

**A. I. Nº** - 298938.0606/07-0  
**AUTUADO** - CA MOTA DE CONCEIÇÃO DO COITÉ  
**AUTUANTE** - WELLINGTON MATOS DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ SERRINHA  
**INTERNET** - 24/04/2008

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0100-03/08**

**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. 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. Parcialmente comprovada a ilegitimidade da presunção. Indeferido o pedido genérico de realização de perícia. Infração parcialmente elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/06/2007 e exige ICMS no valor de R\$12.788,91, acrescido da multa de 70%, em decorrência da 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 no período de janeiro de 2006 a março de 2007.

O autuado, na defesa apresentada (fls. 89 a 91), inicialmente descreve os termos da imputação e, a seguir, aduz que a Constituição da República e as leis infraconstitucionais atribuem encargos, deveres e funções para os órgãos da administração pública, tecendo considerações acerca de ser, a atividade fiscal, vinculada. Diz que a apuração do imposto deve dar-se de acordo com os verdadeiros fatos praticados, dentro do princípio da legalidade objetiva. Aduz que o procedimento fiscal tem vícios que acarretariam sua improcedência, por ausência de motivos ensejadores da lavratura do Auto de Infração em foco, elencando três pontos basilares à sua argumentação:

1 – o autuado “opera pelo Regime SIMBAHIA tendo a alíquota de 2,5% como preceitua o art. 387-A do Dec.6.284/97 e não 17% como preceitua o art. 50 do mesmo decreto.”;

2 – “o Art. 2º, §3º, VI diz: “Valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito” não se aplica a autuada pois todas as vendas efetuadas foram devidamente emitidas o cupom fiscal correspondente conforme xerox que ora juntamos aos Autos que por si só já prova a não infração também ao artigo 218.”;

3 – “o Artigo 915, XIII-A, letra f que diz “5% do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos, limitadas a 1% das operações saídas”, seria o dispositivo a ser aplicado a autuada caso o autuante conseguisse provar suas acusações.”

O contribuinte afirma que não pode ser autuado por presunção. Cita que “Diz o artigo 51 do Decreto 28596/81 RPAF e diz que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso “com elemento probatório de que necessariamente disponha, imputa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.” Que uma vez que “está apresentando todos os números dos cupons fiscais em que as vendas com cartão de crédito estão embutidas, cabe ao autuante o ônus da prova contrária.”

O contribuinte assevera que “o lançamento fiscal decorreu de auditoria fiscal de estoque, apurando-se supostas omissões de vendas de mercadorias. No entanto, tal auditoria encontra-se eivada de equívocos, e distante da realidade da empresa autuada, visto que não existe nenhuma omissão por parte da autuada que justifique a exigência de ICMS por meio da presente autuação. Afirma que o fato gerador do ICMS exige uma situação fática prevista na lei tributária, pelo que não pode ser uma ficção. Diz que “Tudo decorre, então, de erro na elaboração do Auto de Infração pelo autuante, por ter considerado saídas sem notas fiscais as mercadorias devidamente acobertadas por cupons fiscais como demonstra aqui a autuada com xerox dos mesmos.” Conclui requerendo a declaração de improcedência da autuação e a produção dos meios de prova em Direito admitidos, inclusive a realização de prova pericial “se necessário for”.

Às fls. 92 a 364, o contribuinte anexa cópias de boletos TEF emitidos em vendas por meio de cartões de crédito e de débito .

O autuante presta informação fiscal às fls. 364 a 369, inicialmente relatando os termos da impugnação aduzindo que:

1 – em relação à alegação defensiva de que deveria ter sido utilizada a alíquota de 2,5% e não a de 17%, pelo fato de o contribuinte estar enquadrado no Regime SIMBAHIA, a adoção da alíquota diferenciada prevista no SIMBAHIA apenas se aplica às operações regulares do contribuinte, com o devido atendimento às obrigações acessórias, tais como a emissão de documento fiscal, e que a falta de emissão de tais documentos é que ensejou o lançamento de ofício. Transcreve os artigos 11, 13 e 408-C do RICMS/BA, dizendo que “não há porque apelar para aplicação de recolhimento de ICMS correspondente a 2,5% da receita bruta, visto que o contribuinte descumpriu os mencionados dispositivos legais.”

2 – quanto à alegação de que teriam sido emitidos cupons fiscais para todas as vendas com cartão de crédito, o contribuinte apenas anexou ao processo cópias das primeiras “vias dos comprovantes das administradoras de cartão de crédito, com indicação de números dos cupons fiscais, deixando de anexar as devidas cópias dos cupons fiscais correspondentes àquelas operações para serem avaliadas. Logo, fica impossível considerar tais comprovações, visto que não tem como saber se realmente existem equivalência nas operações das referidas vendas com cartão de crédito com os cupons fiscais descritos.”

3 – Diz que a aplicação do artigo 915, XIII-A, alínea “F”, invocada pelo sujeito passivo, não condiz com a imputação em apreço, por se aplicar exclusivamente às infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados, e não com “a infração cometida pelo contribuinte, omissão de saída, na qual foi corretamente enquadrado no auto de infração.”

O preposto do Fisco conclui mantendo a autuação “visto que o contribuinte não comprovou com as cópias dos documentos anexados ao processo, que para aquelas vendas com cartões de crédito realmente foram emitidos os correspondentes cupons fiscais” considerando também descabidas “as considerações de recolhimento de 2,5% da receita bruta e da aplicação do art. 915, XIII, “F”, mencionadas.”

À fl. 373, diante da necessidade de garantir o direito à ampla defesa, e tendo em vista que não existia comprovação, no processo, de que foram entregues ao contribuinte cópias da Planilha Comparativa de Vendas por meio de cartão de crédito/débito dos exercícios de 2006 e 2007, demonstrativos esses de fls. 06 e 69, nem cópia do Relatório Diário Operações TEF de fls. 08 a 66

e 70 a 81, bem como também não havia comprovação da entrega de cópias do Demonstrativo Diário de ECF – Redução Z de fls. 67 e 83, existindo apenas, no processo, intimação não assinada à fl. 86, com comprovante de recebimento de correspondência não especificada via AR à fl. 87, esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal – JJF decidiu converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que fosse intimado o autuado e lhe fossem fornecidas cópias das fls. 06 a 83 do PAF, referentes aos documentos supramencionados, relativas ao período objeto da Autuação, reabrindo-lhe o prazo de defesa de 30 dias. Na intimação deveria constar a informação de que, caso decidisse apresentar nova impugnação ao lançamento fiscal, para comprovar as alegações defensivas porventura existentes, o contribuinte deveria apresentar relatório relacionando cada venda por meio de cartão de débito/crédito com o número do respectivo documento fiscal emitido (cupom fiscal ou nota fiscal), acompanhado com cópias dos boletos TEF e respectivos documentos fiscais, e não apenas cópias dos boletos de venda por meio de cartão de débito/crédito, o que viria a possibilitar a exclusão, no levantamento fiscal, dos valores efetivamente provados como indevidos.

A diligência foi cumprida pela Inspetoria Fazendária em Serrinha conforme documento de fl. 374, no qual consta o recibo do contribuinte.

O contribuinte volta a manifestar-se à fl. 376 (volume II), repetindo os termos da imputação e reiterando o conteúdo da sua contestação inicial, pedindo pela declaração de improcedência da autuação e declarando que apresenta “a documentação exigida na Diligência, especificando ao lado de cada venda com cartão de crédito o número do cupom fiscal correspondente, além de anotar no Relatório Diário Operações TEF fornecido pelo DARC – GEIEF o número do referido cupom fiscal para facilitar a análise dos mesmos e comprovar (...) que não omitiu vendas de mercadorias” como presumido pelo Fisco.

O defendente junta ao processo, às fls. 377 a 459, cópia dos documentos que lhe foram entregues pela Inspetoria, anotando números ao lado dos números de autorizações das administradoras de cartões, nas cópias dos Relatórios Diários Operações TEF; às fls. 460 a 597, cópias de boletos TEF emitidos em vendas por meio de cartões de crédito e de débito, também com anotações manuscritas de números e as letras “CF”; às fls. 598 a 1.159 (volumes II e III), cópias de cupons fiscais.

O autuante apresenta nova informação fiscal às fls. 1.161 e 1.162 (volume III) expondo que o contribuinte “anotou no próprio Relatório Diário Operações TEF, conf. Págs. 383 a 440 e 445 a 457, números de Cupons Fiscais ao lado das operações com cartão de crédito, e alega ser os correspondentes às respectivas operações. Anexou às págs. 460 a 597 cópias das 1ªs vias dos comprovantes das administradoras de cartão de crédito, também com números de cupons fiscais anotados ao lado e, às págs. 598 a 1159 as cópias dos mencionados cupons fiscais. Finalmente, reitera sua contestação requerendo a total improcedência do auto de infração.”

O preposto do Fisco afirma que analisou detidamente os documentos acostados pelo autuado e a seguir elaborou novos relatórios, anexados às fls. 1163 a 1187. Que nesses relatórios, “extraídos dos Relatório Diário Operações TEF anexados as págs. 383 a 440 e 445 a 456”, relacionou as operações com cartão de crédito e as vendas em dinheiro com cupom fiscal “que coincidem em data e valor, indicando ao lado do número do cupom fiscal a página correspondente do presente processo em que figura os mesmos. As demais vendas com cupom fiscal relacionadas pela autuada foram desconsideradas, tendo em vista que, para umas, já constam no próprio cupom fiscal a forma de pagamento “cartão”, e, desta maneira, já estão devidamente incluídas nas leituras “Z” apresentadas anteriormente e, conseqüentemente, já fizeram parte dos cálculos iniciais da apuração do débito; para outras, não foram localizados os respectivos cupons fiscais enumerados nos relatórios e, bem poucas, devido a má qualidade das cópias, não foi possível identificá-los, ficando, portanto, excluídas. Cabe, no entanto, a autuada apresentar os referidos cupons fiscais não identificados ou ausentes do PAF, ou indicar a página em que os mesmos estão anexados, para que possam ser considerados.” (grifo no original)

O autuante expõe que, com base nos novos relatórios, anexa novas “Planilhas Comparativas” às fls. 1.188 e 1.189, com os valores que “por ora podem ser considerados como vendas com cartão de crédito, muito embora constarem nos cupons fiscais a forma de pagamento dinheiro.” (grifo no original), apurando o débito de ICMS de R\$3.094,39 para o exercício de 2006, e de R\$186,72 para o exercício de 2007. Ressalta que levou em conta as equivalências das datas e valores dos cupons fiscais com as operações com cartão de crédito, “tudo indicando se tratarem de operações correspondentes.” Conclui considerando que a autuação não pode ser considerada como totalmente improcedente, como requer o sujeito passivo, porque “nem para todas as operações com cartão de crédito, fora apresentado cupom fiscal.”

O contribuinte manifestou-se acerca da informação fiscal à fl. 1.192 (volume III), repetindo os termos da imputação e aduzindo que a Diligência efetuada pelo preposto do Fisco “comprova as alegações da autuada de que suas vendas com cartão de crédito não foram omitidas como consta da autuação. As diferenças que não puderam ser constatadas pelo preposto fiscal em função da má qualidade das xerox, a empresa disponibiliza sua fita detalhe para que seja juntada aos Autos e comprove a não omissão, para que não fique prejudicada em suas alegações.” Conclui requerendo “a juntada da fita detalhe para esclarecimento da dúvida suscitada pelo preposto fiscal que efetuou a Diligência”, e reiterando os termos das impugnações.

### VOTO

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, quando da 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 a imputação, que lhe foi dirigida, descrevendo-a nas contestações apresentadas nos prazos concedidos.

Quanto à alegação de que a atividade fiscal é vinculada e deve obedecer a princípios constitucionais e a normas infraconstitucionais, tal fato é incontestado.

Indefiro o pedido de realização de perícia, nos termos do artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, porque a prova do fato imputado não depende do conhecimento especial de técnicos, e porque foram acostadas ao PAF, no cumprimento da Diligência determinada por esta 3ª JF à fl. 373 (volume I), todas as provas necessárias ao julgamento do feito.

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 de janeiro de 2006 a março de 2007.

O autuado apresentou impugnação elencando três pontos basilares à sua argumentação:

1 – o autuado “opera pelo Regime SIMBAHIA tendo a alíquota de 2,5% como preceitua o art. 387-A do Dec.6.284/97 e não 17% como preceitua o art. 50 do mesmo decreto.”

Quanto a este ponto, pela análise dos documentos juntados ao processo constato que, nos demonstrativos acostados pelo autuante inicialmente às fls. 06 e 68 e às fls. 1.188 e 1.189, foi indicado o total mensal das vendas por meio de cartão (débito/crédito) informadas pelas empresas administradoras, tendo sido deduzidos os valores correspondentes ao crédito presumido de 8% previsto para as empresas inscritas no Regime Simplificado de Apuração de Imposto-SimBahia. A colocação da alíquota de 17% no demonstrativo do débito do Auto de Infração, por imposição do programa de informática do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, não onerou o sujeito passivo, como se

comprova do cotejamento entre os valores do ICMS apurados na “Planilha comparativa de vendas por meio de Cartão de crédito/débito”, às fls. 06 e 68, e o demonstrativo do débito do Auto de Infração, às fls. 01 e 02, tendo sido adotado igual critério, pelo Fisco, nas planilhas de fls. 1.188 e 1.189. A par disto, o artigo 19, combinado com o artigo 15, V, ambos da Lei nº 7.357/98 (em vigor à época da autuação e dos fatos geradores do débito tributário), e combinado ainda com o artigo 408-L do RICMS/BA, determina que, detectando-se a prática de infração de natureza grave, o imposto será exigido com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis às operações normais, a partir da ocorrência dos fatos. O artigo 408-L, inciso V, do RICMS/BA, define que se trata de infração de natureza grave a prevista no inciso III do artigo 915 do mesmo Regulamento, e este artigo 915, em seu inciso III, inclui a constatação de omissões de receitas tributáveis por meio de levantamento fiscal. Assim, está correta a aplicação da alíquota de 17%, com a dedução do crédito de 8%, como foi realizado no cálculo do débito atinente à infração.

2 – “o Art. 2º, §3º, VI diz: “Valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito” não se aplica a autuada pois todas as vendas efetuadas foram devidamente emitidas o cupom fiscal correspondente conforme xerox que ora juntamos aos Autos que por si só já prova a não infração também ao artigo 218.”

Conforme levantamento detalhado realizado pelo autuante às fls. 1.163 a 1.187, reduzindo 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, 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 tenha sido indicado, nos cupons fiscais emitidos, e considerados no mencionado levantamento fiscal de fls. 1.163 a 1.187, que a forma de pagamento era outra que não a venda por meio de cartão de crédito e de débito, como teria sido a forma regulamentar, restou comprovado, em relação a parte das operações de venda, que foram emitidos documentos fiscais.

A título de exemplo, cito o cupom fiscal nº 2864 (fl. 656), emitido em 01/02/2006, com nº de autorização 21709, no valor de R\$7,00 (listado no levantamento fiscal à fl. 1.163); cupom fiscal nº 3351 (fl. 638), emitido em 25/03/2006, com nº de autorização 21850, no valor de R\$157,00 (listado no levantamento fiscal à fl. 1.166); e cupom fiscal nº 7730 (fl. 823), emitido em 09/02/2007, com nº de autorização 23105, no valor de R\$11,90 (listado no levantamento fiscal à fl. 1.187).

Assim, os valores referentes a estes cupons fiscais não foram incluídos nas Reduções “Z” emitidas diariamente pelos equipamentos Emissores de Cupom Fiscal – ECF do contribuinte como vendas realizada a cartão, porque, por ato de responsabilidade do autuado, foi indicada forma de pagamento divergente da realidade daquelas transações comerciais, quanto à forma de ingresso da receita no estabelecimento. Contudo, tendo havido a emissão de documento fiscal, em relação a essas operações, tal como considerado pelo autuante no levantamento fiscal de fls. 1.163 a 1.187, está elidida a presunção de saídas omitidas.

3 – “o Artigo 915, XIII-A, letra f que diz “5% do valor das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos magnéticos, limitadas a 1% das operações saídas”, seria o dispositivo a ser aplicado a autuada caso o autuante conseguisse provar suas acusações.”

A autuação objeto do presente lançamento de ofício, transcrita pelo contribuinte em todas as vezes em que se manifestou nos autos, não diz respeito à infração prevista no artigo 915, inciso XIII-A, alínea “f”, do RICMS/BA, que trata de omissão de valores de entradas, saídas, prestações de serviços, estornos de débito, e outros dados que deveriam ter sido informadas nos arquivos magnéticos do Sistema de Informações sobre Operações interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA previstos pelo Convênio ICMS nº 57/95. A multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III, da lei nº 7.014/96, aplicada à situação em lide, está correta.

Assinalo que a auditoria fiscal objeto da presente imputação, tal como três vezes repetido pelo contribuinte nos autos, foi realizada 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, pelo que não procede a argumentação defensiva em que o impugnante se contradiz e afirma que houve levantamento de estoque.

Foi juntado, à fl. 374, 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, deveria 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 à cada venda realizada por meio de cartão de crédito/débito. Como apresentou apenas parte da documentação que alegou possuir, 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.

Ademais, o fato de o contribuinte afirmar que possui as fitas detalhes, e que a sua apresentação elidiria a imputação em relação ao que não foi acolhido no novo levantamento fiscal de fls. 1.163 a 1.187, não tendo, o sujeito passivo, acostado tais documentos aos autos - sequer por amostragem, o que poderia ensejar a realização de nova diligência para apuração dos dados - quando se manifestou após ter ciência do mencionado levantamento de fls. 1.163 a 1.187, e mesmo quando recebera o Relatórios Diários por Operações TEF, o fato da não apresentação por uma das partes, nos autos, de documentos de que disponha, é situação prevista no artigo 142 do RPAF/99, importando neste processo 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 debito/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.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$3.281,10, consoante valores de imposto apurados constantes dos demonstrativos de fls. 1.188 e 1.189.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 298938.0606/07-0**, lavrado contra **CA MOTA DE CONCEIÇÃO DO COITÉ**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.281,10**, acrescido da multa de 70% prevista no artigo 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de abril de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

OLAVO JOSÉ GOUVEIA OLIVA - JULGADOR