

**PROCESSO** - A. I. Nº 130076.0009/07-9  
**RECORRENTE** - ISAAC MONÇÃO CALDAS (MPC MÓVEIS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0315-01/07  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 17/03/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJE Nº 0018-12/08

**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. A legislação previa, à época, a multa de 5% do valor da operação ao contribuinte usuário de ECF que emitisse outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que estava obrigado, salvo de decorrência de sinistro ou razões técnicas. Argumentos recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. Multa reduzida, de ofício, para o percentual de 2% em virtude da retroatividade benéfica da lei. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JF 0315/01-07, que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2007, traz a exigência, entre o ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, do 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, apresentou sua impugnação alegando que toda a venda efetuada pelo autuado 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, entendeu o autuado, que todas as vendas por ele realizadas, seja de que modalidade for, são inteiramente contabilizadas, configurando a receita bruta da empresa. Afirmou que o 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, procurou demonstrar que no mês de janeiro de 2006, o autuante apontou 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.

Asseverou que a mesma situação, acima referida, ocorre nos demais meses, objetos do lançamento ora impugnado. Concluiu, 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 imponible ensejador do presente lançamento.

Fez 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.

Mencionou as lições de Hensel, para quem *"só debes pagar tributo se realizas o fato imponible"*. Afirmou que ao vedar a exigência tributária sem previsão legislativa na Constituição proíbe a utilização de artifícios exegeticos e presunções que venham a alargar o campo da hipótese de incidência prevista na lei.

Reproduziu os ensinamentos de Roque Antônio 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 furem 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 lavra 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".*

Alegou 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.

Entendeu, 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 do autuado 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.

Asseverou 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 do autuado. E o ônus da prova é do Estado. Não se pode exigir do autuado a produção de provas referentes a fatos negativos (inocorrência da hipótese de incidência tributária).

Reproduziu ementa de Decisão do Superior Tribunal de Justiça para amparar os seus argumentos.

Reproduziu 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.

Fez referência à Decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual da Bahia, afirmando que, por meio do acórdão CJE 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.

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

Pediu, por fim, a improcedência da infração 1.

Quanto à infração 2, disse ter o Fisco Estadual lhe atribuído a 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.

Afirmou 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), ressaltando que o período da infração ora impugnada é o ano de 2006.

Por tais razões, requereu a improcedência da infração 02.

O autuante, às fls.181 a 183, apresentou 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.

Alegou 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 cotejadas com os valores informados mensalmente pelas Administradoras.

Afirmou 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.

Ressaltou 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 à 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.

Reproduziu o art. 238, inciso II, §1º, para indicar o dispositivo que obriga o autuado à emissão do o 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.

Através do Acórdão JJF n.º 0315-01/07, decidiu a 1.ª Junta de Julgamento Fiscal pela procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) *“Essa, entretanto, não é a situação do autuado, 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 dispositivos que dispensa a Microempresa de tal utilização, conforme art. 824-B, § 2º e § 3º, inciso III do RICMS/BA”;*
- b) *“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”;* além disso, *“caso não tivesse tomando 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”;*
- c) *“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”;* ressaltou que *“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)”*, julgando subsistente a infração 1;
- d) no que pertine à infração 2, asseverou que *“O autuado 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”,* aduzindo, ainda, que *“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”,* cujo teor transcreveu;
- e) salientou 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”* julgando procedente a infração 2.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual inicialmente apresenta breve resumo dos fatos ocorridos no processo, destacando os seus argumentos defensivos e os fundamentos da Decisão recorrida.

No que pertine à infração 1, repisa integralmente a tese constante de sua peça impugnatória. Acrescenta que a Decisão de *primo* grau merece ser reformada, tendo em vista que o § 4.º, do art. 4.º, da Lei n.º 7.014/96 autoriza a presunção *juris tantum* de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto na hipótese de *“declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito”*. Assinala ainda que, no presente caso, as declarações de vendas foram efetuadas pelo recorrente sempre em valores superiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, o que demonstra a inaplicabilidade da presunção legal acima citada.

De referência à infração 2, reitera o recorrente, literalmente, o quanto já aduzido em sua peça defensiva já colacionada aos autos.

Ao final, pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto, a fim de que seja julgado Improcedente o Auto de Infração em epígrafe.

A ilustre procuradora da PGE/PROFIS, Dra. Maria Olívia T. de Almeida, assevera que a questão

posta “já foi devidamente analisada pela 1.<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que decidiu ser procedente a ação fiscal em face de não ter o contribuinte apresentado, validamente, provas hábeis à demonstração de suas alegações”, limitando-se a negar o cometimento das infrações a si imputadas, sem que tenha apresentado qualquer prova. Salienta que direito é prova, tratando-se de afirmação conhecida por todos aqueles que militam na área. Por fim, ratifica o quanto expendido no Acórdão de primeira instância, no sentido de que não está nos autos nem o aludido comunicado a que se refere a infração 2, tampouco a prova que infirme as informações prestadas pelas operadoras de cartões de crédito e por instituições financeiras, as quais autorizaram a presunção erigida na infração 1. Conclui opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Reparo algum merece a Decisão de Primeira Instância.

Isso porque, no que tange à infração 1, como demonstrado nos autos e reconhecido pelo próprio recorrente, o mesmo se enquadrava como Empresa de Pequeno Porte, razão pela qual está obrigado a utilizar o ECF, conforme preceitua o art. 238, II, §1º, c/c o art. 824-B, § 2º e §3º, III, do RICMS/BA, aplicável somente às microempresas.

Deveria o recorrente, à luz do art.238, §7º do RICMS/BA, ter indicado no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação, bem como ter anexado o cupom fiscal, nas hipóteses em que a nota fiscal tivesse sido exigida pelo contribuinte. Ademais, ainda que não tivesse o recorrente tomado tais providências, ao receber o Relatório TEF diário, contendo individualizadamente cada operação realizada com cartão de créditos/débitos, caberia ao recorrente ter colacionado aos autos as notas fiscais ou cupons fiscais que tivessem correspondência em valores e datas com cada operação informada pelas administradoras, o que efetivamente não ocorreu.

Outrossim, no que pertine à infração 2, restou comprovado que, à época da autuação, o recorrente estava enquadrado como Empresa de Pequeno Porte, obrigado, portanto, à utilização do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal ‘ECF’, conforme estatui o art. 238, inciso II, §1, do RICMS/BA. Acresça-se a isso o fato de que os mesmos dispositivos regulamentares que dispensam as Microempresas-I de tal utilização, evidenciam a exigência para o autuado, conforme dicção do art. 824-B, § 2º e §3º, III do RICMS/BA, transcrito na Decisão recorrida.

Destarte, em face de tudo quanto acima exposto, por não ter o recorrente acostado aos autos provas hábeis à demonstração de suas alegações – e o *onus probandi* era seu – voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário apresentado, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

Todavia, tendo em vista a alteração recente da multa, constante da Lei nº 10.847/07, retifico de ofício o valor da multa, para o percentual de 2%, prevalecendo o valor da multa por descumprimento de obrigação acessória em R\$6.305,85, explícito no demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO 2				
D. OCOR.	D. VENC	B. CALCULO	MULTA	VALOR REAL
31/01/2006	09/02/2006	15.933,15	2%	318,66
28/02/2006	09/03/2006	9.506,55	2%	190,13
31/03/2006	09/04/2006	22.401,58	2%	448,03
30/04/2006	09/05/2006	21.818,92	2%	436,38
31/05/2006	09/06/2006	35.607,94	2%	712,16
30/06/2006	09/07/2006	21.364,11	2%	427,28
31/07/2006	09/08/2006	33.275,31	2%	665,51
31/08/2006	09/09/2006	25.090,36	2%	501,81
30/09/2006	09/10/2006	26.812,07	2%	536,24
31/10/2006	09/11/2006	21.075,72	2%	421,51
30/11/2006	09/12/2006	26.995,13	2%	539,90
31/12/2006	09/01/2007	55.412,08	2%	1.108,24
TOTAL		315.292,92		6.305,85

Trata-se de retroação da norma mais benéfica em favor do contribuinte a qual transcrevo o dispositivo do art. 2º, inciso V, alínea “h”, da Lei nº 10.847/07.

“(....)

*Art. 2º - Os dispositivos da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, a seguir indicados, passam a vigorar com a seguinte redação:*

“(....)

*V – o inciso XIII-A do caput do art. 42:*

*h) 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação de serviço ao contribuinte obrigação ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento;*

*(...)”*

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130076.0009/07-9**, lavrado contra **ISAAC MONÇÃO CALDAS (MPC MÓVEIS)**, devendo ser intimado o recorrente 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\$6.305,85**, prevista no inciso XIII-A, alínea “h” do mesmo Diploma Legal, com os acréscimos moratórios de acordo previsão da Lei nº 9.837/05, reduzida com base no art. 42, V, “h”, da Lei nº 10.847/07, combinado com art. 106, II, “c” do CTN.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CAZALI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS