

**PROCESSO** - A. I. Nº 019290.0013/05-0  
**RECORRENTE** - POSTUDO RESTAURANTE E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0246-03/07  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 03/04/2008

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0038-12/08

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. Diferença apurada mediante levantamento de venda com pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Infração caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão da 3ª JF que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, o contribuinte através de advogada legalmente habilitada interpõe o presente Recurso objetivando modificar o seu desiderato.

O lançamento foi lavrado em 29/06/2005, e refere-se à exigência de R\$48.703,63 de ICMS, acrescido da multa de 70%, por falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos exercícios de 2003 e 2004. Consta, na descrição dos fatos, que a omissão foi apurada mediante o confronto das vendas realizadas por meio de cartões de crédito/débito declaradas e as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito.

Em seu voto que afinal se transformou em Decisão acompanhada pelos demais componentes da JF, o Sr. Relator rejeitou as preliminares de nulidade do lançamento, suscitadas pelo autuado, por cerceamento de seu direito de defesa entendendo que o argumento de que o Auto de Infração é impreciso, não procede pois os demonstrativos elaborados pela autuante são auto-explicativos e de fácil compreensão, tanto que o contribuinte apresentou a sua defesa de forma bem elaborada demonstrando que os entendeu perfeitamente e acrescenta : *“Os alegados erros cometidos nos demonstrativos apresentados pelo preposto fiscal se referem ao mérito da lide e serão apreciados no momento apropriado.”*

Quanto à alegação de falta de descrição objetiva dos fatos, aquela autoridade julgadora entendeu que a infração foi indicada de forma clara e precisa, permitindo a sua perfeita compreensão pelo contribuinte. Diz ter constatado que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos previstos na legislação, (Inc. I a IV do art. 18 do RPAF/99), passíveis de determinar a nulidade da autuação.

Indeferiu o pedido de perícia com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, considerando que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos.

Quanto ao mérito observou que em relação às cópias de documentos acostadas aos autos pelo contribuinte, há comprovantes com indicação do tipo de recebimento, em dinheiro, cheque e

cartão, a exemplo da fl. 305 do PAF, o que não confirma a alegação defensiva, e de acordo com a diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o autuado recebeu as cópias dos Relatórios de Informações TEF – Diários, com a indicação do prazo de 30 (trinta) dias para se manifestar, e embora tenha apresentado nova manifestação, os argumentos são os mesmos da impugnação inicial.

Vale ressaltar, que está sendo exigido imposto relativo às mercadorias saídas sem documentos fiscais, e ao contrário do que alega o autuado, o Convênio ICMS 01/98 estabelece em sua cláusula quarta que *“a partir do uso de ECF pelas empresas a que se refere a cláusula primeira, a emissão do comprovante de pagamento de operação ou prestação efetuado com cartão de crédito ou débito automático em conta corrente somente poderá ser feita por meio de ECF, devendo o comprovante estar vinculado ao documento fiscal emitido na operação ou prestação respectiva, conforme disposto na legislação pertinente.*

E assim, de acordo com a cláusula acima reproduzida, no Convênio ICMS 01/98 já foi estabelecido que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal. Não acatou, portanto, alegação defensiva de que somente com o advento do Decreto nº 8.882, de 20/01/04, que introduziu o § 7º ao art. 238 do RICMS-BA, quando surgiu a obrigação de se registrar no ECF o meio de pagamento utilizado na respectiva operação, tendo em vista que a exigência de vinculação do cupom fiscal ao meio de pagamento da operação ou prestação é previsto a partir do Convênio ICMS 01/98.

Quanto à presunção aplicada diz que corresponde àquela prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que transcreveu e que foi introduzida na mencionada Lei, a partir de 28/12/2002, por meio da Lei nº 8.542, de 27/12/2002.

Entendeu que para comprovar as suas alegações, o defendente deveria apresentar os comprovantes dos boletos relativos às vendas efetuadas com cartões de débito/crédito, correlacionando-os com notas fiscais e cupons fiscais emitidos, mesmo que esses documentos tivessem registrado as mencionadas vendas como se fossem em dinheiro. E arremata *“se o autuado apresentasse com a sua impugnação, além das fotocópias dos documentos fiscais por ele emitidos, as cópias dos correspondentes comprovantes de débito dos cartões de débito/crédito, possibilitaria uma análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado e apuração de saldo remanescente.”*

Quanto ao argumento defensivo de que houve vendas declaradas superiores aos totais informados pelas administradoras de cartão, valores que foram objeto dos demonstrativos elaborados pelo preposto da ASTEC, entendeu que não pode ser acatado, haja vista que, no total das vendas alegadas pelo defendente, encontram-se todas as modalidades de pagamento (dinheiro, cartão, cheque, etc.) e a empresa não comprovou a alegação de que houve vendas em cartão registradas como se fossem em dinheiro ou cheque, bem como em relação à proporcionalidade de mercadorias sujeitas à substituição tributária, alegada em sua impugnação. Ademais, as cópias dos documentos apresentados pelo defendente não são cupons fiscais, constando a seguinte observação: “NÃO SUJEITOS AO ICMS”.

Observou que, estando o autuado enquadrado no SimBahia, na condição de empresa de pequeno porte, e sendo apurada operação realizada sem documentação fiscal, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração, ficando o contribuinte obrigado a recolher pelo regime normal em decorrência da prática da infração definida na legislação como de natureza grave. Neste caso, tendo sido apurado que houve omissão de saídas, mediante levantamento fiscal, a exigibilidade do imposto foi efetuada aplicando a alíquota normal, de 17%, e considerado o crédito de 8% sobre o valor das saídas apuradas, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, conforme previsto no § 1º do art. 19, da Lei 7.753/98. Portanto, os cálculos efetuados pelo autuante estão de acordo com a legislação em vigor.

Concluiu que não ficou comprovada nos autos a alegação defensiva, haja vista que o sujeito passivo não apresentou quaisquer documentos que comprovassem a efetiva existência de

documentos fiscais e respectivos boletos, para elidir a exigência fiscal, estando, portanto, caracterizada a infração apontada.

Vota pela Procedência do Auto de Infração, no que foi, como dissemos, acompanhado pelos demais membros da JJF.

O autuado, por meio de advogada, apresentou suas razões de defesa (fls. 928 a 958), comentando inicialmente que o primeiro julgamento foi anulado pela segunda instância e que teve oportunidade de reapresentar seus argumentos defensivos. Destaca que o PAF foi encaminhado a ASTEC que concluiu no sentido de que o *“detalhamento contido nos demonstrativos apresentados juntamente com a referida defesa (confronto entre os registros fiscais e os recebimentos por meio de cartões com base nas informações financeiras disponibilizadas pelo sistema gerencial do ECF anterior) é compatível com o comportamento atual da empresa (comprovação de registro das vendas por meio de cartões). – Parecer de fls. 836 a 838.”*

Diz que a JJF *“sob o inconcebível argumento de que o sujeito passivo não reuniu provas suficientes para elidir a exigência fiscal”*. Argüiu que aquele órgão julgador não manifestou qualquer entendimento quanto a inaplicabilidade do roteiro fiscal desenvolvido utilizado pelo autuante em face as limitações técnicas do ECF da empresa. Acrescenta que a JJF também desconheceu todo o valor probante das informações financeiras já presentes nos autos, através das quais se evidencia que todas as vendas recebidas por cartões foram lançadas na escrita fiscal da empresa, conforme reconhece o digno fiscal diligente; e se não bastasse toda esta violação de direitos o julgado fez uma interpretação equivocada quanto à eficácia dos Convênios celebrados no âmbito do CONFAZ, invocando aplicação de norma que ainda não havia se integrado à legislação fiscal do Estado.

Em seguida argui a irretroatividade do § 7º do art. 237 do RICMS em razão do princípio abarcado pelos artigos 105 e 106 do CTN, pois entende que somente com o advento do Decreto nº 8.882 de 20/01/2004, que introduziu o § 7º, no art. 238 do RICMS é que surgiu a obrigação de que o Cupom Fiscal indique o meio de pagamento utilizado na respectiva operação. Assim em relação períodos anteriores à vigência desta norma o fisco não pode cobrar o ICMS simplesmente com base nas informações das operadoras de cartão de crédito, conforme já decidiu, reiteradamente, este Colendo CONSEF. Transcreve a ementa do Acórdão: CJF nº 0184-11/05.

Acrescenta que as vendas registradas são superiores aos valores informados pelas operadoras de cartões e que por este fato o lançamento não pode prosperar em relação a qualquer período alcançado pela fiscalização. Diz que: *“a autorização dada às administradoras de cartões para repasse das suas informações financeiras (§4º do art. 824-E) esta empresa ficou desobrigada de anotar os números do cupom fiscal no verso correspondente documento financeiro emitido em cada operação (§ 3º 824-E). Assim não há condições técnicas para se fazer a confrontação imaginada pela fiscalização.”*

Diz que o CONSEF já decidiu que só cabe aventar omissão de receitas e cobrar ICMS quando as receitas informadas pelas operadoras de cartões de créditos forem superiores às vendas registradas pelo contribuinte. Cita e transcreve o Acórdão JJF 0226-03/05, argumentando que esse entendimento é necessário para evitar a cobrança arbitrária do imposto. O recorrente volta a alegar ainda que o ECF em uso não detalha os meios de recebimento, os cupons de leitura “Z” não detalham as formas pelas quais as vendas foram pagas. Reafirma que à época dos fatos, a empresa utilizava um equipamento ECF Bematech, modelo IF MP-20 FI II, que não permitia separação dos valores recebidos pelas vendas registradas, conforme atesta o próprio fabricante, constatando-se também nos cupons de leitura “Z”, anexados à impugnação inicial. Diz que o relator da JJF não seu importância a este fato. Saliencia que a ausência de detalhamento das receitas no ECF jamais poderá servir de pretexto para o Fisco presumir a existência de sonegação e este Conselho também já declarou que não procede a cobrança efetuada em situação idêntica. Transcreve também à fl. 938 o Acórdão CJF 0272-12/06 onde encontramos a expressão *“restou comprovado, mediante diligência, que o equipamento emissor de cupom fiscal não discriminava*

*os meios de pagamento das operações realizadas. Impossibilidade técnica de ser aplicado o roteiro de fiscalização em decorrência da limitação do equipamento recorrente.”*

Pede afinal que seja dado provimento integral ao Recurso e decretada a nulidade total do auto ou sua improcedência e anexa demonstrativos com *“Detalhamento das receitas – Registros Financeiros/ECF Confronto das vendas Registradas com as informações das operadoras de Cartões de Débito e Crédito”* e Comparativo=vendas declaradas x informações das operadoras – Resumo geral.

O Sr. procurador emite Parecer opinativo e expressa seu entendimento no sentido de que o Recurso gravita em derredor de duas alegações: 1) irretroatividade da norma tributária que impõe a obrigação de discriminar às formas de vendas e; 2) impossibilidade de confronto entre os registros do ECF com as informações prestadas pelas operadoras de cartões de débito/crédito. Quanto ao primeiro argumento diz não merecer guarida *“pois conforme exposto na Decisão de base, o Convênio ECF 01/98 já previra tal encargo”* bem como a legislação estadual transcreve as cláusulas primeira e quarta, §§ 1º e 2º do mencionado Convênio e o art. 238, I e II, § 1º do RICMS. Acrescenta que apesar da clara obrigatoriedade da discriminação das operações e espécies de vendas prevista no repositório legal mencionado, o § 7º, do art. 824-E, do RICMS/97-B desde 01/01/2003 impunha a obrigatoriedade de discriminar às formas de pagamentos feitos pelo ECF. Não há, opina o Sr. procurador, *“como acolher a tese instilada pelo recorrente”*. *Observa que em relação a alegação de que a presunção fiscal estabelecida no lançamento não possuía arrimo legal, falece de qualquer fundamento”*. Transcreve o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 concluindo que *“milita em favor do Estado à presunção legal da conduta infracional de omissão de saídas de mercadorias tributáveis quando a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito”*.

Entende que os autos demonstram à saciedade que o recorrente esquivou-se sucessivamente de fazer prova contrária a presunção, ora discorrendo sobre a legalidade da obrigação e por fim desprezando o relatório minucioso das operações TEF fornecida pelas administradoras de cartões de crédito dia a dia, devidamente compiladas. Quanto a alegação de que as vendas registradas na escrita fiscal são superiores às vendas relatadas pelas Administradoras de Cartões, não há como se emprestar acolhida, pois, não existe possibilidade de se cotejar bases de informações distintas, isto é, vendas totais do estabelecimento e as vendas efetuadas com cartão de débito/crédito.

E conclui; *“assim tendo em vista que o recorrente não colacionou aos autos os cupons fiscais e os documentos fiscais emitidos para acobertá-los, entendendo mantida integralmente a presunção prevista no art. 4º, §, da Lei nº 7.014/96.”* Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## **VOTO**

Como vimos, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por omissão de saída de mercadoria tributável 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, nos exercícios de 2003 e 2004, conforme demonstrativos às fls. 08 e 10.

No Recurso Voluntário apresentado, os comentários sobre a anulação do primeiro julgamento se de um lado demonstra o cuidado que tem o CONSEF em rever seus julgamentos, em nada modifica a situação do recorrente.

A arguição sobre a irretroatividade do § 7º do art. 237 do RICMS em razão do princípio abarcado pelos artigos 105 e 106 do CTN e que somente com o advento do Decreto nº 8.882, de 20/01/2004, que introduziu o § 7º, no art. 238 do RICMS é que surgiu a obrigação de que o Cupom Fiscal indique o meio de pagamento utilizado na respectiva operação, embora acompanhada por ilustres Conselheiros não encontra guarida na maioria dos membros desta casa. A Decisão anterior que projetou esta idéia já foi amplamente superado por outras que interpretam de outra forma.

Não foi comprovado que as vendas registradas são superiores aos valores informados pelas operadoras de cartões em todos os períodos fiscalizados. Há condições técnicas para se fazer a confrontação realizada pela fiscalização. Não há cobrança arbitrária do imposto.

A orientação atual é no sentido de que, como disse o Sr. relator na JJF, constatados valores de vendas lançados nas reduções “Z” sem identificar a forma de pagamento ou constando zero no valor das vendas por meio de cartão, sendo inferiores os valores declarados pelas administradoras de cartão de crédito, deve ser exigido o imposto pela totalidade ou pela diferença, se for o caso. A empresa apresentou os demonstrativos e relatórios e o recorrente, como ficou demonstrado na 1ª Instância se equivocou em relação à prova apresentada quanto ao fato apurado, e não resta dúvida de que o art. 824-E, inciso VII, do RICMS-BA possibilita o confronto entre os registros do ECF com as informações prestadas pelas administradoras de cartão de débito/crédito.

Embora seja fato de conhecimento público de que as despesas em restaurantes são geralmente divididas entre várias pessoas, podendo, para uma mesma conta, haver recebimentos por vários cartões, e seguindo orientação estabelecida no § 4º do art. 824 do RICMS/BA, vigente até 18/01/2006, não está o recorrente desobrigado de fazer as anotações previstas no § 3º do mencionado artigo.

As planilhas acostadas (fls. 841 a 843), a declaração de faturamento dos exercícios de 2003 a 2006 (fls. 844 a 847) e a informação de que, com base nas leituras “Z” e DME o diligente apurou o faturamento do autuado em períodos posteriores à ação fiscal, quando o ECF já identificava os meios de pagamento, identificando os seus percentuais, os quais se aproximam dos apontados pelo contribuinte, não deixam dúvidas quanto ao resultado da ação fiscal.

Observe-se que, embora intimado sobre o resultado do PARECER ASTEC Nº 053/2007, o ora recorrente não apresentou qualquer manifestação.

Mantenho o posicionamento anterior tomado em relação aos PAFs de igual temática e voto no sentido de que o julgamento da JJF deve ser mantido e, por consequência, seja NEGADO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **019290.0013/05-0**, lavrado contra **POSTUDO RESTAURANTE E COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$48.703,63**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Helcônio de Souza Almeida, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Fauze Midlej, Nelson Antônio Daiha Filho e Márcio Medeiros Bastos.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

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