

**A. I. N.º.** - 117227.0011/06-3  
**AUTUADO** - LVL – COMÉRCIO DE PRODUTOS DE BELEZA E CONFECÇÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - ROQUE PEREIRA DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 02. 04. 2009

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF Nº 0051-01/09**

**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 de 5% do 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 14/09/2006, foi constituído o crédito tributário, representando ICMS no valor de R\$5.654,80 e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$419,22, 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 ao valor fornecido por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito ou de débito, nos meses de janeiro, abril e julho a dezembro de 2003, janeiro, abril e julho a dezembro de 2004 e janeiro de 2005, sendo exigido o pagamento do imposto no valor de R\$5.654,80, acrescido da multa de 70%;

02 – emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, nos meses de julho a setembro de 2003, junho, julho, outubro e dezembro de 2004, abril a junho, novembro e dezembro de 2005, sendo aplicada a multa de 5% sobre o valor das operações, que resultou no montante de R\$419,22.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 30 a 34, alegando, inicialmente, que na adoção do procedimento fiscal relativo à infração 01 houve cerceamento do seu direito de defesa, motivo pelo qual a imposição fiscal deve ser declarada nula, com base no citado art. 18, inciso II e no transcrito art. 39, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99. Argumenta que os demonstrativos de débito foram elaborados por período, com base nos cupons fiscais constantes na redução Z, o que impediu o exercício de sua defesa, inclusive por meio da apresentação dos cupons fiscais que supostamente teria emitido em relação às vendas realizadas através de cartões de crédito.

Esclarece que as divergências encontradas entre os valores declarados pelo impugnante e aqueles informados pelas administradoras de cartões se deveram unicamente a erros de seus funcionários, que às vezes, ao emitirem o cupom fiscal, faziam constar, por equívoco, que se tratavam de vendas a dinheiro, quando tinham sido feitas por meio de cartão.

Acrescenta que, no entanto, essas diferenças foram poucas e decorreram da complexidade da legislação pátria, haja vista que a venda a cartão de crédito/débito, para fins do direito do consumidor é considerada como à vista (a dinheiro), enquanto que para efeitos fiscais as duas situações são consideradas como vendas distintas. Daí se constata a falha no sistema adotado pela fiscalização, pois simplesmente compara as declarações repassadas pelas administradoras com os rolos de cupons fiscais do contribuinte, que no presente caso foi feita por período, implicando em cerceamento do seu direito de defesa.

Ressalta que não se verifica em nenhum dos demonstrativos elaborados pelo autuante sequer um número de cupom fiscal, de modo a indicar a ocorrência de omissão de vendas feitas através de cartão de crédito. Enfatiza que se paralelamente à auditoria efetivada, fosse realizada uma outra relativa às vendas em dinheiro/cheque, certamente nenhuma diferença seria encontrada. Salienta que, desse modo, resta evidente que o procedimento fiscal cerceia o seu direito de defesa, por inviabilizar a demonstração de inexistência de omissão de saídas e, conseqüentemente, de débito.

No que se refere à infração 02, observa que apesar de terem sido emitidos documentos fiscais diversos daqueles determinados pela legislação fiscal, deve-se considerar que esse fato não implicou em prejuízo ao erário, desde quando houve a efetiva emissão de documento fiscal, não tendo havido nenhuma intenção do autuado em omitir o pagamento do tributo devido.

Utilizando-se do art. 2º do RPAF/99, argumenta que a emissão de documento fiscal em equipamento diverso daquele exigido pela norma não pode ser causa para aplicação de multa, desde quando vários fatores podem obrigar a adoção desse procedimento, tais como defeito do equipamento fiscal, queda de energia, etc., que ocorreram pouquíssimas vezes.

Requer a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista o notório cerceamento do direito de defesa em referência à infração 01 e que em relação à infração 02 seja julgado improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 46/47, ressaltando que em relação à infração 01 os trabalhos foram desenvolvidos em conformidade com a norma tributária, quando foram utilizadas as informações contidas nas reduções Z, que concentram os totais das vendas diárias, bem como as formas de faturamento (dinheiro, cartão, cheque, financiamento próprio, etc.). Aduz que, dessa forma, descabe a arguição de cerceamento do direito de defesa, considerando que o levantamento se baseou em documentos fiscais hábeis ao procedimento de auditoria, tendo sido disponibilizados pelo próprio contribuinte, a quem foram entregues os arquivos magnéticos (fls. 24 a 27) contendo as informações diárias e por operação, de modo a possibilitar ao autuado apresentar demonstrativos e fatos concretos concernentes a suas alegações, o que não foi feito.

Tratando da infração 02, afirma que apenas cumpriu seu dever de ofício, tendo em vista que o contribuinte se utilizou indevidamente de talonários de notas fiscais, contrariando o disposto no art. 824-D, inciso II do RICMS/BA. Acrescenta que a despeito das alegações defensivas de que seu procedimento não teria provocado prejuízo ao erário e que o mesmo teria decorrido de eventos

diversos, não foram trazidos os documentos e/ou provas dos supostos fatos. Registra que apesar de terem sido solicitados, não foram apresentados atestados de intervenção técnica.

Sugere que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Considerando que no levantamento referente à infração 01, foram computados os valores correspondentes a todas as notas fiscais emitidas pelo contribuinte no período fiscalizado, para fins de dedução das vendas realizadas através de cartão de crédito; considerando que o crédito tributário é indisponível e que o procedimento adotado pode ser prejudicial ao sujeito ativo, desde quando não existe a segurança de que todas as notas fiscais consignados pelo autuante se referiram efetivamente a vendas realizadas através de cartão de crédito/débito: esta 1ª JF converteu o processo em diligência à INFAZ Varejo, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1 - deduzisse dos valores apontados nos Demonstrativos de Débito – Cartão de Crédito (fls. 10, 15 e 20) 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 novos Demonstrativos de Débito.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas do termo de diligência e dos elementos anexados pelo autuante, 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, às fls. 53/54, argumenta que nos dias em que foram emitidas notas fiscais (alguns dias do mês de outubro de 2004) o equipamento ECF se encontrava em fase de manutenção (fl. 55). Acrescenta que as vendas diárias efetuadas através do ECF, indicando como operações realizadas com indicação de pagamento mediante uso de cartão de crédito/débito têm correspondência com os valores das notas fiscais emitidas no período em que não houve o uso do equipamento.

Salienta que considerando a dificuldade de identificação da forma de pagamento nos documentos emitidos (notas fiscais), na dúvida deve-se favorecer o contribuinte. Tendo em vista, ainda, que a repercussão financeira relativa ao item em análise é irrisória, o custo de apuração não justifica o benefício (cerca de R\$100,00), na melhor das hipóteses.

Assim, opina pela dispensa do atendimento do pedido, considerando que não haverá prejuízo para o sujeito ativo da obrigação tributária, em razão do princípio da materialidade e da celeridade processual.

Em conformidade com o Termo de Intimação e o AR (aviso de recebimento), anexados às fls. 58/59, o autuado foi cientificado a respeito do resultado da diligência, não constando dos autos nenhuma manifestação a respeito.

Consta extrato do SIGAT/SEFAZ relativo a parcelamento do débito à fl. 61.

## VOTO

O autuado arguiu a nulidade do lançamento, sob o entendimento de que teve seu direito de defesa preterido, considerando que os demonstrativos de débito foram elaborados por período, com base nos cupons fiscais constantes na redução Z. Não acato tal alegação, desde quando o procedimento realizado pela fiscalização teve por base a documentação fiscal e as informações coletadas da leitura do equipamento emissor de cupom fiscal do próprio contribuinte, bem como nos dados fornecidos pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, tendo sido fornecidos ao sujeito passivo as cópias dos demonstrativos elaborados, inclusive o Relatório TEF por Operação, de modo que foram oferecidas as condições necessárias à prática do contraditório e da ampla defesa de forma plena.

Constato, ademais, que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 39 do RPAF/99, com a entrega ao sujeito passivo de todos os elementos desenvolvidos pela

fiscalização, que originaram o lançamento tributário, tendo sido determinados, com segurança, as infrações e o infrator. Observo, por outro lado, que na defesa não foi oferecida nenhuma prova sobre a 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 atribuiu 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 ocorreu em valor inferior ao valor total fornecido por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito.

Assim, considerando o resultado do levantamento realizado, o autuante presumiu ter ocorrido omissão de saída de mercadorias tributáveis 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.

Concluo da leitura dos mencionados dispositivos que no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal modelos 1 ou 1-A, o contribuinte usuário de ECF, deve 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. Saliento que tendo em vista que esse procedimento se refere a uma imposição, há necessidade de uma perfeita identificação da operação, tanto para preservar o contribuinte quando fiscalizado quanto ao erário estadual.

Desta forma, se acaso o contribuinte tivesse observado as disposições regulamentares acima referenciadas, elidiria a acusação fiscal com a comprovação através da 1ª via do cupom fiscal anexada à via fixa da nota fiscal correspondente.

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 a supostos equívocos praticados por seus funcionários, 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.

Tendo em vista, entretanto, que o crédito tributário é indisponível e que no levantamento fiscal foram consideradas todas as notas fiscais emitidas pelo contribuinte, sem que existissem nos autos os elementos necessários à convicção de que realmente todas as operações consideradas pela fiscalização se referiram aos dados prestados pelas administradoras e instituições financeiras e que ao atender diligência determinada nesse sentido pela 1ª JJF, o autuante alegou dificuldades para realizar o confronto conforme sugerido, com base no disposto no art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que determine a instauração de procedimento fiscal, visando apurar se remanescem créditos tributários a serem exigidos, tendo em vista o aproveitamento total das notas fiscais pelo autuante.

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.

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, resultando na não aceitação de tais alegações. Assim, entendo que a infração 02 está devidamente caracterizada.

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, foi alterada para 2%, através da Lei nº. 10.847, de 27/11/2007, com 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%, tendo em vista a retroatividade benéfica da lei, de modo que o valor da multa imputada fica alterado para R\$167,70, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Ocorrência	Base de Cálculo	Multa %	Valor devido
31/07/2003	39,90	2	0,80
31/08/2003	2.467,70	2	49,35
30/09/2003	21,40	2	0,43
30/06/2004	44,00	2	0,88
31/07/2004	6,60	2	0,13
31/10/2004	1.541,80	2	30,84
31/12/2004	19,00	2	0,38
30/04/2005	218,10	2	4,36
31/05/2005	96,20	2	1,92

30/06/2005	15,40	2	0,31
30/11/2005	1.507,50	2	30,15
31/12/2005	2.407,46	2	48,15
<b>TOTAL</b>			<b>167,70</b>

Pelo exposto, voto pela procedência do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **117227.0011/06-3**, lavrado contra **LVL – COMÉRCIO DE PRODUTOS DE BELEZA E CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.654,80**, 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\$167,70**, prevista no inciso XIII-A, alínea “h” do mesmo artigo e Lei, com a redação dada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos. Representa-se à autoridade competente para que determine a realização de uma apuração visando verificar se existem valores remanescentes a serem exigidos no que concerne à infração 01, a teor do art. 156 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR