

A. I. Nº - 088299.0003/07-3  
AUTUADO - AZEVEDO E ALVES LTDA.  
AUTUANTE - DJALMA BOAVENTURA DE SOUZA  
ORIGEM - INFAC VAREJO  
INTERNET - 24. 09. 2009

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0310-01/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. SIMBAHIA. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. Infração reconhecida. 2. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE REGISTRO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Contribuinte desobrigado de escrita fiscal. Infração não caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO E OS VALORES LANÇADOS NAS NOTAS FISCAIS. 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 caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 29/06/2007 para exigir o ICMS, no valor de R\$58.617,69 em razão das seguintes infrações:

1. Deixou de recolher o ICMS de R\$658,18 no prazo regulamentar, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia), acrescido da multa de 50%, referente ao mês julho/2003;
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, geradora do ICMS no valor de R\$3.866,52, acrescido da multa de 70%, referente aos meses junho a setembro e novembro a dezembro de 2002, abril, maio, julho, setembro e dezembro de 2003, fevereiro, julho de 2004 e fevereiro e julho de 2005;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito e débito, relativo ao período janeiro/2004 a outubro/2005, geradora do ICMS no valor de R\$54.092,99, acrescido da multa de 70%.

O autuado apresenta defesa (fls. 47 a 67), reconhecendo a Infração 01 e contestando as Infrações 02 e 03 na seguinte forma:

Que a Infração 02 mostra-se equivocada, pois o fato de a fiscalização possuir a 2<sup>a</sup> ou 3<sup>a</sup> via dos documentos fiscais que acobertam trânsito de mercadorias não significa e não prova que a operação mercantil tenha sido realizada vez que para que esta se concretize é necessário o aceite das mercadorias por parte do adquirente.

Diz que o RICMS-BA contempla no art. 636, II, que transcreve, a hipótese de retorno de mercadoria que por qualquer motivo não tiver sido entregue ao destinatário e que o §1º do art. 654 do RICMS-BA, que também transcreve, faculta ao adquirente a observar sobre o motivo de não ter sido entregue

(recebido) a mercadoria tendo procedido de tal forma ao fazer retornar mercadorias em alguns casos e em outros o transportador não efetuou a entrega juntando à sua impugnação o Doc. N° 04 (cópias de notas fiscais e declarações) para comprovar retornos de mercadorias.

Aduz que sem a prova material da efetiva entrega de mercadorias ao destinatário, a mera apresentação de 2<sup>a</sup> ou 3<sup>a</sup> via de nota fiscal retida pelo fisco não dá a condição de verdade absoluta da entrega, ou recebimento de mercadorias pelo adquirente.

Assim é que, ao trazer aos autos as notas fiscais arrecadadas pelo sistema CFAMT e que não são do conhecimento da autuada, pois só conhece aquilo que apresentou ao autuante, este não está fazendo prova da operação mercantil, mas apresentando indício de ocorrência de operação mercantil de compra e venda que somente se concretiza com o efetivo recebimento das mercadorias pelo comprador, geralmente representada pela comprovação da entrega e do aceite da respectiva duplicata, se for o caso. Há, portanto, segundo ele, carência na acusação em relação à nota fiscal nº 001159, de 20.12.2002, no valor de R\$735,00.

Em relação à Infração 03 diz que tem como linha mestra a correta interpretação da legislação do inciso IV do §3º do art. 2º do RICMS que é correlato com o §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que transcreve.

Segundo o autuado, somente haverá presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto se, e somente se, os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito foram superiores aos valores de vendas declaradas pelo autuado.

Diz que o que deve ser comparado para se aplicar a presunção indicada no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 é a declaração de vendas pelo contribuinte com as informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito. Dessa comparação, segundo ele, para que a presunção seja legítima, é preciso que os valores de vendas declarados sejam inferiores aos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Segue dizendo que para que a presunção possa prosperar é preciso que ocorra uma única situação: os valores de vendas declarados sejam inferiores aos valores informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Afirma que os valores de vendas informados compõem a venda declarada em suas declarações regulares, com base nos arts. 333 e 335 do RICMS-BA.

Fala que no período janeiro de 2004 a outubro de 2005 prestou informações por meio dos Documentos de Arrecadação Estadual, haja vista sua condição de empresa de pequeno porte, sujeita a prestar Declaração do Movimento Econômico de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (DME) anualmente.

Segundo o autuado, são três as situações que podem ocorrer na comparação entre a declaração de vendas pelo contribuinte com as informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito:

a) igualdade entre os valores e nesta situação não se aplica a presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96; b) valores declarados pelo contribuinte maiores que os informados pelas administradoras, situação que também não se aplica a presunção, e; c) valores declarados pelo contribuinte inferiores aos informados pelas administradoras, nesta se aplicando a presunção do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Diz que a interpretação do autuante já enseja a ocorrência do crime de excesso de exação e não entende como a SEFAZ adota em seus sistemas internos o confronto entre os valores declarados na DME/DMA com os valores informados pelas administradoras e na ação fiscal adota o confronto com as vendas em cartão registradas em Redução Z. Acresce que não conseguiu obter o relatório do sistema, pois o mesmo apresentava erro momentâneo de impressão dos dados, porém observa que o comparativo entre os valores declarados na DME e DMA não apresentam divergência que enseje a

presunção alegada pelo autuante. Neste aspecto, exige, como meio de prova de suas alegações, que a SEFAZ junte relatório extraído do sistema ECF para a divergência de TEF. Aduz que o caso deve ser interpretado da maneira que lhe é mais favorável conforme art. 112 do CTN e que a interpretação da autuação fere o art. 25 do RPAF, artigos que transcreve.

Sustenta que a interpretação do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 tem que ser literal, não valendo, no caso, o pensamento do autuante ou dos julgadores do CONSEF e que outra interpretação teria que ser informada aos contribuintes por publicação para atender o art. 37 da Constituição Federal.

Diz que à época da autuação era usuária da ECF-MR, modelo ECF 2570 MR SWEDA, que possui limitados recursos operacionais que a própria SEFAZ exclui seu usuário da obrigação de entrega de arquivo eletrônico padrão Sintegra e que estava impossibilitado de fazer consignar nos cupons fiscais meio de pagamento diferente de “dinheiro”, pois esse era o único meio de pagamento cadastrado no referido ECF, acrescentando que ainda a partir de 21/04/2004, com a entrada em vigor do §7º do art. 238 do RICMS-BA, não podia indicar nos cupons fiscais o meio de pagamento diferente de “dinheiro, pois o ECF-MR não estava programado para isso e tampouco permitia emissão de comprovante de cartão de crédito ou de débito, argüindo que a metodologia aplicada pelo fiscal autuante não está condizente com as condições técnicas do ECF-MR utilizado e, por isso, a sistemática adotada para a verificação fiscal para a infração foi errada.

Assim, como entende, elabora quadro demonstrativo em que nada apura devido de ICMS, por decorrência de diferença em que sua receita mensal foi superior a valores mensais informados pelas administradoras de cartões.

Declara que na auditoria realizada pelo autuante encontrou total incoerência em suas atitudes, mas que demonstram está ele, autuado, certo em suas considerações e, por isso, pode afirmar que o autuante errou em suas conclusões ao sinalizar omissão de saídas para todo período objeto de auditoria, sendo inaceitável que o autuante considere que ele não emitiu documento fiscal para as operações recebidas com cartão de crédito ou de débito.

Por fim, requer, primeiramente, a observação do §1º do art. 18 do RPAF, na hipótese de juntada de novos elementos trazidos ao processo em lide e, também, requer o julgamento pela procedência parcial do Auto de Infração em razão do reconhecimento da Infração 01.

O autuante às fls. 199 a 201 presta a Informação Fiscal dizendo que o autuado anexa uma série de documentos que atestam, em parte, a devolução das mercadorias constantes das notas fiscais a ela endereçadas (fl. 77 a 99). Diz que da análise dos documentos, elaborou a nova planilha de fl. 202, onde acata a maioria das devoluções, não aceitando as justificativas apostas no verso das primeiras vias das notas fiscais constantes de fls. 94 a 99 uma vez que, apesar das notas fiscais terem sido emitidas em datas diferentes, todas elas têm a mesma justificativa, elaborada pela mesma pessoa em um mesmo momento e, a salvo de engano, com a mesma caneta, apesar de terem juntado cópias reprográficas. Na Informação Fiscal, reduz o valor da Infração 02 de R\$3.866,52 para R\$1.532,99.

Em relação à Infração 03 observa que, apesar do período fiscalizado ter sido de janeiro de 2002 a dezembro de 2005, somente foram computados os dados a partir de 21/01/2004, data em que entrou em vigor o §7º do art. 238 do RICMS-BA, que obriga a indicação do meio de pagamento adotado na operação ou prestação no cupom fiscal.

Aduz que o equipamento ECF utilizado pelo autuado não tem a possibilidade de registrar a operação TEF em comprovantes não-fiscal, bem como de imprimir a primeira e segunda via para o comprovante não-fiscal de registro de operação TEF. Todavia, o equipamento ECF utilizado – marca SWEDA, modelo ECF 2570 MR (fl. 204) – possibilita a discriminação do meio de pagamento – dinheiro, cartão, cheque, etc. e o autuado não cumpriu a determinação legal.

Neste aspecto, para que sejam dirimidas quaisquer dúvidas sobre a possibilidade do registro do meio de pagamento pelo equipamento ECF da empresa, requer diligência à GEAFI.

Consta às fl. 219 extrato do sistema SIGAT indicando pagamento de valor relacionado ao Auto de Infração.

#### VOTO

O Auto de Infração foi lavrado em razão de três infrações: 1. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar, na condição de Empresa de Pequeno Porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração do ICMS (SimBahia); 2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas; 3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito e débito, relativo ao período janeiro/2004 a outubro/2005.

Analizando os autos, pondero o seguinte:

Verifiquei que, de fato, o contribuinte não recolheu o ICMS devido no mês de julho de 2003, razão pela qual é subsistente, e vejo que não há lide em relação à Infração 01 em face do expresso reconhecimento da imputação por parte do autuado.

O contribuinte impugna a Infração 02 por entendê-la equivocada, pois o fato de a fiscalização possuir a 2<sup>a</sup> ou 3<sup>a</sup> via dos documentos fiscais que acobertam trânsito de mercadorias, colhidas no CFAMT, não significa e não prova que a operação mercantil tenha sido realizada vez que para que esta se concretize é necessário o aceite das mercadorias por parte do adquirente, ao tempo que apresenta documentos com fim de provar o retorno das mercadorias constantes das notas fiscais dessa infração.

Na Informação Fiscal o autuante acata a maioria das devoluções, não aceitando as justificativas apostas no verso das primeiras vias das notas fiscais constantes de fls. 94 a 99, e elaborou novo demonstrativo reduzindo essa infração de R\$3.866,52 para R\$1.532,99.

Em relação à essa infração, dada à condição de empresa sujeita ao Regime Simplificado de Apuração do ICMS-SimBahia, há que se analisar a acusação sob o aspecto da legislação a ela pertinente.

Verifico que a infração de que a autuada está sendo acusada é a de não ter feito o registro das notas fiscais colhidas no CFAMT, relacionadas à fl. 13. Tendo em vista a acusação achar-se tipificada nos arts. 2º, §3, inciso IV, 50, 60, inciso I, 124 inciso I, 218, 322 e 936 do RICMS-BA, além do fato de se está exigindo ICMS por presunção, percebe-se, sem dúvida, que a omissão de saída de mercadorias tributáveis foi apurada através de entradas de mercadorias não registradas especialmente no livro Registro de Entradas (ART. 322 do RICMS).

Ocorre que de acordo o art. 408-C do RICMS-BA, vigente no período abrangido pela ação fiscal, o contribuinte inscrito no cadastro estadual como microempresa ou empresa de pequeno porte, bem como a partir de 01/07/2007, como contribuinte do Simples Nacional, não estava obrigado à escrituração do livro Registro de Entradas de Mercadorias, devendo apenas manter arquivadas e em ordem as notas fiscais e todos os documentos que lhe dizem respeito pelo prazo decadencial de cinco anos. Neste aspecto, entendo com fundamento no princípio da estrita legalidade, que se o contribuinte inscrito no SimBahia e Simples Nacional, a despeito de não ser obrigado, por motivo próprio manter escrita fiscal, o fato de eventualmente não registrar documentos fiscais em livro próprio não o sujeita a penalidade fiscal por tal fato em face da carência de previsão legal.

Assim, avaliando o procedimento fiscal, entendo que a Infração 02 é nula, uma vez que as empresas optantes pelo regime SimBahia, estavam dispensadas da escrituração do livro fiscal Registro de Entradas, assim como as do Simples Nacional estão, não cabendo, nestes casos, a cobrança do imposto e as multas pela falta de registro de mercadorias no referido livro.

Por outro lado, verifico que o autuante utilizou um procedimento incorreto para caso de empresa enquadrada no SimBahia que cometeu irregularidade fiscal, uma vez que, nestes casos, se deve cobrar o imposto que o contribuinte deveria ter recolhido apenas se estivesse na condição de

empresa normal, ou, a partir de 01/01/2003 imputar a multa de 5% do valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento durante o exercício, quando tais entradas não estiverem informadas na DME, conforme art. 42, XII-A, da Lei nº 7.014/96, ou, ainda, se optante pelo regime simplificado de apuração, cobrar imposto por omissão de pagamento de tais mercadorias em registro do livro Caixa, livro que está obrigado a manter.

Dessa forma, tomo a Infração 02 como nula ao tempo que recomendo a Inspetoria Fazendária proceder a renovação do procedimento fiscal relativo a esta infração a salvo de equívocos.

Quanto à Infração 03, alegou o autuado, premlinarmente, a falta de embasamento legal para a infração por entender que somente há presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto se, e somente se, os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito forem superiores aos valores de vendas declaradas pela autuada. Neste aspecto, produziu demonstrativo para demonstrar que as suas vendas totais foram superiores às vendas informadas pelas administradoras de cartões de crédito, razão pela qual nada apontou como devido.

O autuado disse que não conseguiu obter o relatório do sistema, pois o mesmo apresentava erro momentâneo de impressão dos dados exigindo, como meio de prova de suas alegações, que a SEFAZ junte relatório extraído do sistema ECF para a divergência de TEF. Ora, vê-se nos autos e o próprio autuado confirma que o ECF não registrou qualquer operação cujo pagamento foi efetuado através de cartão de crédito ou de débito. Portanto, não vejo sentido nessa petição além do que o próprio contribuinte é que deve sanar o problema que lhe impossibilitou a impressão do relatório do sistema ECF.

Disse o autuado, que usava o ECF-MR, modelo ECF 2570 MR SWEDA, que possui limitados recursos operacionais que lhe impossibilitava de fazer consignar nos cupons fiscais meio de pagamento diferente de “dinheiro”, pois esse era o único meio de pagamento cadastrado no referido ECF, acrescentando que ainda a partir de 21/04/2004, com a entrada em vigor do §7º do art. 238 do RICMS-BA, não podia indicar nos cupons fiscais o meio de pagamento diferente de “dinheiro, pois o ECF-MR não estava programado para isso e tampouco permitia emissão de comprovante de cartão de crédito ou de débito.

A esse respeito o autuante informa que o citado ECF não tem a possibilidade de registrar a operação TEF em comprovante não-fiscal, bem como de imprimir a primeira e segunda via para o comprovante não-fiscal de registro de operação TEF, todavia o ECF SWEDA 2570MR possibilita a discriminação do meio de pagamento, informação que confirmamos.

A infração foi apurada com base no §3º do art. 2º do RICMS/97, que define como presunção de ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, apurando-se diferença resultante do confronto entre as operações com cartão de crédito/débito e os valores por operação fornecidos pelas administradoras de cartões, equivocando-se o contribuinte quando declara que suas vendas nunca foram inferiores aos valores apresentados pelas administradoras, pois o procedimento fiscal e o roteiro desenvolvido não buscaram comparar o total de receita do contribuinte com o total das operações fornecidas pelas administradoras e sim confrontar os valores das vendas em cartão constantes da Redução Z com os valores fornecidos pelas administradoras.

Examinando os autos, percebo que o demonstrativo de fl. 66 elaborado pelo autuado informam os mesmos dados das vendas informadas pelas administradoras de cartões constantes dos demonstrativos da apuração do ICMS devido elaborados pelo autuante (fls. 34 e 39) - exceto em relação ao mês de janeiro de 2004 quando o próprio autuado informa valor administradora de cartão a maior - os quais foram importados do Relatório Diário Operações TEF, o que indica tácita concordância de veracidade das suas vendas cujos pagamentos se deram através de cartões de crédito/débito no período fiscalizado.

Observo que o cotejamento feito pelo autuante se sustenta na confrontação entre os valores dos Cupons Fiscais cujos pagamentos se deram por cartões de crédito/débito e foram registrados no

equipamento Emissor de Cupom Fiscal do contribuinte, conforme identificação em Redução Z e o Relatório Diário das Operações TEF e é, por isso, consistente.

De fato, a confrontação de valores para se apurar a omissão prevista no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 se dá entre valores de uma mesma grandeza, ou seja, vendas cujo meio de pagamento foi cartão de crédito: valores autorizados ao contribuinte e informados pelas administradoras como prevê o art. 824-W do RICMS/97 *versus* valores das vendas cujo meio de pagamento foi cartão de crédito/débito apurados da memória dos equipamentos emissores de cupom fiscal via registros na Redução Z em face da obrigatoriedade da identificação prevista no §7º do art. 238 do RICMS/97. Portanto, tanto o fornecimento das informações ao fisco pelas administradoras que é de conhecimento do contribuinte quanto a obrigação de identificação do meio de pagamento está previsto na legislação. Ora, registros corretamente efetuados, não há presunção de omissão porque não haveria diferença entre as informações por decorrerem de mesma grandeza.

Assim, não há espaço para a interpretação exposta pelo contribuinte neste caso, a não ser que todas vendas tivessem como meio de pagamento cartões de crédito/débito.

Obviamente, como a presunção prevista no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 é relativa podendo ser elidida mediante provas documentais, em caso de irregularidades por indevidas identificações de meio de pagamento em documentos fiscais, cabe ao contribuinte provar os possíveis equívocos.

O art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação. No caso em tela, observo que o contribuinte exerceu seu direito de ampla defesa sem carrear ao processo prova da não materialidade da infração. Seu argumento defensivo se prende à equivocada interpretação do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 por parte do autuante.

Neste caso, não assiste razão ao contribuinte vez que a confrontação para apuração da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis se dá entre valores de uma mesma grandeza, ou seja, informações de diferentes fontes sobre vendas de mercadorias cujo meio de pagamento foi cartões de crédito/débito, devendo ser mantida a infração.

Assim, diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por, das três infrações, restarem subsistentes as Infrações 01 e 03, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 088299.0003/07-3, lavrado contra **AZEVEDO E ALVES LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$54.751,17**, acrescido das multas de 50% sobre R\$658,18 e de 70% sobre R\$54.092,99, previstas no art. 42, incisos I, alínea “b”, item 3 e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal em relação ao item julgado nulo.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO - RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR