

**A. I. N.º.** - 094858.0037/08-0  
**AUTUADO** - SMARTIPANEMA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MIGUEL MOREIRA DE OLIVEIRA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 07. 04. 2009

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF N° 0057-01/09**

**EMENTA.** ICMS. 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. Rejeitadas as arguições de nulidade e indeferido o pedido de realização de diligência e apresentação posterior de provas. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do presente Auto de Infração, lavrado em 28/07/2008, foi atribuída ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, em decorrência da 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 referidos cartões, nos meses de julho a dezembro de 2006, exigindo imposto no valor de R\$ 35.805,77, acrescido da multa de 70%. Consta na “Descrição dos Fatos” que as vendas por meio de cartões de crédito/débito informadas pelas administradoras excedeu as vendas em cartões lançadas nas reduções Z e notas fiscais de venda a consumidor.

O autuado apresentou impugnação às fls. 12 a 27, alegando que o autuante deixou de apresentar ao contribuinte os demonstrativos e os levantamentos quantitativos, que são meios de prova essenciais à materialidade da infração suscitada, conforme dispõem os artigos 39, inciso VI e 41, incisos I e II do RPAF/99. Argúi que essa ocorrência preliminar é prejudicial à validade e eficácia da peça básica do processo, desde quando o autuante deixou de cumprir requisitos necessários para atender a formalização do lançamento que é vinculado e regrado. Acrescenta que a falta indicada, que implica na ausência de prova material da ilegalidade apontada, configura restrição ao direito de defesa do impugnante, o que torna o Auto de Infração eivado de vício, acarretando a sua nulidade, conforme o art. 18 incisos II e III do RPAF/99.

Dessa forma, entende que a autuação fiscal é nula, com base no art. 142 do CTN [Código Tributário Nacional], bem como no art. 5º, inciso LV da Constituição Federal de 1988, além de infringir decisão do CONSEF. Argumenta que o Auditor Fiscal impediu o contribuinte de exercer, em sua plenitude, o direito amplo de defesa, face à ausência de clareza na indicação da infração à legislação tributária estadual.

Alega que se refere a empresa de pequeno porte, que atua no segmento de varejo alimentar, desde janeiro de 2004. Afirma que em razão da alta competitividade desse comércio e pela falta de dinheiro em espécie no comércio, desde a inclusão de cartões de crédito na praça, a maior parte de suas vendas concentra-se na modalidade de cartão de crédito, na proporção de 80%.

Salienta que em 2006 iniciou a automação comercial, em busca, de oferecer melhores serviços para seus clientes, bem como controle e gerência, haja vista que antes trabalhava basicamente com máquinas registradoras, ou seja, sem CPU (PDV) e impressoras fiscais. Dessa forma, no início das suas atividades com o sistema de PDV, o programa utilizado não apresentava diferença entre as vendas de cartões de crédito, débito e dinheiro. Por essa razão, todas as vendas eram realizadas na modalidade dinheiro, tendo sido solicitada a mudança no procedimento.

Contudo, ao ser efetivada a mudança, iniciou-se outro problema, que consistiu na falta de treinamento das operadoras de caixas, que não tinham contato com computadores, muito menos curso de Windows, Word, Excel, dentre outros. Por esse motivo, as vendas daquele período finalizadas com a redução Z não condizem com a realidade da empresa, uma vez que as vendas em cartões de crédito apresentaram-se abaixo do real. Alega que diante dessa situação o autuante se equivocou, já que não considerou as vendas totais ao realizar a apuração.

Ademais, segundo as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, as vendas do período de 01/07/2006 a 31/12/2006 totalizaram o valor de R\$ 910.408,44, entretanto não reconhece esse valor, haja vista que dentre as administradoras de cartões de crédito mantém contrato apenas com a Visanet e a Redecard, não tendo nenhum contrato com a empresa Bandeirantes S/A. Assim sendo, o Auto de Infração deve ser de plano considerado nulo.

Argumenta que a CF/88 consagrou a inviolabilidade de dados como um dos direitos fundamentais do cidadão, conforme disposição contida no transcrito art. 5º, inciso XII. Observa que se discute na doutrina acerca da localização do sigilo bancário no bojo da Constituição Federal e que o STF (Supremo Tribunal Federal) tem entendido que o sigilo bancário constitui expressão do direito da intimidade e privacidade, tendo por fundamento o inciso X do artigo 5º da CF/88.

Com a edição da Lei Complementar nº. 105/01, a quebra do sigilo bancário foi abrandada, fazendo-se necessários, entretanto, requisitos imprescindíveis. Ressalta que a doutrina e a jurisprudência discutem a inconstitucionalidade dessa lei, precisamente do seu art. 6º, por prever que os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios poderão examinar documentos, livros e registros de instituições financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente.

Aduz que mesmo sem tratar do mérito da constitucionalidade para o caso em questão, faz-se necessário observar que o art. 6º e o art. 1º, § 3º, inciso V, indicam que para haver a quebra do sigilo bancário se faz necessário preencher os seguintes requisitos: primeiro, de ofício, o autuante somente requisitará a quebra do sigilo havendo processo administrativo ou procedimento fiscal; por outro lado, para haver quebra do sigilo bancário se faz necessário o consentimento do contribuinte.

No caso em questão, o Auto de infração se baseou em informações repassadas à SEFAZ/BA antes mesmo do início do procedimento fiscal, significando que o órgão autuante já havia quebrado o sigilo bancário do contribuinte. Ademais, o autuado jamais autorizou a quebra do seu sigilo bancário, já que a citada autorização deverá ser expressa e jamais tácita ou por preposição. Conclui que, assim, o Auto de Infração baseou-se em flagrante ofensa ao princípio fundamental ao sigilo de informações.

Realça que ao determinar, através da Portaria nº. 124/06, às operadoras de cartão de crédito a transmitir os dados dos estabelecimentos comerciais, sem contudo, requisitar o consentimento dos contribuintes, a SEFAZ/BA baixou uma portaria inconstitucional. Diante disso, somente por meio de processo fiscal instaurado ou processo administrativo aberto, poderia o autuante requisitar às administradoras as informações sobre as vendas realizadas pelo contribuinte.

Daí se faz necessária a licitude dos meios de prova utilizados, por ser uma regra consagrada no art. 5º, inciso LVI da CF/88, sendo, portanto, aplicável a todo o ordenamento jurídico brasileiro, sendo essa regra uma extensão do princípio do devido processo legal. A inadmissibilidade da prova ilícita

significa a garantia de não se juntar aos autos prova ilícita ou sendo juntada inadvertidamente, não se permitir a sua manutenção nos autos. Na esfera do processo administrativo tributário, o art. 30 da Lei nº. 9.784/99 estabelece ser inadmissível a prova obtida por meio ilícito. Restando demonstrada a ilegalidade no procedimento fiscal, a autuação é nula.

Salienta que tendo em vista que não tem nenhum contrato com a administradora Bandeirantes S/A, o Auto de Infração baseou-se em informações inexistentes, razão pela qual se encontra eivado de nulidade absoluta. Assim, o autuante laborou em lastimável engano, tendo em vista que excluindo as informações prestadas por essa administradora e mantendo-se aquelas repassadas pelas outras duas administradoras, verifica-se a inexistência de qualquer omissão.

Comenta que o direito tributário é tido como um ramo autônomo do direito, apresentando concepções jurídicas de aplicação diversa daquela conferida pelos demais ramos do direito, podendo ser aplicado, assim, o princípio da verdade material dos fatos. Frisando que grande parte da doutrina nacional e internacional aponta como função precípua da fiscalização a busca da verdade material, cita, a respeito desse tema, Paulo de Barros Carvalho, José Artur Lima Gonçalves e Márcio Severo Marques.

Sendo assim, o objetivo da fiscalização é apurar os fatos concretos ocorridos, de forma a possibilitar a sua correta tributação. Deste modo, sendo possível a apuração da verdade concreta pelos documentos apresentados pelo contribuinte, mesmo que não sejam os desejáveis em consonância estrita com a lei tributária, porém vislumbrando-se o correto recolhimento dos tributos aplicáveis ao caso, não teria sentido a atividade fiscalizadora.

Alega que a posição predominante no STJ é da possibilidade de análise das circunstâncias fáticas referentes à constatação da boa-fé e da ausência de lesão ao erário público, não obstante o disposto no art. 136 do CTN. Neste sentido, transcreve a ementa relativa ao processo nº. 494080/RJ – D.J. 16.11.2004. Afiança que no presente caso não ocorreu omissão de vendas das operações realizadas com cartão de crédito, tendo havido erro dos operadores de caixa, pois as vendas nos relatórios em anexo coincidem com as vendas informadas à SEFAZ/BA pelas administradoras de cartões.

Argumenta restar claro que ocorreu erro no procedimento de lançamento das vendas realizadas pelo impugnante, haja vista que, somando-se as vendas realizadas em cartão de crédito, débito e em dinheiro ultrapassa em 20% o valor das vendas informadas pelas administradoras. Ademais, as vendas realizadas em cartões de crédito e débito alcançam 80% do total, enquanto que as vendas em dinheiro, cheque e nota promissora chegam a 20%.

Tendo em vista que a autuação baseou-se no relatório Z, emitido erroneamente pelo contribuinte, afirma que em tese verificou-se a omissão de vendas. Entretanto, em busca da verdade material, requer perícia para verificar os fatos alegados, bem como, oitiva de testemunhas, visando comprovar que houve erro no lançamento das vendas no programa de PDV. Assim, solicita que seja considerada a venda emitida pelos relatórios dos períodos em anexo, com intuito de comprovar que a omissão foi menor do que a autuada. Além disso, entende que não se pode falar em omissão de venda de cartão de crédito e débito, já que as informações prestadas pelas administradoras de cartões não são válidas.

Requer que sejam reconhecidas as preliminares suscitadas para anular o Auto de Infração, ou que seja, declarada a quebra do sigilo bancário, invalidando a prova ilícita que baseou a autuação. Ademais, em razão do princípio da eventualidade, requer que seja utilizada a busca da verdade real, a fim de que se comprove que não houve omissão de vendas no período fiscalizado, para que o Auto de Infração seja anulado, ou para que seja reduzido o seu montante, sem aplicação da multa de 70% sobre o valor do tributo.

Requer, ainda, que o Auto de Infração seja julgado improcedente, sendo constatada a ausência de qualquer prova da existência de autoria que vincule os fatos imputados ao recorrente; a produção de todo meio de prova admitido no RPAF/99, em especial a pericial, testemunhal e interrogatório

pessoal, bem como, a juntada de documentos; a intimação do autuante para apresentar razões no prazo legal.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 46, salientando que o conteúdo da defesa se limitou a tratar da doutrina tributária. Por outro lado, os números contestados referentes às operadoras não devem ser levados em consideração, pois sequer foi apresentada uma declaração da administradora citada, no caso a Bandeirantes. Frisa que em atendimento à Instrução Normativa nº. 56/2007, concedeu a proporcionalidade, conforme se verifica na planilha de fl. 06. Mantém a autuação integralmente.

#### VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado. Quanto à alegação de que teria ocorrido cerceamento ao seu direito de defesa, tendo em vista a falta de entrega dos demonstrativos e dos levantamentos quantitativos pelo autuante, saliento que de acordo com as provas acostadas às fls. 05 a 10 do processo, lhe foram entregues a planilha comparativa de vendas por meio de cartões de crédito/débito, assim como o relatório TEF por operações, que se encontra em meio eletrônico (CD), o que possibilitou ao contribuinte plenas condições de efetuar a sua defesa de forma ampla.

No que se refere à argumentação do contribuinte de que não tem nenhum contrato com a administradora de cartões Bandeirantes S/A, pugnando pela nulidade do lançamento, sob a assertiva de que os dados fornecidos por essa empresa se constituiriam em informações inexistentes, saliento que para todas as operações constantes nos relatórios TEF realizadas pelo contribuinte e relativas à mencionada operadora, constam os números das respectivas autorizações, fato que me conduz a ter como verídicas tais informações. Caberia ao contribuinte, na presente situação, apresentar uma declaração firmada pela empresa em questão, atestando, se fosse o caso, a inexistência do contrato, conforme alegado. Ressalto, por outro lado, que se efetivamente não existisse contrato, como arguido, como compreender o fato de existirem vendas através da mencionada administradora durante todo o período fiscalizado?

Quanto à alegação de existência de vício insanável, por falta de autorização às empresas administradoras de cartões de crédito em referência ao repasse de informações concernentes às operações realizadas através de cartões, asseguro que tal exigência encontra-se prevista no art. 35 da Lei nº. 7.014/96, conforme transcrevo abaixo para um melhor entendimento, o que afasta a pretensa ilegalidade do procedimento. Acrescento, ainda, que tal disposição encontra-se regulamentada no art. 824-W, do RICMS/97.

*“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.*

*Parágrafo único. O regulamento disporá sobre prazo e forma de apresentação das informações.”.*

Em relação à arguição de falta de descrição clara e precisa e da falta de elementos de que dêem sustentação à imputação, entendo que tais argumentos não podem prosperar, pois não há obscuridade alguma na descrição da infração, tendo em vista que o demonstrativo elaborado relaciona os documentos fiscais que lhes serviram de base, indicando todos os dados pertinentes. Acrescento que ao apurar os valores imponíveis, o autuante se baseou nos dados constantes nos elementos fornecidos pelo próprio contribuinte e nos dados informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras. Não vislumbro, ademais, ausência de verdade material na presente autuação.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação,

quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Ressalto que os dispositivos legais relativos ao enquadramento da infração e à multa aplicada estão em perfeita consonância com a irregularidade apurada, não tendo nenhuma pertinência o pedido de exclusão da multa, tendo em vista que se refere àquela prevista na Lei nº. 7.014/96.

No que se refere à alegação de inconstitucionalidade do lançamento, ressalto que, com base no art. 167, inciso I do RPAF/99, não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária deste Estado, entretanto a exigência tributária está respaldada na Lei nº. 7.014/96.

Quanto à pretendida realização de diligência a indefiro, pois os autos encontram-se devidamente instruídos, cujos elementos considero suficientes para a formação de minha convicção, considerando, ademais, que todos os documentos carreados aos autos possibilitaram uma análise precisa a respeito da situação atinente a cada parcela do lançamento tributário. Pelas mesmas razões, não acato a solicitação de apresentação de nova documentação.

No mérito, observo que foi atribuída ao sujeito passivo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada mediante levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito em valor inferior ao fornecido pelas administradoras dos referidos cartões e instituições financeiras.

Saliento, inicialmente, que a infração imputada ao sujeito passivo tem previsão objetiva no RICMS/97, estando o fato gerador devidamente apontado, o que lhe dá fundamentação legal, tendo em vista, ademais, que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. nº. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº. 7.014/96, que trata sobre esse imposto no Estado da Bahia.

Constato que tendo em vista o resultado do levantamento realizado, o autuante presumiu ter ocorrido omissão de saídas 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. Assim, ao atender o que determina o mencionado dispositivo legal, foram confrontados os dados relativos às vendas efetuadas através da redução Z do ECF e de notas fiscais, com os valores informados pelas administradoras de cartões e instituições financeiras. Tendo sido verificada a existência de divergências entre os referidos dados, foi exigido o imposto concernente à diferença apurada.

*“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.”*

Analisando a planilha à fl. 06, constato que o autuante, atendendo o disposto na Instrução Normativa nº. 56/2007, aplicou a proporcionalidade relativa às saídas tributáveis aos valores correspondentes às omissões verificadas em cada período autuado, para então indicar os valores exigíveis em cada ocorrência.

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.

Cabe aqui enfatizar que a despeito de o contribuinte ter juntado planilhas que indicam resultados divergentes daqueles apurados pela fiscalização, as provas juntadas não lhe dão sustentação nem apontam no sentido de existência de qualquer equívoco na planilha trazida pelo autuante. Como no presente caso estamos diante de uma presunção legal relativa, prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, cabe ao contribuinte o ônus da prova, mediante a apresentação dos elementos necessários à

desconstituição dos fatos presumidos, o que efetivamente não ocorreu.

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 **094858.0037/08-0**, lavrado contra **SMARTIPANEMA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.805,77**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de março de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR