

A. I. N º - 003424.0533/05-9  
AUTUADO - OTO DÉCIO SANTANA SANTOS  
AUTUANTE - CLAYTON FARIA DE LIMA  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 14/08/2008

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0237-03/08**

**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. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2005 e exige ICMS no valor de R\$10.846,41, 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 julho de 2004 a março de 2005. Consta, na descrição dos fatos, que foi concedido ao contribuinte o crédito presumido de 8% sobre o débito originalmente apurado - conforme previsto no artigo 19 da Lei nº 7.357/98, então vigente - para contribuintes enquadrados no Regime Simplificado de Apuração do Imposto – SIMBAHIA. Demonstrativos às fls. 15 e 205.

O autuado impugna o lançamento de ofício às fls. 297 e 298 (volume II), inicialmente descrevendo os termos da imputação e, a seguir, aduzindo que, em virtude de o Auto de Infração ter sido lavrado com base na presunção de que, “no confronto de suas vendas por cartões de crédito/débito, declarado em suas reduções Z e as informadas pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, apurando o autuante uma diferença de omissão de receitas tributadas no valor de R\$84.745,31, e ICMS devido no valor de R\$10.846,41.” Ele, autuado, inconformado, “anexa demonstrativo de suas vendas no período” de julho/2004 a março/2005, para comprovar a inexistência de diferença de sua receita apresentada no período, com sua receita apurada pelo autuado, através das informações apresentadas pelas Administradoras de Cartões. Conclui requerendo a improcedência da autuação.

Às fls. 299 a 307, o contribuinte anexa documentos intitulados “Planilha de Controle Diária”, relativos aos exercícios de 2004 e de 2005, citando valores diários de vendas referentes às administradoras de cartões de débito/crédito.

O autuante, à fl. 316, informa que o autuado foi orientado e devidamente esclarecido no sentido de que apenas a apresentação de cada boleto de venda efetuada por cartões de débito/crédito, acompanhado da respectiva nota fiscal, mesmo de venda a consumidor, ou do respectivo cupom fiscal, discriminadamente, justificaria o seu correto procedimento, eliminando, ou minimizando os efeitos legais da autuação, mas que isto não foi feito. Afirma que, em contrapartida, o autuado apresentou planilhas de sua elaboração, que não oferecem respaldo legal em seu favor, ou contra a autuação, por inexistir documento fiscal hábil. Que tais planilhas não podem ser levadas em

consideração, e, mesmo que se constituíssem em documento legal, as discrepâncias então havidas seriam objeto de solução entre o autuado e as administradoras de cartões, e não teriam relação com o Fisco. Conclui opinando pela manutenção da autuação.

Às fls. 319 e 320, a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal - JJF prolatou o Acórdão JJF n° 0079-01/06, decidindo, por unanimidade, pela procedência da autuação.

Intimado do resultado do julgamento de primeira instância (fls. 327 e 328), o defendant interpôs Recurso Voluntário à fl. 333, pedindo revisão do julgamento, e anexando demonstrativos às fls. 337 a 344.

Às fls. 347 a 349, a PGE/PROFIS emite Parecer opinando pelo improvimento do Recurso Voluntário.

Às fls. 351 a 353, a 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal - CJF do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, decidiu, por meio do Acórdão CJF n° 0286-11/06, pelo não provimento do Recurso Voluntário apresentado, declarando nula, de ofício, a decisão de primeira instância recorrida, por cerceamento do direito de defesa, e determinando a devolução do PAF ao órgão prolator da decisão reformada para saneamento do processo e posterior julgamento. No mesmo ato recomendou que fossem fornecidas, ao recorrente, cópias do Relatório Analítico TEF compreendidas nos autos. Nos seguintes termos pronunciou-se o Relator da 1<sup>a</sup> CJF:

*VOTO*

*Observo total ausência de tabela ou de trabalho qualquer, indicativo analítico de todas as operações realizadas no período compreendido no lançamento de ofício, o que permitiria eficazmente ao recorrente, detalhes de capital importância que iriam facultar construir objetivamente sua defesa.*

*Resta configurado o cerceamento ao direito à defesa, à vista do demonstrativo do ilustre agente fiscal, parcial por não ter fornecido ao contribuinte, indicação precisa, diária, valorizada, dos TEFs, demonstrando analiticamente para cada caso as eventuais omissões de saídas, e assim oportunizado sua contestação.*

*Tal ausência de informes levou o recorrente, irresignado, no ensejo de sua defesa, carrear aos autos cópias de suas vendas efetuadas por cartões e por notas fiscais, no afã de confirmar a não ocorrência de omissão de receitas.*

*Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado, porém, declarar de ofício, NULA a Decisão recorrida, devendo retornar à 1<sup>a</sup> Instância para novo julgamento.*

À fl. 363, considerando a decisão prolatada pela 1<sup>a</sup> CJF, a 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, em pauta suplementar, determinou que o processo fosse encaminhado à INFRAZ de origem para que o autuante fornecesse ao autuado, mediante recibo, os Relatórios de Informações TEF contendo todas as suas operações informadas, de forma individualizada, pelas administradoras de cartões de débito e de crédito. Determinou ainda que a INFRAZ de origem desentranhasse do processo uma caixa contendo os documentos (boletos de cartões de crédito e de débito) juntada ao PAF pelo autuado, procedendo à sua devolução ao contribuinte, mediante recibo específico. Determinou também que fosse reaberto o prazo de defesa, de trinta dias, ao sujeito passivo.

À fl. 366, o autuante informa que, conforme determinado pela 1<sup>a</sup> JJF, anexa aos autos o recibo de arquivos eletrônicos (fl. 367), o Relatório Diário Operações TEF (Relatório contendo informações individualizadas das operações com cartões de débito e de crédito, fls. 368 a 466, com recibos às fls. 434 e 466, assinados pelo autuado), Termo de Devolução dos Cupons Fiscais (fl. 467), e intimação para apresentação de contestação (citando a reabertura do prazo de defesa, fl. 468). Todos os recibos, assinados pelo autuado, trazem data de 24/10/2007.

À fl. 471, o advogado do contribuinte pede vistas do PAF e cópias das páginas do processo cujo recebimento acusa à fl. 470.

À fl. 470, consta recibo do advogado do autuado (Procuração à fl. 472) citando que recebeu, na data de 20/10/2007, cópias das págs. 319, 320, 347 a 349, e 351 a 353.

À fl. 473, consta Aviso de Recebimento - AR emitido pela Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos - EBCT e assinado pelo contribuinte na data de 30/10/2007, e à fl. 474 a INFRAZ de origem informa, ao sujeito passivo, a reabertura de seu prazo de defesa na data de 30/10/2007.

Às fls. 477 a 482 o contribuinte, por intermédio de advogado com Procuração à fl. 472, inicialmente aduz que a SEFAZ reabriu seu prazo de defesa em 30/10/2007 e, em seguida, diz ser nulo o lançamento de ofício em razão de que a decisão de segunda instância deste CONSEF, pela nulidade do Acórdão da Primeira Instância, demonstraria “a realidade fática de insegurança legal e jurídica do lançamento de ofício”, que diz ser inválido para a constituição do crédito tributário, por não observar aspectos importantes para a apuração do montante que embasa o Auto de Infração. Cita decisão do extinto TFR. Diz que houve erro de fato na apuração dos valores das vendas realizadas através de notas fiscais, e que isto teria gerado “disparate entre o valor da receita do contribuinte e o declarado pelas empresas de cartão de crédito”. Copia ensinamento de Sacha Calmon. Diz que falta englobar no levantamento fiscal todos os lançamentos realizados na escrita fiscal, relativos a todos os documentos fiscais emitidos em suas vendas realizadas com notas fiscais de vendas ao consumidor, tendo o levantamento sido feito apenas em cupons fiscais.

O sujeito passivo diz que impugna os documentos de fls. 368 a 465 - Relatório Diário Operações TEF, porque embora demonstrem a realização de transações financeiras com as operadoras de cartões, não lhe permite conhecer as efetivas operações, uma vez que as mesmas estão relacionadas com o número de autorização, e não com os documentos emitidos. Fala que a empresa, diante de sua fragilidade, não tem a possibilidade de manter organização estrutural capaz de possibilitar a identificação de cada operação pelo número da autorização das diversas administradoras, após anos. Repete que o fato de que o levantamento que sustenta a autuação seja composto de apenas uma parte das vendas realizadas prova a existência de erros formal e material. Tece comentários acerca do ato administrativo. Transcreve o §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, e diz que no caso presente não foram comparadas as vendas declaradas com os valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Pede a nulidade da autuação, e cita Acórdão da 1ª JJF deste Conselho. Comenta o artigo 142 do Código Tributário Nacional - CTN, e a natureza do lançamento. Diz que as presunções podem ser elididas, e que só prevalecem enquanto não contraditadas por outras provas. Repete que não há vendas inferiores às informadas pelas administradoras de cartões de crédito. Diz que é necessária prova do fato gerador da obrigação tributária, e que a incerteza põe em risco a validade da tributação pretendida. Disserta sobre a presunção. Comenta a inversão do ônus da prova, transcrevendo o inciso I do artigo 333 do Código de Processo Civil – CPC. Diz que a imputação fere a boa forma e a boa técnica da fiscalização, e os princípios de Direito Tributário, não atendendo às exigências dos artigos 139, 142 e 149 do CTN, do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, e do inciso IV do artigo 18 do RPAF/99.

Diz que emitiu toda a documentação fiscal exigida legalmente. Afirma que “as imputações” seriam impróprias, ilegais e inadequadas. Protesta por todos os meios de prova em Direito admitidos, pela juntada de novos elementos, ou argüição de fatos novos em qualquer fase do processo. Conclui requerendo, sucessivamente, a declaração de nulidade e de improcedência da autuação.

O contribuinte acosta, às fls. 491 a 527 (volume III), relatórios que elaborou, denominados “Demonstrativos de Notas Fiscais série D-1”, citando datas de emissão durante o exercício de 2004 e de 2005; e cópias de notas fiscais modelo e série D-1 às fls. 528 a 609.

À fl. 610, em consequência da aposentadoria do fiscal autuante, o processo é encaminhado, pela DAT/Metro/Ccred PAF, ao fiscal Ari Silva Costa, para que o mesmo preste a informação fiscal.

O fiscal designado presta informação fiscal às fls. 611 a 613, inicialmente discriminando os documentos acostados ao processo pelo impugnante, e em seguida afirmado que, quanto às preliminares de nulidade suscitadas, o contribuinte demonstra não perceber que a decisão foi reformada e que, por este motivo, está havendo renovação de várias etapas do processo, tendo sido apresentados os Relatórios Diários por Operações TEF referentes ao período fiscalizado, intimações e recibos, com o que todos os elementos formais e materiais teriam sido atendidos. Diz que o autuado cometeu erro de fato porque não cumpriu a obrigação de emitir cupom fiscal, emitindo as notas fiscais modelo e série D-1, que só poderiam ser emitidas como segunda opção, nas hipóteses previstas de quebra de ECF, falta de energia, entre outras. Que as cópias de notas fiscais acostadas pelo contribuinte ao processo, às fls. 528 a 609, podem servir de base para outra autuação, e que não elidem a imputação, porque nenhuma dessas notas fiscais menciona, ou destaca, operação com cartão de crédito. Aduz desconhecer a mercadoria “Compra variada”, e que este preenchimento irregular de documento fiscal é outra infração, porque uma das consequências possíveis é inviabilizar o levantamento de estoque com tais documentos fiscais. Afirma que outro erro do autuado é quanto à autorização, porque a mesma traz um código específico para cada operação do contribuinte com seu cliente. Diz que o argumento da organização também é falho porque o contribuinte recebe relatórios mensais das administradoras, onde constam as autorizações e valores, devendo guardá-los por cinco anos. Expõe que a legislação do ICMS é clara e transparente, e que a omissão ocorreu porque os valores dos cartões presentes nas Reduções “Z” são inferiores aos fornecidos pelas administradoras de cartões. Assevera que o contribuinte entra em contradição quando, de um lado, argüi nulidade, e de outro ratifica elementos do levantamento fiscal. Que a contestação é incoerente e traz argumentos insubstinentes e irrelevantes. Que o contribuinte desconhece a legislação do ICMS, por exemplo, quanto ao preenchimento de documento fiscal, e ao emitir nota fiscal ao invés de cupom fiscal, tornando-se réu confesso ao anexar os demonstrativos e cópias de notas fiscais modelo D-1. Conclui opinando pela procedência da autuação.

Às fls. 616 e 617, tendo em vista que o contribuinte apresentara os demonstrativos de fls. 299 a 309; 337 a 344; e 490 a 527; e cópias de notas fiscais de fls. 528 a 609 sem, contudo, o necessário cotejamento específico entre tais notas fiscais e cada operação do levantamento diário das operações individualizadamente informadas no Relatório TEF – cotejamento este que poderia comprovar que o mesmo emitira documentos fiscais nas vendas efetuadas por meio de cartão de crédito e de débito, cujos montantes apresentavam diferenças de ICMS a recolher, quando da comparação dos dados de vendas com cartão de crédito e de débito constantes de suas Reduções “Z” com os valores informados pelas administradoras de cartão de débito/crédito - esta 3<sup>a</sup> JJF, na busca da verdade material, em pauta suplementar decidiu converter o PAF em diligência à ASTEC/CONSEF para que fiscal estranho ao feito:

- a) Intimasse o contribuinte a apresentar, anexando à intimação cópia da diligência:
  - 1) demonstrativos, por operação individualizada, das vendas nas quais comprovadamente houve a respectiva emissão de documento fiscal (nota fiscal ou cupom fiscal), realizadas por meio de cartão de crédito/débito, no período autuado, cotejando cada documento fiscal com a respectiva operação informada pelas administradoras de cartão de crédito/débito. Estes demonstrativos deveriam ser anexados aos autos.
  - 2) cópias dos documentos fiscais (notas fiscais/cupons fiscais) que comprovassem a venda, por operação, realizadas por meio de cartão de crédito/débito, no período objeto da autuação, apresentando, junto a cada documento fiscal, cópia do respectivo boleto TEF que comprovasse que a venda fôra realizada por aquele meio, devendo tais cópias serem anexadas aos autos.

b) A partir dos documentos apresentados pelo autuado, o fiscal diligente deveria elaborar demonstrativo correspondente às diferenças mensais referentemente às quais o contribuinte não comprovasse ter emitido documento fiscal.

Em cumprimento à Diligência, foi emitido o Parecer ASTEC nº 077/2008, às fls. 618 e 619, no qual o diligente informa que intimou o contribuinte, em 28/04/2008, para apresentar os demonstrativos e documentos, de acordo com o determinado por esta 3<sup>a</sup> JJF. Aduz que em 29/04/2008 o contribuinte compareceu à ASTEC/CONSEF, tendo entregado 81 talões de notas fiscais modelo D-1, e uma caixa contendo 12 feixes de boletos. Que, do exame dessa documentação, o diligente constatou que o autuado não apresentou os demonstrativos conforme solicitado, limitando-se a apresentar notas fiscais modelo D-1 e boletos TEF de crédito e de débito, documentos estes não associados entre si. Que, em razão de o contribuinte não ter realizado o cotejamento solicitado, a empresa não comprovou ter havido a emissão de documento fiscal em cada operação realizada com pagamento por meio de cartão de débito/crédito. Que, em razão deste fato, o diligente não elaborou novo demonstrativo de débito.

À fl. 620, está acostada intimação, realizada pelo diligente, para que o contribuinte apresentasse demonstrativos e documentos, tal como determinado pela Diligência desta 3<sup>a</sup> JJF. No corpo da mencionada intimação, consta recibo de devolução dos boletos e cupons fiscais entregues pelo autuado.

Às fls. 621 e 622, o diligente anexou relações de notas fiscais modelo D-1, nas quais constam assinaturas do contribuinte na data de 29/04/2008. À fl. 623, o diligente anexa cópia de fotografia da caixa entregue pelo contribuinte, contendo doze pacotes de boletos TEF, sem os demonstrativos solicitados por esta 3<sup>a</sup> JJF.

Às fls. 627 e 628, o contribuinte foi intimado a tomar ciência do Parecer ASTEC nº 077/2008, e manifestou-se às fls. 632 a 636, inicialmente historiando os dados do processo, e aduzindo que apresentou, acostados “à defesa, entregue no devido tempo, os demonstrativos de todas as notas fiscais emitidas no período fiscalizado, conjuntamente xerox por amostragem dos referidos documentos.” Diz que “Quanto a alínea “b”, trata-se de cotejamento impossível de ser realizado pela manifestante, pois, pela sua fragilidade, não possui memória de cada documento fiscal emitido.” Diz ser norma do Fisco, “ao efetuar fiscalização de vendas com cartão de crédito, levantar as vendas efetuadas com Nota Fiscal. Prova disso, é a ajuntada a essa Manifestação de papéis de trabalho Fiscal contendo as vendas com notas fiscais, na apuração dos resultados.” Afirma que julgamentos deste Conselho têm acolhido valores de vendas realizadas através de notas fiscais emitidas, sem a exigência do item 2.2 – alínea “b” da diligência fiscal, e que seria exemplo disso o entendimento prolatado no Acórdão — JJF nº 0504-01/04, transcrita na defesa.” Diz existirem “cópias de outros levantamentos fiscais realizados com as anotações de notas fiscais, que não contem os dados aqui exigidos.” Repete que não se opõe a atender a exigências fiscais, mas que, sendo microempresa, possui estrutura frágil para, no prazo de 10 dias, cumprir o que se pede, e que o Estado, ao criar a microempresa, deu-lhe simplicidade na escrituração fiscal no sentido de pagar os impostos de forma simplificada, e que estes fatos demonstrariam “a incapacidade de atendimento dos elementos exigidos, quando os fatos decorreram acerca de 4 (quatro) anos atrás.”

O contribuinte afirma que a norma regulamentar do RICMS/BA, aprovado pelo “Decreto nº 6.284/97, com suas alterações posteriores, não expressa no seu bojo, que o contribuinte ao emitir nota fiscal em substituição ao cupom fiscal está obrigado a cotejar com os cartões de crédito.”

Reafirma que o artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, é taxativo ao citar “Declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores as informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito”, e que, no caso presente, o lançamento de ofício não apresenta o somatório das vendas efetuadas no período fiscalizado porque levantou, somente, parte dos documentos fiscais emitidos, deixando de apurar as vendas com cartão de crédito/débito através de notas fiscais. Que, por isto, o lançamento de ofício seria impróprio, inoportuno e incapaz para

consustanciar o crédito tributário líquido, certo e exigível. Afirma estar à disposição do Fisco para o esclarecimento da realidade de suas operações mercantis, mas que “Há, porém, de ser admitido da impossibilidade de atendimento ao pedido impossível, pela falta de meios e forma.” Diz que comprovou os pagamentos dos impostos devidos por suas vendas, na documentação entregue ao Fisco. Ratifica os termos da defesa, requer o acolhimento da manifestação, da defesa e das provas juntadas. Volta a pedir, sucessivamente, a declaração de nulidade e de improcedência.

O autuado junta, às fls. 637 e 638, cópia do Parecer ASTEC nº 077/2008. À fl. 640, anexa cópia de Acórdão da 4ª JJF. Às fls. 641 a 643, anexa documentos com dados de outras empresas, acerca da emissão de notas fiscais em lugar de cupons fiscais emitidos por ECF.

O fiscal designado para prestar informação fiscal, nos termos do artigo 127, §2º, do RPAF/99, pronuncia-se às fls. 645 e 646, preliminarmente discriminando os documentos referentes à manifestação do contribuinte, e posteriormente repetindo os termos da sua primeira informação fiscal. Em seguida aduz que o contribuinte faz escrituração irregular das notas fiscais, citando nas mesmas “compras”, “compras variadas”, “compras diversas”, e outras variações e que, tal como estão, tais documentos se refeririam a compras, e não a vendas, apesar de estarem sendo utilizadas notas fiscais modelo D-1. Afirma que o contribuinte não apresentou qualquer demonstrativo, sequer quando intimado pelo diligente da ASTEC/CONSEF, e que o diligente relacionou todas as notas fiscais desacompanhadas de demonstrativos (fls. 621 e 622 – 81 talões de notas fiscais), mas que não há valor probante nesses documentos, porque não há comunhão com os boletos. Diz que, diante dos fatos, tais notas fiscais deveriam ser descartadas, e mantida a autuação original. Assevera que a Diligência realizada pela ASTEC/CONSEF sacramenta a procedência da imputação 01. Que os julgamentos fiscais e demonstrativos de processos estranhos ao feito, são desconexos, não havendo representatividade fática em relação ao caso em lide, porque cada situação tem a sua especificidade. Diz que o contribuinte utiliza todos os instrumentos do Direito para postergar o pagamento devido. Conclui opinando pela manutenção da autuação.

Na assentada de julgamento, o advogado do sujeito passivo pronunciou-se no sentido de que, tendo o artigo 35-A da Lei nº 7.014/96 sido acrescentado a este diploma legal com a promulgação da Lei nº 9.837/05, em 19/12/2005, as administradoras de cartões de débito e de crédito não tinham, até então, a obrigatoriedade do envio das informações sobre as operações com pagamento por meio eletrônico, ou seja, com Transferência Eletrônica de Fundos - TEF, para a SEFAZ. Por este motivo, asseverou, seria indevida, na data da autuação, 12/12/2005, a exigência do imposto apurado com base na comparação entre as informações fornecidas pelo autuado, e pelas administradoras de cartões, acerca das suas vendas realizadas com pagamentos por meio de cartões de débito e de crédito.

## VOTO

Preliminarmente, verifico que o processo encontra-se revestido das formalidades legais, não estando o presente procedimento enquadrado na hipótese do artigo 18 do RPAF/99, 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, conforme recibos do contribuinte às fls. 434, 466, 473 e 474, e preâmbulo de sua peça impugnatória, à fl. 477. O autuado demonstrou compreender a imputação que lhe foi dirigida, descrevendo-a nas contestações e manifestações apresentadas nos prazos concedido, e em sua sustentação oral.

Quanto à alegação de que a atividade fiscal é vinculada e deve obedecer a princípios legais, tal fato é inconteste.

O fato de que o Acórdão CJF nº 0286-11/06, declarou nula a decisão de primeira instância, consubstanciada no Acórdão JJF nº 0079-01/06, pelo fato de que o contribuinte não houvera recebido os relatórios, enviados a SEFAZ pelas administradoras de cartões de débito/crédito, e que traziam as informações individualizadamente informadas concernentes a todas as suas vendas realizadas com a utilização dos referidos cartões, no período objeto da ação fiscal, implicou em nulidade daquela decisão de primeira instância, e não em nulidade, ou vício, dos demais atos processuais que da mesma independam. Por conseguinte, obedecido o quanto determinado pelo mencionado Acórdão CJF nº 0286-11/06, o processo administrativo fiscal prosseguiu regularmente. Por estes motivos, rejeito as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo.

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 julho de 2004 a março de 2005.

De logo, assinalo que os textos de Julgamentos diversos anexados pelo contribuinte ao processo não fazem coisa julgada, e cada processo administrativo fiscal deve ater-se à especificidade do caso prático que lhe é o objeto pelo que, neste voto, ater-me-ei à realidade documentada nos autos do presente processo.

Em sua primeira impugnação ao lançamento de ofício, às fls. 297 e 298 (volume II), o contribuinte alega, mas não prova, a inexistência de diferença entre sua receita apresentada no período autuado, com sua receita apurada, requer a declaração de improcedência da autuação, e anexa “demonstrativo de suas vendas no período” de julho/2004 a março/2005, sem acostar ao processo documento fiscal que comprove que houve a emissão de documento fiscal em todas as operações de vendas em que ocorreu o pagamento por meio de cartão de débito/crédito.

Uma vez que sua primeira defesa, à época, fora cerceada, e tendo sido reaberto o seu prazo para contestação da imputação, o contribuinte, em sua segunda impugnação às fls. 477 a 482, inicialmente alega que houve erro de fato na apuração dos valores das vendas realizadas, porque o levantamento fiscal não englobava todos os lançamentos realizados em sua escrita fiscal, relativos a todos os documentos fiscais emitidos em suas vendas realizadas com Notas Fiscais de Vendas ao Consumidor, tendo o levantamento sido feito apenas em cupons fiscais. Quanto a este ponto, observo que foi concedida ao contribuinte, por determinação desta 3ª JJF, a oportunidade de comprovar que vendeu mercadorias, com pagamento realizado por meio de cartões de débito/crédito, tendo então emitido notas fiscais, ao invés de cupons fiscais, mas o sujeito passivo não comprovou esta sua alegação, como será abordado de forma mais detalhada neste voto. Ressalto que, como a imputação em lide trata da obrigação principal de recolhimento de imposto, e não do descumprimento de obrigação acessória, embora o autuado, tal como diz o fiscal designado para prestar informação fiscal, tenha confessado o descumprimento da obrigação acessória de, em sendo usuário de equipamento emissor de cupom fiscal, emitir-lo quando da realização de venda diretamente a consumidor final, se o contribuinte comprovasse que, mesmo descumpriindo a obrigação acessória, houvera recolhido o imposto ora exigido, isto elidiria a presente imputação, sem prejuízo de que pudesse ser aplicada a multa prevista na alínea “h” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, nas situações em que ficasse demonstrado, neste PAF, o descumprimento da obrigação acessória prevista no artigo 824-B do RICMS/BA, tal como disposto no artigo 157 do RPAF/99.

Observo que não procede a alegação defensiva de que os Relatórios Diários por Operações TEF demonstram a realização de transações financeiras com as operadoras de cartões, mas não permitiriam ao contribuinte conhecer as efetivas operações, uma vez que cada operação de venda

com pagamento por Transferência Eletrônica de Fundos - TEF indicado no mencionado Relatório está relacionado com um número de autorização que consta no boleto TEF emitido pela empresa, do qual uma cópia é entregue ao signatário do cartão de débito/crédito, permanecendo a primeira via em poder da empresa, constituindo-se, este boleto TEF, em um elemento de controle tanto para os clientes que utilizam cartões de débito/crédito para pagar o que adquirem, quanto para os comerciantes e as administradoras de cartões de débito/crédito.

Ademais, no Relatório Diário Operações TEF de fls. 368 a 466 - cujas cópias foram entregues ao contribuinte, concomitantemente com a reabertura de seu prazo de defesa, após proferido o Acórdão CJF nº 0286-11/06 - também consta, paralelamente à data de cada compra, o seu valor, dados indicados de forma individual.

Tratando-se de venda com emissão de nota fiscal, ou de cupom fiscal, e pagamento por meio de TEF, a identificação de cada operação de venda pode-se dar comparando-se individualmente data e valor do documento fiscal com data e valor da operação descrita no Relatório TEF.

Uma vez que o contribuinte possui, fornecido por esta SEFAZ, conforme reconhece, o Relatório contendo a descrição de cada operação de venda com pagamento por meio de TEF que realizou no período objeto da autuação fiscal, inclusive com as datas e valores de cada uma, detém os dados suficientes para confrontar, e identificar, cada operação descrita no já citado Relatório TEF com os documentos fiscais que emitiu e a cuja guarda está obrigado, nos termos do inciso VII do artigo 34 da Lei nº 7.014/96.

Quanto à alegação de fragilidade estrutural da empresa, dado que o contribuinte comercializa com mercadorias, deve ater-se ao cumprimento das obrigações principal e acessórias que lhe são previstas, e o controle de suas operações fiscais é dever do contribuinte do ICMS. O autuado, à época dos fatos geradores, integrante do Regime Simplificado de Apuração de Imposto - SIMBAHIA na condição de Empresa de Pequeno Porte - EPP, teve direito ao tratamento diferenciado na ação fiscal em discussão, vez que, nos demonstrativos acostados pelo autuante às fls. 15 e 205, 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 no §1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98 (Lei que instituiu o SIMBAHIA), vigente à época da autuação e dos fatos geradores do débito tributário, para as empresas inscritas naquele Regime. Assinalo, por oportuno, embora isto não tenha sido questionado pelo defendant, que a colocação da alíquota de 17% no demonstrativo do débito do Auto de Infração, por imposição do programa de informática do Sistema de Emissão de Auto de Infração - SEAI 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 mencionadas fls. 15 e 205, e o demonstrativo do débito do Auto de Infração, às fls. 01 e 02. A par disto, o artigo 19, combinado com o artigo 15, inciso V, ambos da Lei nº 7.357/98, 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.

No que tange à alegação defensiva de que a imputação fere os princípios de Direito Tributário, não atendendo às exigências dos artigos 139, 142 e 149 do Código Tributário Nacional - CTN, todos estes artigos foram respeitados no processo em discussão, uma vez que o crédito tributário exigido decorre do descumprimento de uma obrigação principal; o lançamento foi realizado por Auditor Fiscal do Estado da Bahia, formalmente designado para fiscalizar o contribuinte por meio da Ordem de Serviço nº 522418/05, citada a fl. 01 do Auto de Infração; e o lançamento de

ofício está sendo revisto, após a anterior declaração de nulidade da decisão de primeira instância.

Quanto à alegação defensiva da impropriade de interpretação do texto do §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, não a acato, tendo em vista que a totalidade das vendas informadas à SEFAZ pela empresa abrange todas as formas de pagamentos utilizadas nas operações que a mesma realiza, inclusive aqueles pagamentos realizados por meio de cartão de crédito, cartão de débito, a dinheiro, cheques, ou outras modalidades admitidas no exercício da sua atividade comercial, enquanto que a auditoria realizada compara vendas realizadas por meio de cartões com as informações das administradoras desses cartões, o que significa comparar, de forma objetiva, receitas de fonte idêntica, qual seja, vendas a cartão. O fato de a SEFAZ ir buscar, junto às administradoras de cartões de crédito, e de débito, os dados relativos às vendas realizadas pelos contribuintes de ICMS com o uso desta modalidade de pagamento, denota que tal informação é necessária para o controle das operações mercantis de tais contribuintes, para efeito de apuração de imposto. E não haveria lógica, nem justiça, em se imputar ao contribuinte irregularidades em função da existência de diferenças entre valores de receitas de fontes diferentes. Assim, na auditoria realizada pelo Fisco na ação em julgamento, foram corretamente consideradas as receitas oriundas de vendas a cartão com as declarações do contribuinte no que diz respeito às suas vendas a cartão.

No que tange ao fato de que, tal como asseverou o procurador do autuado nesta sessão de julgamento, o artigo 35-A da Lei nº 7.014/96 tenha sido acrescentado ao diploma legal com a promulgação da Lei nº 9.837/05, em 19/12/2005, com efeitos a partir de 01/01/2006, pelo que as administradoras de cartões de débito e de crédito não tinham, até então, a obrigatoriedade do envio das informações sobre as operações com pagamento por meio de Transferência Eletrônica de Fundos - TEF para a SEFAZ, observo que determina tal dispositivo legal:

*art. 35-A. As administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares.*

Portanto vê-se que, em tal dispositivo, inexiste vedação quanto ao uso das informações anteriormente enviadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito a esta SEFAZ.

Por conseguinte, tendo as administradoras de cartões de débito/crédito enviado a esta Secretaria as informações de vendas com pagamento por meio de TEF realizadas pelo contribuinte; não tendo, o sujeito passivo, alegado, e comprovado, que tais informações não refletiriam a verdade; e inexistindo óbice jurídico para que o Fisco utilize, na realização de auditoria para verificação da regularidade do cumprimento de obrigações principal e acessória, os dados de que licitamente disponha acerca das atividades comerciais de empresa sob ação fiscal, não acato a alegação defensiva de que seria indevida, na data da autuação, 12/12/2005, a exigência do imposto apurado com base na comparação entre as informações fornecidas pelo autuado acerca das suas vendas realizadas por meio de cartões de débito e de crédito no período de 01/07/2004 a 31/03/2005, e as informações que foram enviadas à SEFAZ pelas mencionadas administradoras, acerca das operações de venda realizadas pelo autuado, por este mesmo meio (TEF), relativas ao mesmo período, foco da ação fiscal.

Observo que a auditoria questionada pelo defendant, do qual decorre a presente autuação, é realizada tomando-se como base as leituras diárias denominadas Reduções “Z”, emitidas por cada equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF que pertence ao contribuinte, e nas quais é informado o resumo das operações realizadas em que houve a devida emissão de cupom fiscal. Nas Reduções “Z” deverá estar informado o valor diário de vendas, dividido por forma de pagamento.

O Fisco confronta os valores de vendas diárias com pagamento por meio de cartões de

débito/crédito, informados nas Reduções “Z” do contribuinte, com os valores de vendas diárias, com mesmo meio de pagamento, encaminhadas à SEFAZ pelas administradoras de cartão de crédito e de débito.

O ICMS exigível é apurado na auditoria por período mensal, se existir diferença para mais nos valores de pagamentos por cartões de débito/crédito recebidos pelo comerciante, informados pelas administradoras, em relação àqueles pagamentos por igual meio, informados pelo contribuinte em sua leitura Redução “Z”.

Ou seja, tal diferença encontrada no levantamento fiscal é utilizada como base de cálculo para apuração do débito de imposto, porque, como está previsto no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, a diferença encontrada entre a venda a cartão informada pelo contribuinte, e a venda a cartão informada pelas administradoras de cartão, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento de imposto, ou seja, vendas sobre as quais não foi realizado o devido recolhimento de ICMS.

Conforme explicitado, em tais leituras Reduções “Z” devem ser identificadas as operações realizadas por meio de cada modalidade de pagamento, exceto se o contribuinte não programar seu equipamento para que detalhe, nos cupons fiscais, as formas de pagamento das operações que realiza em seu estabelecimento. A este respeito, observo que o §7º do artigo 238 do RICMS/BA, acrescentado em 20/01/2004, e com efeitos a partir de 21/01/2004, portanto vigente no período fiscalizado, determina a obrigatoriedade de informação da forma de pagamento adotada na operação, ou prestação, realizada, em que ocorra a emissão de cupom fiscal.

Foram juntados, às fls. 434 e 466, recibos 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, demonstrativo, por operação individualizada, das vendas nas quais comprovadamente houve a respectiva emissão de documento fiscal (nota fiscal ou cupom fiscal), realizadas por meio de cartão de crédito/débito, no período autuado, cotejando cada documento fiscal com a respectiva operação de pagamento informada pelas administradoras de cartão de crédito/débito. Poderia também ter juntado cópias dos documentos fiscais (notas fiscais ou cupons fiscais) que comprovassem a venda, por operação, realizadas por meio de cartão de crédito/débito, no período objeto da autuação, apresentando, junto a cada documento fiscal, cópia do respectivo boleto TEF que comprovasse que a venda foi realizada por aquele meio.

Ressalto que não cabe ao Fisco buscar, nem organizar, em lugar do contribuinte, provas do não cometimento de infração, para elidir presunção legalmente prevista. Cabe ao Fisco cumprir a Lei, verificando a regularidade do cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes do imposto, e foi baseada na presunção prevista no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 que realizou-se a presente ação fiscal. Uma vez que o contribuinte não apresentou o demonstrativo e a documentação fiscal tal como solicitado pelo diligente da ASTEC/CONSEF, que cumpria Diligência determinada por esta 3ª JJF, na busca da verdade material que deve nortear o processo administrativo fiscal, ainda que já extrapolado o prazo de defesa; e observado, ainda, que as notas fiscais e boletos TEF que o contribuinte trouxe para avaliação pelo fiscal diligente, não provavam que houve a emissão de documento fiscal em cada operação de venda com pagamento por meio de cartão de débito/crédito informada pelas respectivas administradoras, as alegações defensivas constituem-se em mera negativa de cometimento da infração, o que, à luz do artigo 143 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto. Além disto, o fato da não apresentação por uma das partes, nos autos, de documentos de que disponha, é situação prevista no artigo 142 do

mesmo Regulamento, importando, neste processo, em presunção de veracidade dos dados do presente lançamento de ofício.

Assim, 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 não ocorreu.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, no valor de R\$10.846,41.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **003424.0533/05-9**, lavrado contra **OTO DÉCIO SANTANA SANTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$10.846,41**, 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, 06 de agosto de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA