

PROCESSO - A. I. Nº 110427.0017/06-7  
RECORRENTE - EDUARDO SILVA BRANDÃO (STYLO JÓIAS)  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0096-03/08  
ORIGEM - INFAT ITABUNA  
INTERNET - 17/12/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0418-11/08

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO E OS VALORES LANÇADOS NAS LEITURAS REDUÇÕES Z DO EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL-ECF DO CONTRIBUINTE. Havendo diferença entre os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e débito e os registros constantes do ECF do contribuinte, a título de operações concretizadas por intermédio de tal meio de pagamento, é lícito ao Fisco lançar o imposto por presunção, porquanto se trata de medida lastreada em autorização legislativa expressa. Ao contribuinte, compete afastar a presunção legal, comprovando que as operações foram oferecidas à tributação ou não se incluem no âmbito de incidência do ICMS, mediante a apresentação de documentos com dados coincidentes, especialmente no que concerne à data e ao valor da operação, ou cuja discrepância esteja justificada nos autos. Não sendo esta a hipótese vertente, revela-se incensurável a Decisão primária que decretou a PROCEDÊNCIA PARCIAL do lançamento de ofício. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0096-03/08), que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 25/09/2006, através do qual foram atribuídas ao sujeito passivo as seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada 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 no período de janeiro a julho de 2006. ICMS no valor de R\$23.913,92, acrescido da multa de 70%. Planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito à fl. 10.

INFRAÇÃO 2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Meses de janeiro, abril e julho de 2006. ICMS no valor de R\$1.556,19, acrescido da multa de 50%. Demonstrativo de apuração do ICMS devido por antecipação parcial à fl. 13.

A Decisão objurgada apreciou as razões de defesa, concluindo pela procedência parcial da autuação com espeque nos seguintes fundamentos:

*“Preliminarmente, verifico que o processo encontra-se revestido das formalidades legais, estando indicados o autuado, o fato gerador e o montante do débito apurado, tendo sido garantido o exercício de ampla defesa do sujeito passivo, nos termos do artigo 129, §4º, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, com reabertura do prazo de impugnação ao lançamento de ofício, após a entrega dos demonstrativos do levantamento fiscal e dos Relatórios Diários por Operações TEF enviados pelas administradoras de cartões de débito/crédito, que basearam a ação fiscal. O autuado compreendeu as imputações que lhe foram dirigidas, descrevendo-as nas contestações às fls. 24 a 30, 308 e 309, apresentadas em dois dos prazos de manifestação que lhe foram concedidos, tendo mantido-se silente quando da reabertura do seu prazo de defesa, conforme documentos de fls. 313 a 319.*

*No mérito, o Auto de Infração em lide foi lavrado para exigir o ICMS em decorrência de duas infrações.*

*Quanto à infração 02, falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$1.556,19, acrescido da multa de 50%, devido por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado nos meses de janeiro, abril e julho de 2006, o contribuinte reconhece expressamente o cometimento da infração, em sua impugnação, à fl. 30 dos autos. A imputação está lastreada no demonstrativo de fl. 13.*

*Assinalo que, conforme dados do Sistema Informatizado de Informações do Contribuinte INC-SEFAZ, no período de 01/01/2006 a 01/07/2007, que engloba os meses objeto da imputação 02, a empresa encontrava-se enquadrada na condição de contribuinte sob regime normal de apuração do imposto, pelo que, nos termos do artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, é aplicável a multa de 60%, e não de 50% do valor do ICMS devido. Assim, considero procedente a infração 02, inexistindo controvérsias nos autos, aplicando a multa de 60% sobre o ICMS apurado.*

*A infração 01 trata 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 diárias Reduções “Z” das máquinas emissoras de cupom fiscal), e os valores informados pelas operadoras de cartão de crédito no período de janeiro a julho de 2006.*

*O contribuinte contesta a imputação 01 centrando-se, basicamente, na alegação de também comercializar com locação de veículos, nos termos expressos no Relatório. O contribuinte não apresentou os livros contábeis, limitando-se a anexar ao processo vias de recibos de locação de veículos. Observo que o Alvará de Licença para Localização e Funcionamento da empresa, anexado ao processo pelo autuado à fl. 13, com a descrição da atividade “locadora de veículos, joalheria e artigos para presentes”, foi expedido pela Prefeitura de Itabuna na data de 19/10/2006, e que a autuação 01 refere-se ao período de janeiro a julho de 2006, e que, como assinala o autuante, conforme comprova o documento Histórico de Atividades Econômicas do Sistema INC – Informações do contribuinte, à fl. 304, a atividade de locação de automóveis só veio a ser incluída no cadastro de Contribuintes da SEFAZ/BA em 14/05/2007. Contudo, o contribuinte também acosta, à fl. 70, cópia de CNPJ/MF com código e descrição da atividade principal como “Locação de veículos sem condutor” e códigos de atividades secundárias de “comércio varejista de artigos de relojoaria”, “comércio varejista de artigos de joalheria”, e “lojas de variedades, exceto lojas de departamentos ou magazines”, com data de situação de 03/11/2005. E junta, à fl. 71, cópia de DIC eletrônico do cadastro de contribuintes da SEFAZ/BA, com data de situação cadastral de 04/11/2004, com a mesma descrição de atividades descritas no documento do CNPJ, acostado à fl. 70. Assim, é razoável considerar-se que o contribuinte de fato exercia a atividade de locação de veículos no período fiscalizado. Ademais, tal investigação fiscal não é o objeto da auditoria que resultou na imputação 01 deste Auto de Infração, e que destina-se a averiguar se houve a*

venda de mercadorias sem a devida emissão de notas fiscais, a partir do cotejamento entre os dados informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito e os dados informados pelo contribuinte ao Fisco, em sua leituras diárias de operações efetuadas por seus equipamentos ECF, denominadas Reduções “Z”.

Conforme novo levantamento detalhado realizado pelo autuante às fls. 299 a 302, resultando no Demonstrativo de Débito à fl. 303, reduzindo de R\$23.913,92 para R\$16.417,95 os valores de débito de ICMS inicialmente lançados de ofício, a partir da análise dos documentos apresentados ao Fisco pelo contribuinte, e acostados ao processo às fls. 72 a 295 (recibos de locação), verifico que foi realizada corretamente a reanálise do lançamento de ofício pelo preposto do Fisco, e nestes termos assiste razão, em parte, às alegações defensivas, posto que, embora tenham sido apuradas diferenças no levantamento fiscal inicial de fl. 10, restou comprovado, em relação a parte dos valores de operações informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, que os mesmos foram decorrentes de locação de veículos, situação em que não há incidência de ICMS.

Quanto à alegação defensiva de que ocorreriam situações em que mais de um cartão de crédito, de débito, ou pagamentos em outras modalidades, teriam relação direta com os recibos que apresentou, e que nestes termos um único recibo dissesse respeito a mais de um valor de operação TEF informado pelas administradoras de cartões; e ainda que os valores destas vendas de serviços com formas de pagamentos múltiplas não foram computados pelo Fisco, tal alegação de pagamentos diversos atinentes a um único recibo, embora seja plausível, não se encontra provada neste processo.

Foi juntado, à fl. 49, recibo da entrega ao impugnante dos relatórios individualizados enviados à SEFAZ/BA pelas administradoras de cartões de débito/crédito, no qual constam os valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito para cada venda a cartão realizada pela empresa no período objeto da autuação, tendo sido reaberto o prazo de defesa.

Pelo exposto, o autuado, de posse do relatório que lhe foi entregue, para que comprovasse a improcedência da imputação em relação a cada operação, poderia ter juntado ao processo, 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 a cada venda realizada por meio de cartão de crédito/débito. Como apresentou apenas parte da documentação que alegou possuir, relativa aos recibos de locação, não tendo apresentado outros documentos que comprovassem a totalidade de suas afirmativas, em relação à parte não comprovada neste processo as alegações defensivas constituem-se em 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, tratando-se de situação prevista no artigo 142 do RPAF/99, importando em presunção de veracidade dos dados do presente lançamento de ofício.

Observo, ainda, que apurada 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 artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, sendo facultado ao autuado provar a ilegitimidade da presunção, fato que ocorreu apenas quanto a parte da imputação, o que caracteriza a sua procedência parcial.

Quanto ao pedido de parcelamento do débito referente à infração 02 formulado pelo contribuinte em sua impugnação inicial, deverá ser formulado perante a autoridade administrativa competente, para verificação de suas condições de concessão, não cabendo a este Conselho pronunciar-se a respeito.

*Dianete do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, consoante valores de imposto devidos constantes dos demonstrativos de fls. 13 e 303”.*

Inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 336/339, no qual repete a tese defensiva, aduzindo que além de comprar e vender mercadorias na sua relojoaria, tem uma locadora de veículos que já funciona há cinco anos e nesse período sempre utilizou o sistema de recebimento de pagamento eletrônico (cartão de crédito e débito) para receber pelos serviços de locação que presta.

Diz ter ficado comprovado no julgado impugnado que o contribuinte de fato exerce atividade de locação de veículos no período fiscalizado, afirmando, contudo, ser impossível possível atender à solicitação da SEFAZ sobre a comprovação de cada venda realizada por meio de cartão de crédito e débito, “*pois como poderia um locador fazer esta comprovação se a venda do serviço de locação foi parcelada em 6 (seis) vezes e só foi emitido um Recibo de Locação de Veículo?*”

Aduz que a documentação apresentada demonstra que os valores das locações são coincidentes com os valores totais mensais, o que, no seu entendimento, é suficiente para afastar a presunção legal.

Formula uma série de questionamentos, cujas respostas sempre conduzem à impossibilidade de provar de forma efetiva que cada transação constante do relatório de vendas fornecido pelas administradores refere-se exclusivamente à locação de veículos.

Faz tabela contendo o seu faturamento com a locação de veículos em comparação com os valores de omissões apontados pelo autuante, dizendo que “*o seu faturamento com a locação de veículos e equipamentos não tem incidência com o ISS, e nem tão pouco com o ICMS e como pode ser confirmado na tabela acima os valores recebidos com locação de bens móveis são superiores aos valores indicados como omissão*”.

Pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interpuesto e pede o parcelamento do imposto devido.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 345/346, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, ao argumento de que, conquanto plausível a tese defensiva de que há diversos pagamentos atinentes a um único recibo de locação, a presunção legal não foi elidida pelo contribuinte.

Argumenta, ainda, que é possível comprovar as vendas realizadas, ainda que tenha envolvido vários pagamentos, bastando, para tanto, reunir os comprovantes de cartão de crédito e cotejá-los com o somatório do respectivo recibo.

## VOTO

Da análise dos autos, constata-se que a única infração impugnada por conduto do Recurso Voluntário *sub examine* trata de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela diferença entre o somatório dos cupons fiscais emitidos pelo autuado e o valor informado pelas administradoras de cartões de créditos e de débito.

Trata-se da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, que estabelece, *in verbis*:

“*§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.*”

O dever de especificar o pagamento realizado por intermédio de cartão de crédito ou de débito, no cupom fiscal de cada operação, de seu turno, foi inserido no ordenamento jurídico estadual

por conduto do § 3º, do art. 824-E do RICMS, com a redação dada pela Alteração nº 39, com efeitos a partir de 01/01/2003:

“Art. 824. (...).

*§ 3º O contribuinte que receber como meio de pagamento cartão de crédito ou de débito deverá informar no anverso do respectivo comprovante, nos casos em que o comprovante não seja impresso no ECF, o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação, seguido, se for o caso, do número seqüencial do equipamento no estabelecimento, devendo o tipo do documento fiscal emitido ser indicado por:*

*I - CF, para Cupom Fiscal;*

*II - BP, para Bilhete de Passagem;*

*III - NF, para Nota Fiscal;*

*IV - NC, para Nota Fiscal de Venda a Consumidor.*

A tese recursal de que os valores consignados pelas administradoras de cartões de crédito referem-se a operações de locação de veículos não ficou devidamente comprovada nos autos. O contrato de locação de bens móveis é um contrato típico e rege-se pelas disposições dos arts. 565 e seguintes, do Código Civil vigente. Assim, a prova precípua da locação de coisas é o instrumento escrito firmado pelas partes envolvidas, locador e locatário, no qual deverão constar todos os detalhes da avença, a exemplo do valor, do período, da qualificação dos contratantes, etc.

Tratando-se de locação de veículo, as locadoras costumam ser ainda mais rígidas com relação à assinatura do contrato, exigindo, inclusive o fornecimento de cópia de documentos de identificação e carteira de habilitação, uma vez que tal avença envolve responsabilização administrativa por infrações às regras de trânsito e, também, criminal, caso o veículo se envolva em acidente com vítima.

Tais provas são, a meu ver, essenciais para elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias prevista no dispositivo legal acima transcrito, cuja aplicação justifica-se no presente caso em virtude de o sujeito passivo ser contribuinte do ICMS e confessar tal circunstância.

Aliás, considerando o volume de locações que o recorrente alega realizar, a falta de assinatura de um contrato específico por parte do locatário revela, no mínimo, um amadorismo incompatível com o intuito de qualquer empresa de hoje de se manter no mercado.

Registre-se que se o contribuinte tivesse trazido aos autos tais provas, fazendo o cotejo com os valores lançados pelas administradoras de cartões de crédito, ainda que os valores tivessem sido pagos de maneira fracionada, mas desde que na mesma data e com a vinculação entre o pagamento e o contrato de locação, restaria elidida a presunção legal, o que, todavia, não ocorreu.

Os recibos de locação coligidos aos autos constituem prova unilateralmente produzida pelo recorrente não atendem a todas as peculiaridades já referidas até o presente momento, não servindo, portanto, para afastar a presunção legal.

Isso não quer dizer que não possa haver contrato de locação verbal, mas a sua prova exige a oitiva de todos os locatários, o que, a toda evidência, revela-se materialmente impossível na esfera administrativa.

Por tais considerações, vejo que a Decisão impugnada não pode ser reformada para exonerar o contribuinte do pagamento do ICMS reclamado, devendo, portanto, ser mantida a sua conclusão.

Com relação ao pedido de parcelamento, endosso a orientação da JJF, no sentido de que o recorrente deverá formulá-lo junto à autoridade competente, que não é este Conselho de Fazenda.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 110427.0017/06-7, lavrado contra **EDUARDO SILVA BRANDÃO (STYLO JÓIAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$17.974,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.556,19 e 70% sobre R\$16.417,94, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2008.

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ALINE SOLANO CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS