

**A. I. N°** - 130076.0046/07-1  
**AUTUADO** - EGBERTO RIBEIRO QUEIROZ & CIA LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO DAVID RAMOS DE ALMEIDA  
**ORIGEM** - INFAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 24/11/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0355-03/09**

**EMENTA: ICMS. 1.** CONTA “CAIXA”. SALDO CREDOR. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO Saldo credor da conta “caixa” indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Refeitos os cálculos computando-se o crédito presumido de 8% no cálculo do imposto devido, por se tratar de contribuinte inscrito na condição de empresa de pequeno porte, enquadrado no SIMBAHIA. **2.** EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente estão autorizados a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem impedidos de emitir o cupom fiscal, ou concomitantemente ao ECF. Efetuadas correções nos cálculos, excluindo-se o dia em que o ECF esteve em reparo com programação da memória de trabalho e foi alterado o percentual da multa para 2%. Infração subsistente em parte com redução do valor da multa exigida. **3.** DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 12/12/2007, refere-se à exigência de R\$30.752,86 de ICMS, acrescido da multa de 70%, além de penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$3.229,46, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor de caixa nos meses de julho, agosto e setembro de 2003; fevereiro, abril, maio, junho e de agosto a dezembro de 2004. Valor do débito: R\$10.889,51.

Infração 02: Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas operações em que está obrigado, sendo exigida multa no valor de R\$3.229,46.

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de débito ou de crédito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no período de janeiro de 2006 a julho de 2007. Valor do débito: R\$19.863,35.

O autuado apresentou impugnação (fls. 298 a 304), alegando que a primeira infração não deve prosperar porque o balanço de abertura da empresa indica a existência de um saldo de caixa em 31/12/2001, no valor de R\$84.101,44, conforme lançamento no livro Razão, fl. 02. Assim, entende que não se pode falar em saldo credor de caixa no mencionado exercício e nos subseqüentes, se for considerado o reflexo do referido saldo nos demais períodos. Diz ainda, que o autuante apurou o imposto relativo às mercadorias correspondentes ao período fiscalizado como se todas fossem tributadas, quando na verdade 60% das compras de mercadorias têm o ICMS pago por antecipação, quando das aquisições, não podendo ser exigido o imposto novamente, existindo, também, as mercadorias isentas e da cesta básica cuja alíquota é 7%.

Quanto à infração 02, o defendente alega que emitiu Nota Fiscal de Venda a Consumidor em lugar do Cupom Fiscal, porque o equipamento emissor do cupom fiscal – ECF encontrava-se com defeito no período, conforme Atestado de Intervenção Técnica que acostou aos autos para comprovar a impossibilidade de emissão de cupom fiscal no período fiscalizado, estando o seu procedimento amparado no RICMS/BA. Diz que se assim não fosse, a infração não poderia prosperar, porque sendo a multa aplicada com base no art. 42, inciso XII-A, alínea “h” da Lei 7.014/96, foi desconsiderado o fato de o regime jurídico do tributo não poder ser aplicado à multa. O autuado argumenta que o tributo e multa são essencialmente distintos, e no plano jurídico ou da Ciência do Direito, “multa se distingue do tributo porque em sua hipótese de incidência a ilicitude é essencial, enquanto a hipótese de incidência do tributo é sempre algo ilícito”. Transcreve o art. 142 do CTN, concluindo que a infração não deve prosperar, por contrariar lições do nosso direito positivo.

Infração 03: Alega que apesar de não constar no ECF recebimento de vendas através de cartão de crédito, não houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis vendidas por meio de cartão de débito/crédito, e sim erro no sistema, tendo em vista que constava apenas como forma de pagamento, dinheiro. Desta forma, todas as modalidades de recebimento foram equivocadamente lançadas como dinheiro, pois faltava a indicação no cupom fiscal de outras formas de pagamento, inclusive cartão de crédito/débito. Diz que lamenta a falha no sistema de emissão de cupom fiscal, mas reitera a alegação de que não houve qualquer prejuízo para o Estado, tendo em vista que deixou de cumprir apenas uma obrigação acessória, mas foi considerada pelo autuante como obrigação principal, resultando na exigência de imposto. Reafirma que houve apenas um erro, e que se restar dúvida ou tenha imposto a exigir, que seja cobrado da forma mais favorável para a empresa, considerando a espécie de mercadoria comercializada e a origem de suas aquisições, possibilitando a continuidade e funcionamento do estabelecimento. Diz que o autuante considerou todo o montante informado pelas operadoras no valor total de R\$116.843,14, o que entende estar correto, mas foi aplicada a alíquota de 17%, considerando todas as mercadorias como tributadas. Transcreve o § 3º do art. 2º do RICMS/BA, asseverando que em se tratando de minimercado, este tipo de atividade opera com mercadorias de naturezas diversas, que podem ser tributadas, isentas ou sujeitas à antecipação tributária, e não se pode afirmar que todas as mercadorias são tributadas e o fato apurado constitui apenas indício de que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis. Transcreve o art. 408-S do RICMS/97 e art. 112 do CTN, salientando que é inscrito no SIMBAHIA, sendo necessário que se apure a proporcionalidade de cada espécie de mercadoria para determinação do percentual de base de cálculo a ser utilizado para cada alíquota, bem como para as mercadorias isentas e sujeitas à antecipação tributária. Comenta sobre as dificuldades que passam as microempresas e diz que a exigência de valores no

montante do presente Auto de Infração levará a empresa à falência, por falta de condições de saldar o débito. Pede a improcedência do Auto de Infração.

O autuante, em sua informação fiscal à fl. 550 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que o saldo inicial de caixa está evidenciado nos documentos de fls. 62 a 65 dos autos, relativos ao IRPJ e declaração expressa nos documentos de informações econômico-fiscais. Diz que o autuado “adaptou” o saldo sem comprovação da origem e sem apresentar qualquer documento referente a 31/12/2001. Pergunta por que o autuado não apresentou retificação do IRPJ e DME 2002 em 2007, já sob ação fiscal. Assegura que estas questões evidenciam o lançamento fictício e a omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Quanto à infração 02, diz que não procede a alegação do autuado de que o ECF encontrava-se sob intervenção técnica, porque não é o que dizem os Atestados de Intervenção, conforme ECF Detalhado.

Em relação à infração 03, o autuante informa que o autuado confessou expressamente o que está comprovado nos documentos fiscais, conforme fls. 149 a 295, tendo sido concedido o crédito presumido de 8%, por ser empresa de pequeno porte.

À fl. 554 o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC para o diligente adotar as seguintes providências:

1. Quanto à infração 01, com base nos documentos fiscais e contábeis originais do autuado, verificar se o autuante, efetivamente, deixou de computar o saldo inicial da conta caixa e intimar o autuado para elaborar demonstrativo da proporcionalidade das aquisições de mercadorias isentas, não tributadas ou tributadas por antecipação, nos termos da Instrução Normativa 56/2007, devendo cotejar o demonstrativo com os documentos fiscais originais.
2. Em relação à infração 03, intimar o autuado para que elabore demonstrativo indicando os valores relativos aos cupons fiscais e respectivos boletos com vendas realizadas a vista, que foram incluídas na planilha do autuante, juntando aos autos as respectivas comprovações. Foi solicitado, ainda, para intimar o autuado a elaborar o demonstrativo da proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa 56/07, devendo cotejar o demonstrativo com os documentos fiscais que serviram de base para a sua elaboração.
3. Após as providências acima, a repartição fiscal intimar o autuado e autuante quanto ao resultado da diligência, com a entrega de cópia dos novos demonstrativos, concedendo o prazo de dez dias para o autuado se manifestar, querendo.

Conforme PARECER ASTEC Nº 195/2008 (fls. 556/557), o autuado foi intimado a apresentar os demonstrativos da proporcionalidade referentes às infrações 01 e 03, nos termos da Instrução Normativa 56/07, bem como o demonstrativo indicando os valores dos cupons fiscais e respectivos boletos relativos às vendas realizadas à vista, que foram incluídas no levantamento fiscal, e comprovar o saldo de caixa no exercício de 2001. Diz que apesar de ter sido prorrogado o prazo para apresentação dos documentos solicitados, o autuado justificou através da petição de fl. 580 que é impossível a comprovação solicitada, sob a alegação de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos. Quanto aos boletos, a diligente disse que o contribuinte informou que foram extraviados. Em relação ao livro Razão, também solicitado, a diligente informa que o autuado apresentou as mesmas cópias que já haviam sido apensadas aos autos anteriormente (fls. 83 a 128), não comprovando a origem do saldo de caixa em 31/12/2001.

A diligente informou que analisou os demonstrativos acostados ao presente processo, inclusive a DME de 2001 (fl. 63) e o capital social declarado pelo autuado, constante do cadastro da SEFAZ (fls. 560/561) tendo constatado:

- a) que a empresa iniciou suas atividades em 23/08/2001;
- b) que foi declarado o capital inicial, no ato da abertura da empresa, de R\$20.000,00 (fl. 560);

- c) durante o exercício de 2001, efetuou compras no valor de R\$6.527,05 e obteve receita de R\$1.533,01 (fl. 67), apesar de ter declarado uma previsão de vendas de R\$80.501,06 e de compras de R\$390.546,07 (fl. 560);
- d) na DME de 2001, transmitida em 25/05/2002 o contribuinte declarou saldo de caixa inicial e final zero (R\$0,00)
- e) quanto à DME de 2002 foram realizadas três transmissões para o banco de dados da SEFAZ, sendo inicialmente informado o saldo inicial de caixa em 2002 de R\$14.204,18, valor que coincide com o declarado à Receita Federal (fl. 62) e saldo final de R\$4.101,44 (fl. 64). Na segunda retificação, realizada em 29/11/2007, já sob ação fiscal, houve alteração do saldo inicial do exercício de 2002 para R\$84.101,44 e do saldo final para R\$73.884,07.

A diligente conclui, informando que diante da falta de apresentação dos documentos e livros solicitados ao defendente, tornou-se impossível o cumprimento da diligência requerida.

O autuado apresentou petição à fl. 580, alegando que em relação ao pedido para comprovar através de documentos a origem dos valores existentes na conta caixa em 31/12/2001 e 01/01/2002, não é possível tal comprovação, citando o art. 966 do RICMS/BA. Diz que o livro Razão continua sendo guardado, e no mencionado livro encontra-se o lançamento do período solicitado. Quanto ao item 02, diz que também não foi possível apresentar os documentos solicitados porque foram extraviados os boletos relativos às vendas realizadas através de cartão de crédito.

Foi expedida intimação ao autuado (fl. 634), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 195/2008, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. O autuante também tomou conhecimento (fl. 635), e informou que nada tem a acrescentar.

Considerando que não constava no PAF comprovação de que o autuado recebeu as cópias do Relatório Diário de Operações TEF (fls. 223 a 295), esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem para repartição fiscal intimar o autuado e lhe fornecer, mediante recibo, os mencionados Relatórios Diários. Foi solicitado para que o defendente apresentasse demonstrativo da proporcionalidade das entradas e saídas de mercadorias tributáveis, isentas ou não tributáveis e mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Em relação à infração 02, consta no ECF Detalhado à fl. 551, que houve intervenção no equipamento em 12/09/2006. Por isso, foi solicitado para o autuante excluir a penalidade referente às notas fiscais emitidas na mencionada data, e a repartição fiscal fornecer ao defendente cópia do novo demonstrativo a ser elaborado pelo autuante.

Quanto à primeira infração, considerando que se trata de contribuinte inscrito na condição de empresa de pequeno porte, enquadrado no SIMBAHIA, e sendo apurado o imposto exigido decorrente de saldo credor de caixa, a exigibilidade do tributo deve ser efetuada considerando a alíquota normal, de 17%, e sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito ser aplicada a dedução de 8% a título de crédito fiscal presumido, de acordo com o previsto no § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98. Como não foi considerado o mencionado crédito presumido na apuração do imposto exigido, também foi solicitado para o autuante elaborar novo demonstrativo com as correções no cálculo, e a repartição fiscal fornecer cópia ao autuado, e ser indicado o prazo de 30 (trinta) dias para o autuado se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos, reabrindo o prazo de defesa.

O autuante prestou nova informação fiscal à fl. 641, dizendo que em relação à infração 01, efetuou as correções nos demonstrativos de caixa, sendo concedido o crédito presumido de 8%, por se tratar de contribuinte do SIMBAHIA. Quanto à infração 02, informa que o valor total das vendas do dia 12/09/2006 foi R\$237,42. Retificando a multa exigida no mês 09/2006 ficou reduzida para R\$133,93. Saliencia que o percentual da multa deve ser alterado para 2%, e que o autuado recebeu todos os documentos, inclusive os Relatórios TEF, conforme recibo à fl. 60.

Foi expedida intimação ao autuado comunicando a reabertura do prazo de defesa (fl. 729), acompanhada de cópias da diligência solicitada, Relatório Diário Operações TEF, demonstrativo de caixa e relação de notas fiscais referentes ao exercício de 2006, estando comprovado o recebimento da intimação por meio do Aviso de Recebimento à fl. 730. Decorrido o prazo concedido, não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente.

## VOTO

A primeira infração refere-se à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de saldo credor na conta caixa, conforme demonstrativos elaborados pela autuante e acostados aos autos (fls. 69 a 82).

A legislação autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do ICMS, considerando que foi constatado saldo credor de caixa, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (art. 4º, § 4º, da Lei 7.014/96).

O defendente alega que o balanço de abertura da empresa indica a existência de um saldo de caixa em 31/12/2001, no valor de R\$84.101,44, conforme lançamento no livro Razão; e que o autuante apurou o imposto relativo às mercadorias correspondentes ao período fiscalizado como se todas fossem tributadas, quando na verdade 60% das compras de mercadorias têm o ICMS pago por antecipação, quando das aquisições, não podendo ser exigido o imposto novamente, existindo, também, as mercadorias isentas e da cesta básica cuja alíquota é 7%.

Foi solicitada a realização de diligência fiscal à ASTEC, para o diligente verificar o saldo de caixa nos documentos e livros fiscais/contábeis originais do autuado, sendo informado pela diligente que o defendente não apresentou os elementos necessários à verificação, justificando através da petição de fl. 580 que é impossível a comprovação solicitada, sob a alegação de que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos.

Observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

No caso em exame, os fatos geradores do levantamento fiscal se referem aos exercícios de 2002, 2003 e 2004, tendo o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 12/12/2007, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, entendo que não assiste razão ao defendente, que é obrigado a comprovar o saldo inicial de caixa do exercício de 2002 por meio de livros e documentos originais.

Apesar de não ter sido atendida a intimação realizada ao contribuinte para comprovar a alegação defensiva, a diligente da ASTEC informou que analisou os documentos acostados ao presente processo, inclusive a DME de 2001 (fl. 63) e o capital social declarado pelo autuado, constante do cadastro da SEFAZ (fls. 560/561) tendo constatado a) que a empresa iniciou suas atividades em 23/08/2001; b) que foi declarado o capital inicial, no ato da abertura da empresa, de R\$20.000,00 (fl. 560); c) que durante o exercício de 2001 o autuado efetuou compras no valor de R\$6.527,05 e obteve receita de R\$1.533,01 (fl. 67), apesar de ter declarado uma previsão de vendas de R\$80.501,06 e de compras de R\$390.546,07 (fl. 560); d) que na DME de 2001, transmitida em 25/05/2002 o contribuinte declarou saldo de caixa inicial e final zero (R\$0,00), e em relação à DME de 2002 foram realizadas três transmissões para o banco de dados da SEFAZ, sendo inicialmente informado o saldo inicial de caixa em 2002 de R\$14.204,18, valor que coincide com o declarado à Receita Federal (fl. 62) e saldo final de R\$4.101,44 (fl. 64). Na segunda retificação, realizada em 29/11/2007, já sob ação fiscal, houve alteração do saldo inicial do exercício de 2002 para R\$84.101,44 e do saldo final para R\$73.884,07; e) que o autuado apresentou as mesmas cópias do

livro Razão que já haviam sido apensadas aos autos anteriormente (fls. 83 a 128), não comprovando a origem do saldo de caixa em 31/12/2001, que corresponda a 01/01/2002.

Concordo com as conclusões apresentadas pela diligente da ASTEC, tendo em vista que não foram comprovadas as alegações defensivas quanto ao saldo inicial de caixa do exercício de 2002. Considerando o capital inicial, no ato de abertura da empresa e as vendas realizadas no exercício de 2001, inclusive pelo fato de o valor informado na Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (fl. 62) ser o mesmo informado na DME transmitida antes da ação fiscal (fl. 64 do PAF), não é acatada a alegação do autuado de que deve ser utilizado o saldo de caixa indicado nas razões de defesa.

Considerando que se trata de contribuinte inscrito na condição de empresa de pequeno porte, enquadrado no SIMBAHIA, e sendo apurado o imposto exigido decorrente de saldo credor de caixa, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração. Neste caso, a exigibilidade do tributo deve ser efetuada considerando a alíquota normal, de 17%, e sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito ser aplicada a dedução de 8% a título de crédito fiscal presumido, de acordo com o previsto no § 1º, do art. 19, da Lei 7.357/98. Como no levantamento original o autuante não considerou o mencionado crédito presumido na apuração do imposto exigido em todo o período fiscalizado, foram efetuadas correções no cálculo a partir dos valores apurados no levantamento fiscal às fls. 69/70 dos autos, conforme planilha abaixo. Portanto, concluo pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$5.765,04.

| DATA<br>DE<br>OCORRÊNCIA | DATA<br>DE<br>VENCIMENTO | OMISSÃO APURADA<br>BASE DE CÁLCULO<br>(A) | ALIQ<br>(B) | IMPOSTO<br>APURADO<br>(C = A x B) | CRÉDITO<br>(8%)<br>(D = A x 8%) | VALOR<br>A<br>RECOLHER<br>(C - D) |
|--------------------------|--------------------------|---|-------------|-----------------------------------|---------------------------------|-----------------------------------|
| 31/07/2003               | 09/08/2003               | 1.565,88                                  | 17%         | 266,20                            | 125,27                          | 140,93                            |
| 31/08/2003               | 09/09/2003               | 282,12                                    | 17%         | 47,96                             | 22,57                           | 25,39                             |
| 30/09/2003               | 09/10/2003               | 401,35                                    | 17%         | 68,23                             | 32,11                           | 36,12                             |
| 28/02/2004               | 08/03/2004               | 3.970,75                                  | 17%         | 675,03                            | 317,66                          | 357,37                            |
| 30/04/2004               | 09/05/2004               | 2.300,08                                  | 17%         | 391,01                            | 184,01                          | 207,01                            |
| 31/05/2004               | 09/06/2004               | 2.273,02                                  | 17%         | 386,41                            | 181,84                          | 204,57                            |
| 30/06/2004               | 09/07/2004               | 1.766,26                                  | 17%         | 300,26                            | 141,30                          | 158,96                            |
| 31/08/2004               | 09/09/2004               | 10.597,25                                 | 17%         | 1.801,53                          | 847,78                          | 953,75                            |
| 30/09/2004               | 09/10/2004               | 18.633,54                                 | 17%         | 3.167,70                          | 1.490,68                        | 1.677,02                          |
| 31/10/2004               | 09/11/2004               | 10.152,76                                 | 17%         | 1.725,97                          | 812,22                          | 913,75                            |
| 30/11/2004               | 09/12/2004               | 7.875,60                                  | 17%         | 1.338,85                          | 630,05                          | 708,80                            |
| 31/12/2004               | 09/01/2005               | 4.237,42                                  | 17%         | 720,36                            | 338,99                          | 381,37                            |
| <b>TOTAL</b>             | -                        | -   | -           | -                                 | -                               | <b>5.765,04</b>                   |

A segunda infração se refere à exigência da multa de 5% do valor das operações realizadas, pelo fato de o contribuinte, usuário de equipamento de controle fiscal, ter emitido outro documento fiscal (Notas Fiscais) em lugar daquele decorrente do uso do citado ECF, nas situações em que está obrigado.

Em relação ao uso de ECF, o RICMS/97 estabelece:

***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 a 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 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.*

*§ 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.*

De acordo com os dispositivos regulamentares acima reproduzidos, os usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) estão autorizados a emitir nota fiscal modelo 1 em três situações elencadas nos incisos I e II, e no § 2º do art. 238.

O autuado alegou que emitiu Nota Fiscal de Venda a Consumidor em lugar do Cupom Fiscal porque o equipamento emissor do cupom fiscal – ECF encontrava-se com defeito no período, conforme Atestado de Intervenção Técnica que acostou aos autos, para comprovar a impossibilidade de emissão de cupom fiscal no período fiscalizado, estando o seu procedimento amparado pelo RICMS/BA.

O Atestado de Intervenção Técnica em Equipamento para Controle Fiscal acostado aos autos pelo defendente (fls. 307/308) indica que a intervenção ocorreu no dia 08/12/2005, tendo a mesma data de início e de encerramento, e a exigência da penalidade no presente lançamento corresponde ao período de janeiro de 2006 a junho de 2007, ou seja, não se refere ao mesmo período alegado pelo autuado.

Vale salientar, que de acordo com os esclarecimentos prestados pelo autuante e documento denominado ECF Detalhado, extraído no sistema de Informações do Contribuinte desta SEFAZ, à fl. 551 do PAF, está comprovada a inexistência de qualquer intervenção técnica no equipamento de controle fiscal no período fiscalizado, exceto o pedido de reparo com programação da memória de trabalho em 12/09/2006. Portanto, excluindo as notas fiscais emitidas no mencionado dia, a multa exigida no mês 09/2006 passou de R\$145,80 para R\$133,93, conforme o cálculo efetuado pelo autuante à fl. 641 do PAF. Portanto, não ficou comprovada a existência de outros Atestados de Intervenção por defeito no equipamento no período fiscalizado, salientando-se que em tais circunstâncias a empresa credenciada teria que emitir o mencionado Atestado de Intervenção e transmitir ao Sistema INC – ECF/SEAZ.

Observo que a legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, cumprir as regras estabelecidas, e no caso em exame, não foi comprovado o motivo que levou o autuado a emitir outro documento fiscal.

O defendente também alegou que foi desconsiderado o fato de o regime jurídico do tributo não poder ser aplicado à multa; que o tributo e multa são essencialmente distintos. Observo que o regime jurídico do ICMS está consignado no art. 155 da Constituição Federal, tendo sido instituído neste Estado pela Lei 7.014/96, e o seu atual Regulamento foi aprovado pelo Decreto 6.284/97.

De acordo com o art. 113, do Código Tributário Nacional o contribuinte deve cumprir obrigações tributárias principal e acessória. Conforme estabelecem os §§ 1º, 2º e 3º, do mencionado Código “a obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem como objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente”. A obrigação acessória “decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações positivas ou

negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou fiscalização dos tributos”, e a inobservância da obrigação acessória converte-se em obrigação principal relativamente a penalidade pecuniária. No caso em exame, a aplicação da multa no percentual está embasada na previsão constante do art. 42, XIII-A, “h”, da Lei 7.014/96.

Em relação aos cálculos, constatei que o percentual da multa aplicável ao caso em exame, foi reduzido de 5% para 2%, por força da alteração introduzida na alínea “h” do inciso XIII-A da Lei 7.014/96, pela Lei 10.847, de 27/11/2007. De acordo com o art. 106, inciso II, alínea “c” do Código Tributário Nacional, aplica-se a lei a fato pretérito quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo de sua prática. Assim, fazendo as correções nos cálculos e aplicando-se o percentual de 2%, fica alterado o valor da multa exigida, conforme quadro abaixo. Assim, concluo pela subsistência parcial desta infração, com redução do valor da multa para o total de R\$1.287,07, conforme quadro abaixo:

| DATA<br>DE<br>OCORRÊNCIA | DATA<br>DE<br>VENCIMENTO | BASE<br>DE<br>CÁLCULO | MULTA<br>% | VALOR DO<br>DÉBITO<br>R\$ |
|--------------------------|--------------------------|-----------------------|------------|---------------------------|
| 31/01/2006               | 09/02/2006               | 9.331,03              | 2%         | 186,62                    |
| 28/02/2006               | 09/03/2006               | 6.962,43              | 2%         | 139,25                    |
| 31/03/2006               | 09/04/2006               | 6.045,37              | 2%         | 120,91                    |
| 30/04/2006               | 09/05/2006               | 3.877,89              | 2%         | 77,56                     |
| 31/05/2006               | 09/06/2006               | 3.149,47              | 2%         | 62,99                     |
| 31/08/2006               | 09/09/2006               | 188,11                | 2%         | 3,76                      |
| 30/09/2006               | 09/10/2006               | 2.678,57              | 2%         | 53,57                     |
| 31/10/2006               | 09/11/2006               | 1.675,59              | 2%         | 33,51                     |
| 30/11/2006               | 09/12/2006               | 2.775,75              | 2%         | 55,52                     |
| 31/12/2006               | 09/01/2007               | 3.203,86              | 2%         | 64,08                     |
| 31/01/2007               | 09/02/2007               | 9.046,24              | 2%         | 180,92                    |
| 28/02/2007               | 09/03/2007               | 5.765,84              | 2%         | 115,32                    |
| 31/03/2007               | 09/04/2007               | 65,99                 | 2%         | 1,32                      |
| 30/04/2007               | 09/05/2007               | 1.361,85              | 2%         | 27,24                     |
| 31/05/2007               | 09/06/2007               | 6.826,14              | 2%         | 136,52                    |
| 30/06/2007               | 09/07/2007               | 1.399,21              | 2%         | 27,98                     |
| <b>TOTAL</b>             | -                        | -                     | -          | <b>1.287,07</b>           |

Infração 03: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de débito ou de crédito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, no período de janeiro de 2006 a julho de 2007.

Sendo apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96:

“Art. 4º

§ 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”.*

O autuado nega o cometimento da infração e alega que o faturamento total da empresa em 2006 foi de R\$177.889,85 e R\$117.725,60 em 2007, e que os documentos emitidos foram apresentados à fiscalização e também informados eletronicamente à SEFAZ. Alega também, que todas as modalidades de recebimento foram equivocadamente lançadas como dinheiro, pois faltava a indicação no cupom fiscal de outras formas de pagamento, inclusive cartão de crédito/débito, e que não foi apurada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007.

Por determinação desta 3ª JJF, o autuado foi intimado a comprovar as alegações defensivas, inclusive a alegada proporcionalidade. Entretanto, defendente informou à fl. 1433 dos autos que deixou de apresentar os elementos solicitados “pelo fato de não haver segurança quanto a totalidade das transações, em função de extravios e cancelamentos de vendas depois de aprovadas”; entende que os extratos emitidos pelas operadoras de cartões de crédito ou de débito são fontes originárias de transações efetivamente realizadas, e que devem ser aceitos como prova das operações.

Observo que o levantamento fiscal foi realizado com base no Relatório Diário Operações TEF e que no documento constante da fl. 09 deste PAF foi prestada declaração assinada por preposto do autuado comprovando que o contribuinte recebeu todas as planilhas de cálculo dos valores a recolher e demais papéis de trabalho que compõem o PAF. Também, por determinação desta Junta de Julgamento Fiscal, foi fornecido o mencionado Relatório Operações TEF, e todos os elementos disponibilizados ao defendente possibilitaram a apresentação de impugnação e a necessária comprovação dos fatos alegados.

Conforme os demonstrativos de fls. 08/09, elaborados com base nos elementos constantes dos autos, foram consideradas as operações efetuadas com cartão, informadas pelas Administradoras em confronto com as vendas constantes nas reduções Z, comprovadamente realizadas por meio de cartão de crédito, ficando inalterado o imposto originalmente apurado.

Constato que estando o autuado enquadrado no SIMBAHIA, na condição de microempresa, e sendo apurada operação realizada sem documentação fiscal, a legislação prevê a perda do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração, ficando o contribuinte obrigado a recolher pelo regime normal em decorrência da prática da infração definida na legislação como de natureza grave. Neste caso, tendo sido apurado que houve omissão de saídas, mediante levantamento fiscal, a exigibilidade do imposto foi efetuada aplicando a alíquota normal, de 17%, e considerado o crédito de 8% sobre o valor das saídas apuradas, em substituição ao aproveitamento de quaisquer outros créditos, conforme previsto no § 1º do art. 19, da Lei 7.753/98. Portanto, os cálculos efetuados, estão de acordo com a legislação em vigor.

Entendo que não ficaram comprovadas nos autos as alegações defensivas, portanto, voto pela subsistência desta infração, nos valores originalmente apurados pelo autuante.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

| INFRAÇÃO Nº | CONCLUSÃO           | IMPOSTO   | MULTA    |
|-------------|---------------------|-----------|----------|
| 1           | PROCEDENTE EM PARTE | 5.765,04  | -        |
| 2           | PROCEDENTE EM PARTE | -         | 1.287,07 |
| 3           | PROCEDENTE          | 19.863,35 | -        |
| TOTAL       | -                   | 25.628,39 | 1.287,07 |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **130076.0046/07-1**, lavrado contra **EGBERTO RIBEIRO QUEIROZ & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$25.628,39**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$1.287,07**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “h” da mencionada Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de novembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA