da infração 02.

O autuante, por sua vez, produz informação fiscal às folhas 301/304, dizendo que a declaração de vendas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores às aquelas 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. Sustenta 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, e que foram examinadas e comparadas as reduções "Z" diárias com os valores informados pelas Administradoras de cartões, conforme planilhas e demonstrativos acostados aos autos. Salaria que foram também, relacionadas todas as Notas Fiscais de Venda a Consumidor, cópias de todas as REDUÇÕES "Z", inclusive aquelas com a discriminação do meio de pagamento e

que foi concedido crédito presumido de 8% por ser o contribuinte Empresa de Pequeno Porte. Entende 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 aquisição o cliente pagou através de dinheiro, cheque, cartão, promissória, duplicata etc. Quanto à infração 02, alega o contribuinte que está dispensado do uso do equipamento emissor de Cupom Fiscal por se tratar de microempresa, o que não procede, pois a empresa é na verdade de Pequeno Porte e varejista. Reproduz os artigos 238 e 915 do RICMS-BA, para fortalecer seus argumentos. Finaliza dizendo que o contribuinte deveria demonstrar objetivamente através dos cupons fiscais devidamente comprovados com cópias, que o meio de pagamento utilizado foi o cartão de crédito/ débito, e ratifica as infrações imputadas.

## VOTO

Inicialmente, em relação às preliminares de nulidade implícitas nas alegações do autuado, rejeito-as, por considerar que não foram descumpridos os incisos I a IV do art. 18 do RPAF. Verifico que se encontram claramente identificados, os elementos necessários para determinar com segurança a infração, o infrator e o montante do débito tributário, consoante disposto no artigo do citado diploma regulamentar. No corpo do Auto de Infração, estão descritos claramente os fatos considerados como ilícito tributário, e todos os anexos ao Auto de Infração, descritos pelo autuante, inclusive documentos e demonstrativos foram recebidos pelo próprio autuado. Não foram desobedecidos os princípios da legalidade, tipicidade fechada e ampla defesa arguídos pelo impugnante, tendo em vista que a autuação está amparada na legislação pertinente e foram concedidos todos os prazos legais para que o contribuinte exercitasse o seu direito de defesa. Constato, também, que não há vício de caráter formal no lançamento efetuado.

No mérito, o Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de pagamentos não registrados, mediante confronto entre os valores informados pelas operadoras de cartões de crédito/débito e os valores lançados na leitura Z do ECF, e penalidade por descumprimento de obrigação acessória, por ter o autuado emitido outro documento em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

Pela análise das peças processuais, entendo que a diferença imputada no Auto de Infração cotejada entre o valor informado pelas administradoras de cartões de crédito/débito e o apurado na leitura Z do ECF, do defendente, refere-se à presunção legal, estatuída no art. 2º § 3º VI do RICMS-BA, caracterizando-se por omissão de saídas anteriores sem pagamento do imposto.

*Art 2º*

*(...)*

*§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

*VI - valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.*

A presunção legal exigida no Auto de Infração, é *juris tantum*, ou seja, admite prova em contrário. No caso em apreço, caberia ao impugnante exibir as provas do não cometimento da infração imputada no lançamento de ofício, apresentando cópias dos cupons fiscais ou notas fiscais acompanhadas com os respectivos boletos emitidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, nos termos do artigo 123 do RPAF-BA.

Com efeito, havendo contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso

de presunção legal, inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente ao contribuinte a responsabilidade da apresentação dos elementos de provas que demonstrem se existem ou não as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário. As alegações defensivas não são suficientes para elidir a exigência fiscal imputada no presente Auto de Infração e não cabe a este órgão julgador buscar as provas cuja obrigação de apresentação pertence ao autuado.

Verifico ainda, que o autuante apurou o valor de R\$46.327,02 extraído da leitura da redução “Z” do ECF do autuado, informando o montante de R\$140.922,88, relativo às vendas com cartões de crédito/débito informado pelas administradoras, resultando em ICMS devido no valor de R\$8.677,63, já deduzidos os créditos fiscais devidos (fl. 08).

Observo que o autuante elaborou demonstrativo à folha 08, concedendo o crédito presumido de 8%, a que faz jus as empresas inscritas no regime simplificado de apuração do ICMS (SIMBAHIA), na condição de EPP, nos termos do artigo 408-S, § 1º do RICMS-BA. Portanto julgo procedente a imputação fiscal.

Quanto à alegação defensiva de que o total das saídas tributadas já contém as vendas mediante cartão de crédito/débito, não acato, tendo em vista que o autuado não comprovou suas alegações, acostando aos autos os boletos dos cartões de crédito/débito e os correspondentes documentos fiscais emitidos.

Com relação à infração 02, observo que o autuante elaborou planilha à folha 33, contendo o total das vendas com notas fiscais série D1, no valor total de R\$155.177,17, resultando em exigência de multa prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “h”, da Lei 7.014/96, no percentual de 5%, correspondendo ao montante de R\$ 7.758,86, e o autuado não elidiu a acusação fiscal com as provas necessárias. No que tange à alegação defensiva de que se tratava de microempresa desobrigada ao uso de ECF, não acato, uma vez que consultando o Sistema INC (Informações ao Contribuinte) da SEFAZ, constatei que o autuado estava inscrito na condição de Microempresa 2 até 31/03/06, Microempresa 4 até 30/06/06, e EPP a partir de 01/07/06, e por isso, mantenho a exigência fiscal relativa a este item.

Por conseguinte, voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **130076.0020/07-2**, lavrado contra **INOSS-INOVAÇÃO EM SERVIÇOS E SUPRIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto o valor de **R\$8.677,53**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.758,84**, prevista no artigo 42, XIII-A, alínea “h”, da mencionada Lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2007.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA