

**A. I. N °** - 206956.0013/07-6  
**AUTUADO** - DENISE MACHADO PAVAN  
**AUTUANTE** - PAULO APARECIDO ROLO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 27. 03. 2008

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0083-01/08

**EMENTA. ICMS. 1.** CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração subsistente. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual determina que 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 não atendimento resulta na aplicação da multa sobre o valor da operação, ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado. Infração subsistente, com adequação da multa para 2%, conforme modificação introduzida pela Lei nº 10.847/07, em face da retroatividade benéfica da lei. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 20/06/2007, foi constituído o crédito tributário, representando ICMS no valor de R\$ 2.331,70 e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 6.933,15, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento efetuado através de cartão de crédito ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos citados cartões, nos meses de janeiro e dezembro de 2006, sendo exigido o pagamento do imposto no valor de R\$ 2.331,70, acrescido da multa de 70%;

2 – emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, nos meses de janeiro a dezembro de 2006, sendo aplicada a multa de 5% sobre o valor das operações, que resultou no valor de R\$ 6.933,15.

É informado que não consta no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências razão para o ocorrido, bem como não foi identificado no INC/SEFAZ – Sistema de Informações do Contribuinte atestado de intervenção nas datas relativas à autuação, conforme cópias anexadas aos autos.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 119/120, alegando, em relação à infração 01, que desconhecia os valores apontados pelo autuante, estando anexando novos demonstrativos, através dos quais objetiva comprovar que os valores de faturamento foram superiores àqueles apurados pela fiscalização, descaracterizando, dessa forma, a exigência fiscal.

Observa que enquanto no levantamento realizado pelo autuante (fls. 122 a 131) os valores de R\$ 95.336,15 e R\$ 184.734,51 representam a receita informada com cartões de crédito/débito para os meses de janeiro e dezembro de 2006, na realidade os valores correspondentes a esses meses são respectivamente de R\$ 118.061,11 e R\$ 275.660,40 (fls. 133 a 141), o que comprova que a sua receita não fora inferior aos montantes informados pelas administradoras de cartões e evidencia que deixaram de ser consideradas as notas fiscais série D-1 e pequeno porte emitidas e cujas compras foram pagas através de cartões de crédito/débito, elementos que se encontram à disposição do fisco para qualquer revisão. Alega que é nulo o procedimento desprovido de elementos que determinem, com segurança, a penalidade imputada ao infrator, não restando caracterizado, diante das argumentações oferecidas, qualquer débito de ICMS.

Tratando da infração 02, argúi que para o funcionamento do ECF se faz necessário que o mesmo esteja conectado a um computador e que esteja disponibilizado um aplicativo (programa gerador das informações repassadas ao ECF), bem como que a energia elétrica esteja estabilizada. Acrescenta que além dos possíveis defeitos para os quais se faz necessária a presença de técnico especializado, quando é emitido o correspondente atestado de intervenção, outras situações podem impedir a emissão do cupom fiscal, a exemplo de pane no computador, problemas no aplicativo, falta de energia elétrica, etc. Afirma que apesar da impossibilidade de comprovar tais ocorrências, objetivando cumprir suas obrigações fiscais e pagar o imposto correspondente, emite notas fiscais de venda a consumidor, conforme previsto no § 2º do art. 238 do RICMS/97, que transcreveu.

Pugna pela nulidade da infração 01, por falta de caracterização, e pela improcedência da infração 02.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 144/145, ressaltando que em relação à infração 01, os dados relativos às transações comerciais praticadas pelo autuado trazidos na peça defensiva às fls. 122 a 131, na realidade se referem a valores extraídos do Relatório Diário de Operações TEF, cuja cópia foi entregue ao contribuinte e se encontra às fls. 23 a 104 dos autos, nada contribuindo em seu favor. Acrescenta que na fiscalização sumária de cartão de crédito/débito é admitido, como regra geral, que as vendas efetuadas por meio de nota fiscal de venda a consumidor sejam lançadas como vendas realizadas através dos referidos cartões. Salienta que, entretanto, existem casos muito evidentes de que as vendas diárias não devem ser apropriadas na sua plenitude, a exemplo daquelas ocorridas nos dias 15 e 16 de janeiro de 2006, nos quais se verificam valores expressivos relativos a vendas por meio de notas fiscais, que suplantam os dados constantes do Relatório TEF, não tendo sido registrada a emissão de nenhum cupom fiscal.

Observa que as vendas efetuadas em cartão de crédito/débito em outros dias do referido mês sem a emissão de documentos fiscais são acobertadas pelo excedente desses dias. Informa que as notas fiscais série única, emitidas para pessoas jurídicas, somente foram consideradas no levantamento quando ocorreram coincidências entre os valores e as datas ou foram justificadas pelo autuado.

Argumenta que em se tratando da infração 02 foi apresentada defesa, porém sem justificar a impossibilidade de emitir cupons fiscais. Esclarece que não consta no livro Registro de

Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências razões que justificassem a ocorrência, nem foi identificada a existência de atestados de intervenção no Sistema INC/SEFAZ.

Sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que em relação à infração 01 o autuante computou os valores correspondentes às notas fiscais emitidas pelo contribuinte no período fiscalizado, para deduzir das vendas realizadas através de cartão de crédito informadas pelas administradoras de cartões e instituições financeiras; considerando que o crédito tributário é indisponível e que o procedimento adotado poderia vir a ser prejudicial ao sujeito ativo, desde quando a aceitação de todas as notas fiscais não oferece a segurança de que todos os documentos consignados pelo autuante se referiram efetivamente a vendas realizadas através de cartão de crédito/débito.

Esta 1ª JF decidiu converter o processo em diligência à INFAZ Varejo (fl. 174), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1 - deduzisse dos valores apontados no Demonstrativo “Apuração Mensal” (fl. 08) apenas as notas fiscais que coincidissem em valores e datas com os boletos correspondentes às respectivas vendas realizadas através de cartão de crédito/débito;

2 – com base nos novos dados, elaborasse novo Demonstrativo de Débito.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópia reprográfica do termo de diligência e dos elementos anexados pelo diligente, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à concessão do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante informou à fl. 177 estar anexando planilha das notas fiscais de vendas emitidas pelo autuado (fls. 179 a 188); planilha referente às notas fiscais que coincidem em valores e datas com as vendas realizadas por meio de cartão de crédito/débito, cujos valores serão utilizados no demonstrativo de apuração mensal (fls. 190 a 193); novo demonstrativo de apuração mensal (fl. 195) e cópia do Auto e Infração complementar nº 206956.0030/07-8.

Através do Termo de Intimação anexado à fl. 201, o autuado foi cientificado quanto ao resultado da diligência, tendo, inclusive, recebido seus anexos, quando foi concedido o prazo de 10 (dez) dias, porém não consta dos autos nenhuma manifestação a respeito.

## VOTO

Constato que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 18, inciso IV, alínea “a” e 39, do RPAF/99, com a entrega ao sujeito passivo de todos os elementos desenvolvidos pela fiscalização, que originaram o lançamento tributário, tendo sido determinado, com segurança, as infrações e o infrator. Observo, por outro lado, que na defesa não foi oferecida nenhuma prova de existência de qualquer equívoco ou falha técnica no lançamento efetuado pelo autuante, que caracterizou as infrações de forma detalhada.

No mérito, verifico que na infração 01 o autuante atribui ao contribuinte a falta de recolhimento de ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, tendo em vista que foi constatado que em relação a tais operações a emissão de cupons fiscais e de notas fiscais de venda a consumidor e série única ocorreu em valor inferior ao valor total fornecido por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito.

Saliento que tendo sido constatado que na realização do levantamento, o autuante deduzira das vendas realizadas através de cartão de crédito informadas pelas administradoras de cartões e instituições financeiras, todos os valores concernentes às notas fiscais emitidas no período, e tendo em vista que esse procedimento poderia vir a ser prejudicial ao sujeito ativo, haja vista não

haver garantia de que todas as notas fiscais consignadas pelo autuante efetivamente se referiram a vendas realizadas através de cartão de crédito/débito, o processo foi diligenciado ao autuante para que realizasse os ajustes necessários, isto, excluísse tão somente os documentos fiscais que coincidissem em valores e datas com os boletos correspondentes às vendas realizadas por mrio dos referidos cartões.

Noto que no atendimento da diligência, o autuante elaborou novos demonstrativos, excluindo da exigência os valores relativos às notas fiscais que não apresentavam a coincidência conforme explicitado acima, de modo que os valores originalmente apurados foram mantidos. Quanto às novas diferenças do imposto verificadas, serviram para a formalização de novo lançamento.

Assim, tendo em vista o resultado do levantamento realizado, o autuante presumiu ter ocorrido omissão de saída de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, baseado na previsão contida no artigo 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96, que transcrevo abaixo.

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...*

*§ 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”.*

Nos termos dos artigos 824-B, *caput*, do RICMS/97, os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias ou prestarem serviços a não contribuintes do ICMS devem utilizar equipamento emissor de cupom fiscal para documentar tais operações ou prestações. Esta é a situação do autuado, ou seja, usuário obrigatório de ECF.

O mesmo RICMS/BA estabelece no artigo 238, nos seus incisos, alíneas e parágrafos, os procedimentos que devem ser observados pelo contribuinte usuário de ECF, inclusive, quando emite Nota Fiscal de Venda a Consumidor, série D-1 e Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, por solicitação dos clientes, conforme transcrito abaixo:

*“Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação à mesma operação e/ou prestação:*

*I - a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;*

*II - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.*

*§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexada à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.*

*§ 2º Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a*

*Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.*

*§ 3º O cancelamento de Cupom Fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Bilhete de Passagem, emitido ou em emissão poderá ser feito no próprio ECF, caso em que os documentos originais deverão ser armazenados junto à Redução Z emitida para as respectivas operações ou prestações, sendo que a não conservação dos originais dos documentos cancelados ou de cancelamentos faculta ao fisco a presunção de cancelamento indevido, ficando sujeito ao pagamento do imposto devido na operação ou prestação e às penalidades previstas na legislação.*

*§ 4º No caso emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor em ECF para cancelamento de Nota Fiscal de Venda a Consumidor anterior, aquela deverá ser emitida em jogo de formulário em branco.*

*§ 5º O documento fiscal emitido em ECF não poderá ser retido pelo emitente, sendo permitida, contudo, a retenção de cupom adicional ao Cupom Fiscal, emitido para este fim.”*

Conforme se conclui da leitura desses dispositivos, no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do cliente, o contribuinte usuário de ECF, obrigatoriamente deverá juntar a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF – cupom fiscal – à via fixa da nota fiscal emitida, na qual deverão ser consignados o número sequencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal. Ressalto que através da comparação efetivada pelo autuante no atendimento da diligência, foram mantidos para efeito de dedução dos débitos apurados os valores das notas fiscais emitidas que correspondiam em valores e datas com as informações repassadas pelas operadoras de cartões.

Observo que tendo em vista que o contribuinte está cadastrado no Regime do SimBahia, a apuração do imposto da forma como foi feita pelo autuante está correta, pois foram seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, do RICMS/97, tendo sido aplicada a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00, com a concessão do crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º, do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº. 8.413/02.

Assim, considerando que os argumentos trazidos pela defesa, que se referiram basicamente à falta de consideração pelo autuante de parte das notas fiscais emitidas, não se fizeram acompanhar de elementos de provas hábeis, capazes de elidir a acusação fiscal, a autuação é totalmente subsistente. Deste modo, mantenho integralmente a infração 01.

No tocante a infração 02, foi aplicada multa pela emissão de notas fiscais em substituição à emissão de cupom fiscal, em decorrência do uso de equipamento de controle fiscal. Saliento que a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/97, nos artigos 824-B e 238, já mencionados. Pela análise desses dispositivos regulamentares, constato que o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal somente está autorizado a emitir notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, motivos que o impeçam de emitir o cupom fiscal. Observo, entretanto, que não foi esse o motivo que levou o contribuinte a emitir notas fiscais em substituição aos cupons, tendo em vista que não há prova nos autos nesse sentido.

Conforme explicitado acima, quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal pode emitir nota fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

Saliento, entretanto, que a multa específica para esta infração, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei nº. 7.014/96, que consistia em 5% sobre os valores das operações ou prestações de serviço realizadas sem a emissão do documento decorrente do uso do ECF nas situações em que o contribuinte está obrigado, foi alterado para 2%, através da lei nº 10.847, de 27/11/2007, efeitos a partir de 28/11/2007. Assim, entendo que a infração 02 está devidamente caracterizada, cabendo a adequação da multa, que passou para 2%, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Multa %	Valor devido
31/01/2006	09/02/2006	7.701,14	2	154,02
28/02/2006	09/03/2006	19.437,53	2	388,75
31/03/2006	09/04/2006	11.162,69	2	223,25
30/04/2006	09/05/2006	7.573,65	2	151,47
31/05/2006	09/06/2006	9.268,21	2	185,36
30/06/2006	09/07/2006	11.924,95	2	238,50
31/07/2006	09/08/2006	6.123,95	2	122,48
31/08/2006	09/09/2006	12.710,78	2	254,22
30/09/2006	09/10/2006	9.902,56	2	198,05
31/10/2006	09/11/2006	17.252,92	2	345,06
30/11/2006	09/12/2006	11.142,66	2	222,86
31/12/2006	09/01/2007	14.463,33	2	289,27
TOTAL				2.773,29

Verifico que o próprio autuado reconheceu a irregularidade, isto é, que emitiu notas fiscais quando deveria ter-se utilizado do equipamento ECF, tendo justificado o procedimento com base na suposta existência de falhas técnicas e outras ocorrências, todavia não trouxe aos autos as provas correspondentes, o que conduz à não aceitação de tais alegações.

Pelo exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **206956.0013/07-6**, lavrado contra **DENISE MACHADO PAVAN**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.331,70**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº. 7.014/96 e dos acréscimos legais, bem como da multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.773,29**, prevista no inciso XIII-A, alínea “h” do mesmo artigo e Lei, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº. 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR