

**A. I. Nº** - 130076.0023/07-1  
**AUTUADO** - DINALVA TORRRES COUTO DE OLIVEIRA & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO DAVID RAMOS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 26/12/2007

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0431-03/07**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO E OS VALORES LANÇADOS NAS LEITURAS REDUÇÕES Z – ECF - DO CONTRIBUINTE. 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. Não comprovada a ilegitimidade da presunção. Infração não elidida. **b)** NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL EM LUGAR DA EMISSÃO DE CUPOM FISCAL A QUE ESTÁ OBRIGADO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Infração caracterizada, porém, com o percentual da multa reduzido de 5% para 2% do valor da operação por força da alteração introduzida na alínea “h” do inciso XIII-A da Lei nº 7.014/96 pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, c/c o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional. Refeitos os cálculos, foi reduzido o valor do débito. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/06/2007, exige o ICMS, além da aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes infrações:

01. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em montante inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Meses de janeiro a dezembro de 2006. ICMS no valor de R\$18.637,87, acrescido da multa de 70%.

02. Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Meses de janeiro a dezembro de 2006. Multa no valor de R\$4.032,86.

O autuado, em sua impugnação às fls. 264 a 266, argúi existir erro na interpretação da legislação atinente à imputação 01, o artigo 2º, §3º, inciso VI, do RICMS/BA, que transcreve, porque a legislação utilizada pelo autuante prevê que, para ocorrer a presunção legal, os valores de vendas informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito e de débito devem ser superiores à escrituração, situação que não ocorreu em qualquer período em sua escrita contábil/fiscal, conforme os documentos fiscais objeto de intimação que foram entregues ao autuante, e tabela que apresenta à fl. 264, argumentando que em 2006 os seus lançamentos de vendas totalizam R\$863.376,40, dos quais R\$656.288,89 pagos em dinheiro, e R\$207.087,51 em cartões de crédito e de débito, citando a Declaração de Movimento Econômico de Microempresa

e Empresa de Pequeno Porte – DME ano 2006 anexada à fl. 301. Assevera poder provar que o autuante limitou-se a pedir informações às administradoras de cartões de crédito e de débito, com esses valores informados procedendo “à autuação sem examinar os documentos fiscais emitidos para compará-los com os valores das administradoras.” Aduz que indício de presunção não caracteriza, por si só, o crédito tributário. Expõe que, preliminarmente, realizou “um levantamento fiscal pôr amostragem, onde demonstramos os Cupons Fiscais de duas vendas feitas com cartão de crédito/débito, utilizando também, para fazer a comparação, o mesmo relatório repassado pelas administradoras desses cartões, sempre no 1º (primeiro) dia útil de cada mês de 2006, só para comprovar que a auditoria realizada pelo Autuante foi feita em indícios e por isso não pode subsistir. (anexo cópias dos Cupons Fiscais)” – tabela à fl. 265, cupons fiscais às fls. 305 a 323.

Quanto à infração 02, o defendente alega que “não praticou infração com dolo, fraude, ou simulação e não houve falta de recolhimento do imposto” tendo em vista que emitiu documentos fiscais para acobertar suas operações, como o autuante informa na infração e na planilha anexada ao Auto de Infração. Solicita o cancelamento da multa, com base no §6º do artigo 915 do RICMS/BA, afirmando ter recolhido todos os impostos relativos a essas vendas. Conclui aduzindo que, tendo em vista que o autuante, ao lavrar o Auto de Infração em análise, “interpretou de maneira própria na infração de n.º. 01 e não levou em consideração que obrigação principal foi cumprida na infração de n.º. 02,” solicita a declaração de improcedência do Auto de Infração, “em face das falhas cometidas na autuação.”

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 327 e 328, aduz que o levantamento fiscal foi realizado com base nos documentos apresentados, cupons de leitura ECF Redução Z, e que neles estão expressos os meios de pagamento utilizados. Que a declaração de vendas feita pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou de débito, em valores inferiores àqueles 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 artigo 2º, §3º, inciso VI, do RICMS/BA. Que a apuração de diferença encontrada através da “Operação ECF” para verificar se o contribuinte emitiu cupom fiscal para as venda efetuadas através de cartão de crédito/débito foi realizada em conformidade com os valores informados mensalmente pelas administradoras. Que foram comparadas as Reduções Z diárias com os valores informados pelas administradoras de cartões, conforme planilhas e demonstrativos anexados, e relacionadas todas as notas fiscais de venda a consumidor, cópias de Redução Z, inclusive aquelas com discriminação do meio de pagamento. Ressalta que foi concedido o crédito presumido de 8%, por ser o contribuinte Empresa de Pequeno Porte - EPP. Assevera que a Redução Z do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF e um resumo diário de todas as operações ocorridas no dia, bem como um de seus itens, denominado meio de pagamento, resume a forma como o contribuinte recebeu valores no dia, ou seja, se o cliente pagou através de dinheiro, cheque, cartão, promissória, duplicata, vale, e outros. Assevera que ao PAF foram anexados todos os levantamento efetuados nos cupons fiscais, e demonstrativos de todos os cupons de Redução Z, atinentes ao exercício de 2006. Que caberia ao contribuinte demonstrar objetivamente, através dos cupons fiscais por ele emitidos, devidamente comprovados com cópias, que o meio de pagamento utilizado foi, efetivamente, o cartão de crédito e de débito, por ser dele o ônus da prova. Conclui ratificando a ação fiscal integralmente, “por entender que a defesa do contribuinte não se apóia em provas materiais contundentes e legítimas.”

Submetido a pauta suplementar, tendo em vista não constar, nos autos, comprovante de que houvera sido fornecida cópia dos documentos de fls. 09 a 16 (Demonstrativos do levantamento fiscal), e 19 a 79 (Relatório com as operações diárias individualizadamente informadas pelas Administradoras de Cartão de Crédito e de Débito, relativas ao período objeto da Autuação) ao contribuinte, e para garantir o direito ao exercício da ampla defesa, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal - JJF decidiu converter o processo em diligência à INFAZ de origem, fl. 331, para que tais documentos fossem entregues ao autuado, reabrindo-lhe o prazo de defesa para que, querendo,

apresentasse nova impugnação ao lançamento fiscal, para comprovar as alegações defensivas porventura existentes, apresentando relatório com cópias dos boletos TEF e respectivos documentos fiscais (cupons fiscais e notas fiscais) emitidos atinentes a todas as operações objeto da autuação (e, não, por amostragem), o que possibilitaria a exclusão, nos levantamentos fiscais, dos valores efetivamente provados como indevidos.

A diligência foi cumprida, conforme documentos de fls. 332, e o autuado manteve-se silente, conforme exposto à fl. 339.

## VOTO

Observo que encontram-se no processo todos os seus pressupostos de validade, tendo sido identificados o autuado, o montante e os fatos geradores do débito exigido, tendo ainda sido garantido o direito ao exercício de ampla defesa, com a reabertura do prazo para impugnação ao lançamento fiscal, em cumprimento de diligência determinada por esta 3ª JF (fl. 331).

Quanto à alegação defensiva da impropriedade de interpretação de parte dos dispositivos legais aplicados no enquadramento da infração, não a acato, por verificar que os fatos foram descritos com objetividade no lançamento de ofício, bem como foram demonstrados regularmente os cálculos realizados no levantamento de fl. 09, que é parte integrante do Auto de Infração, estando ainda evidenciado, pelo teor da própria impugnação apresentada, inclusive na planilha que o contribuinte elabora à fl. 265, que este compreendeu a imputação e defendeu-se, apenas não tendo acostado, ao processo, nas duas oportunidades de apresentação de defesa que lhe estavam disponibilizadas, documentação que provasse a insubsistência do lançamento de ofício.

No mérito, o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir o ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela diferença entre os somatórios das vendas realizadas por meio de cartão de débito e de crédito informadas pelo contribuinte (leituras Reduções Z das máquinas emissoras de cupom fiscal), e os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito no período fiscalizado, além da multa de 5% sobre os valores dos documentos fiscais (notas fiscais) emitidos em lugar de cupons fiscais, quando de vendas realizadas pelo estabelecimento, usuário de equipamentos emissores dos mencionados cupons.

Quanto à infração 01, o autuado não comprovou de forma objetiva a inexatidão quanto aos valores apurados pela fiscalização, tendo apresentado levantamento apenas por amostragem mas, reaberto o prazo de defesa, e sendo-lhe entregues o relatório de todas as operações individualizadamente informadas pelas administradoras de cartão de débito e crédito para que, querendo, comprovasse a totalidade do quanto alegado em relação aos valores lançados no Auto de Infração, não o fez.

Pela análise dos documentos juntados ao processo constato que, em relação à infração 01, nos demonstrativos acostados pelo autuante à fl. 09, foi indicado o total mensal das vendas por meio de cartão (débito/crédito) informadas pelas empresas administradoras, tendo sido deduzidos os valores das vendas registradas nas Reduções Z, que são leituras diárias emitidas individualizadamente em cada encerramento do uso da máquina emissora de cupom fiscal, por comando mecânico do usuário, no caso, o autuado.

Foram também deduzidos, no cálculo do débito tributário mensalmente apurado no levantamento de fl. 09, os valores correspondentes ao crédito presumido de 8% previsto no §1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98, vigente à época dos fatos geradores, percentual este previsto para o cálculo de ICMS a recolher, quando verificada a infração em foco, para as empresas inscritas no Regime Simplificado de Apuração de Imposto - SimBahia.

Foi juntado, à fl. 332, recibo da entrega ao impugnante de cópias dos demonstrativos realizados pelo autuante, e dos relatórios individualizados enviados à SEFAZ/BA pelas administradoras de cartões de débito/crédito, nos quais constam os relatórios dos valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito, conforme já relatado neste voto.

Pelo exposto, o autuado, de posse do relatório que lhe foi entregue, deveria juntar, com a sua defesa, as cópias das leituras do ECF, juntamente com os boletos de vendas por meio de cartão de débito/crédito, para provar que foram emitidos os documentos fiscais correspondentes às vendas realizadas por meio de cartão de crédito. Como nada foi apresentado, ocorreu mera negativa de cometimento da infração, o que, à luz do art. 143 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/99), não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Observo, ainda, que constatada diferença entre o valor de vendas através de cartão de débito/crédito apurado pelo contribuinte e o valor informado pela empresa administradora do cartão de crédito, tal fato constitui uma presunção de omissão de receitas, conforme disposto no art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, sendo facultado ao autuado provar a ilegitimidade da presunção, fato que não ocorreu, o que confirma a imputação. Infração subsistente.

Com relação à segunda infração, emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, a mesma não foi contestada pelo recorrente, que admite ter emitido notas fiscais em lugar de cupons fiscais, mas alega que esta situação não implicou em falta de recolhimento do imposto. Observo, por oportuno, que, de acordo o artigo 824-B, do RICMS/BA, 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.

O contribuinte era usuário, à época dos fatos basilares das imputações, de equipamento emissor de cupom fiscal, conforme documento de fl. 15 – descrição detalhada dos equipamentos utilizados pelo autuado, emitida pelo Sistema Informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ. E, conforme demonstrativo elaborado pelo preposto fiscal às fls. 12 a 14, não contestados pelo sujeito passivo, este emitiu tais documentos em vendas realizadas para consumidor final. Portanto, está documentada, e admitida pelo autuado, a ocorrência da infração 02.

Contudo, o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional - CTN, prevê:

*art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:*

*II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.*

O Auto de Infração não teve esgotadas as suas possibilidades de recurso administrativo, nos termos dos artigos 166 e 169 a 173, do RPAF/99, bem como assiste, ao contribuinte, o direito à possibilidade de busca da esfera judicial, pelo que não se trata de ato definitivamente julgado. Ao tempo da prática da infração 02, janeiro a dezembro de 2006, a multa prevista na alínea “h” do inciso XIII-A da Lei nº 7.014/96 impunha a aplicação do percentual de 5% sobre o valor da operação, ou serviço. Mas a Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007, modificou este dispositivo, reduzindo de 5% para 2% o percentual a ser aplicado pelo descumprimento desta obrigação acessória. Pelo exposto, passam a ser os seguintes os valores a serem exigidos pela infração 02:

31/01/2006	2.163,56	2%	43,27
28/02/2006	2.554,34	2%	51,09
31/03/2006	26.364,63	2%	527,29
30/04/2006	1.709,01	2%	34,18
31/05/2006	3.483,20	2%	69,66
31/06/2006	11.019,78	2%	220,40
31/07/2006	4.676,71	2%	93,53
31/08/2006	4.075,25	2%	81,51
30/09/2006	4.464,39	2%	89,29
31/10/2006	3.007,12	2%	60,14
30/11/2006	4.360,34	2%	87,21

31/12/2006	12.780,02	2%	255,60
TOTAL			

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, mantendo, tal como lançada, a imputação 01, e reduzindo, de ofício, o valor da multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada pela imputação 02 de R\$4.032,86 para R\$1.613,17.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130076.0023/07-1**, lavrado contra **DINALVA TORRES COUTO DE OLIVEIRA & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$18.637,87**, acrescido da multa de 70% prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.613,17**, prevista no mesmo artigo, inciso XIII-A, “h”, da citada Lei, reduzida, de ofício, por força de aplicação da retroatividade benéfica com base na Lei nº 10.847/07, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2007

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR