

**A. I. N.º.** - 157064.0108/06-5  
**AUTUADO** - PIATÁ CONVENIÊNCIAS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ CARLOS OLIVEIRA FERREIRA  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 26. 11. 2009

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF Nº 0387-01/09**

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

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/12/2006, atribui ao sujeito passivo a falta de recolhimento do 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 dos referidos cartões, nos meses de janeiro a setembro de 2006, exigindo o imposto no valor de R\$5.609,24, acrescido da multa de 70%.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 24 a 38, requerendo, inicialmente, que seja alterada a data de ciência do Auto de Infração, considerando que, por equívoco, o autuante, apontou como data de recebimento da intimação como tendo sido 10/01/2007.

Pleiteia a nulidade do Auto de Infração, considerando que a apuração de valores foi feita de forma inadequada, por terem sido desconsiderados valores correspondentes ao Relatório TEF, que se referem a vendas em espécie, ou seja, débito em conta, dados esses não acolhidos pelo preposto fiscal quando da realização do levantamento, o que afetou o débito apontado na autuação.

Argumenta estar anexando relatório do sistema (fls. 68 a 198), com a discriminação dos valores contabilizados durante o período fiscalizado, onde se vê que os mesmos não coincidem com aqueles apontados no Auto de Infração. Afirma que a fiscalização desprezou valores concernentes a vendas canceladas, erros de registro de vendas, entre outras ocorrências, que redundaram em falhas nos valores apurados.

Ressalta estar evidente que os valores apurados pelo autuante, “supostamente” baseados na redução “Z”, não equivalem àqueles constantes do relatório ora anexado, destoando inclusive dos dados constantes da própria redução “Z”, enquanto que os valores apresentados pelo impugnante estão em conformidade, tanto com o relatório emitido pelo sistema, como com aqueles verificados na redução “Z”. Entende que em decorrência deste fato torna-se obrigatória a correção, de ofício, do Auto de Infração.

Apresenta o entendimento de Moacyr Amaral Santos e de Pontes de Miranda a respeito da possibilidade da correção do lançamento ser realizada de ofício, principalmente quando provocada pela parte, assim como a definição de De Plácido e Silva para erro de fato e erro substancial.

Alega que a decisão transitada em julgado tem força de lei entre as partes no tocante à matéria julgada e cita textos legais, em especial os artigos 463 e 467 do CPC [Código de Processo Civil]. Argúi que o STJ [Superior Tribunal de Justiça] tem decidido pela admissibilidade da correção de erro de cálculo da sentença, mesmo já tendo transitado em julgado. Salienta que deve ser buscada uma interpretação, tanto do direito positivo, como do direito natural, priorizando a segurança das relações jurídicas dentro dos limites da segurança necessária, de modo a possibilitar que o legal se compatibilize com o justo, que é o objeto final do direito.

O autuado prossegue o seu arrazoado, tratando de diversos temas, a exemplo da execução por parte do Poder Público; da obrigação do recorrido, na condição de pessoa jurídica, de observar disposições da lei; da condenação do vencido ao pagamento de honorários advocatícios; dos princípios da sucumbência e da causalidade.

Afiança que, sendo conhecido o erro praticado pela fiscalização, não poderá o agente público deixar de acatar o pedido de reconsideração sob a alegação de falta de conhecimento do erro apontado, tendo o órgão julgador a obrigação de revogar o Auto de Infração. Entende que obrigar o contribuinte a pagar o débito duas vezes e ainda acrescido de multa, se constitui em uma ofensa ao princípio da moralidade da administração pública e do enriquecimento sem causa.

Argumenta que a redução “Z” se constitui em elemento imprescindível para apreciação exata dos fatos, acrescentando que não a anexou à presente contestação tendo em vista que se encontra de posse do autuante.

Afirma ser ilícito o arbitramento que não observe os critérios estabelecidos na legislação tributária para fixação da base de cálculo do imposto devido. Assegura ter ingressado com pedido de consulta perante a SEFAZ, ainda sem resposta, razão pela qual nenhum procedimento fiscal pode ser instaurado contra o contribuinte em relação à matéria consultada, em conformidade com o disposto no art. 163 do Decreto nº. 2.473/79.

Cita o artigo 48, inciso IV do Decreto nº 7.629/99 (RPAF/BA), enfatizando que o Auto de Infração é nulo, por não caracterizar com segurança a infração apontada, desde quando está comprovado que foram contabilizados os pagamentos tidos como omitidos, o que afasta a presunção de saídas de mercadorias sem emissão de documento fiscal. Observa que, quando o contribuinte apura e declara à Fazenda Pública determinado valor de imposto, este fato afasta a possibilidade de a exigência ser efetivada através de Auto de Infração.

Ressalta que a autoridade fiscal tem a obrigação de demonstrar a existência de erros, omissões ou inexatidões apontados no levantamento, objetivando assegurar a fidelidade das informações contidas no Auto de Infração. Assegura que tendo disponibilizado toda documentação requerida, não pode ficar a mercê da exigência aplicada pelo fisco.

Entende que, se o fato tributário, no que se refere aos seus pressupostos e à quantificação, resulta duvidoso, por via de consequência, o Auto de Infração não merece prosperar. Diz que, no presente caso, falta ao Estado necessidade e adequação para se configurar o interesse de agir, visando a cobrança do crédito tributário.

Requer, ao final, que seja determinado ao autuante a juntada da fita de redução “Z”, das notas fiscais de entrada e de saída de mercadorias e do livro de Registro de Ocorrências, uma vez que ainda se encontram de posse do agente público, conforme Termo de Arrecadação (fl. 39). Pugna, ainda, pela nulidade e pelo arquivamento do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 200 a 202, contestando a alegação de que não considerara, na redução “Z”, os numerários em espécie. Afirma que a base de cálculo utilizada para efeito de apuração do imposto reclamado resultou do comparativo entre os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e de débito e aqueles existentes nos equipamentos de controle fiscal do contribuinte, registrados a título de venda por meio de cartão.

Quanto à arguição de discordância entre os valores apurados, afirma que o contribuinte não indica, de forma clara, onde se encontram as divergências sugeridas entre os valores constantes do Auto de Infração e aqueles apresentados como prova. Entende que, de igual modo, a defesa restou prejudicada quando afirmou que a fiscalização não observou as vendas canceladas e os erros de registro de vendas, desde quando não indicou com clareza tais inconsistências.

Em relação aos demais itens da defesa, conclui não haver necessidade de maiores comentários, uma vez que falta relevância em relação ao mérito da presente questão.

Opina pela procedência do Auto de Infração, haja vista que a defesa não indicou claramente quais as irregularidades apontadas.

Considerando não constar dos autos a comprovação da entrega ao contribuinte dos Relatórios de Operações TEF, contendo as informações relativas às operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito e instituições financeiras; considerando as alegações defensivas de que as informações referentes a vendas através de cartões apontadas pelo autuante divergiam daquelas constantes da redução “Z”; considerando a afirmação do autuado de que os documentos e livros fiscais ainda se encontravam de posse do autuante; considerando que o sujeito passivo assegurou ter ingressado com pedido de consulta perante a SEFAZ, ainda sem resposta e sugeriu ter efetuado denúncia espontânea relativa ao imposto exigido através da autuação, esta 1ª JF deliberou pelo envio do processo à INFAZ Atacado (fl. 205), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1) anexasse o Relatório TEF por Operação e a fita detalhe “Z”, elaborando nova planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito, no caso de terem pertinência as alegações defensivas concernentes à divergência dos valores lançados na planilha original;
- 2) intimasse o contribuinte a apresentar a comprovação relativa à consulta formulada à SEFAZ e à Denúncia Espontânea, que alegou ter efetuado.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópia reprográfica dos novos papéis de trabalho elaborados pelo diligente, do Termo de Diligência, bem como dos Relatórios de Operações TEF, além dos documentos do contribuinte que o autuante detém em seu poder. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao contribuinte quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que elaborasse nova informação fiscal.

Em atendimento ao pedido de diligência, à fl. 208 o autuante prestou os seguintes esclarecimentos:

- 1 – na peça defensiva o autuado não indicou quais as divergências encontradas na autuação, nem apontou as notas fiscais canceladas, tendo argumentado que não recebera de volta os documentos fiscais entregues à fiscalização, o que lhe impossibilitara de exercer o seu direito de defesa de forma plena;
- 2 – afirma que concorda em que sem os documentos fiscais que embasaram a autuação, fica difícil para o impugnante exercer o seu direito de defesa. Entende que, entretanto, cabia ao contribuinte, ao final da ação fiscal, retirar os documentos que ele próprio entregara à fiscalização. Acrescenta que o autuado também não demonstrou interesse em dar ciência ao Auto de Infração, quando informado sobre o resultado da fiscalização;

3 – está colocando à disposição do contribuinte toda a documentação objeto da fiscalização;

4 – tendo em vista a juntada de documentos novos ao processo (TEF diário), que ora disponibiliza ao autuado, assim como a entrega dos documentos fiscais que embasaram a autuação, concluiu por não fazer outros comentários acerca dos outros itens da diligência antes da manifestação do contribuinte.

Em conformidade com o termo de Intimação de fl. 267, foram entregues ao autuado a informação prestada pelo autuante relativa ao pedido de diligência e os Relatórios Diários de Operações TEF.

Considerando que a diligência anterior não foi integralmente cumprida, pois apesar de o autuante ter informado que disponibilizara ao contribuinte toda a documentação fiscal que embasara a autuação, o Termo de Intimação se refere tão somente à entrega dos Relatórios TEF, quando também não foi entregue a cópia do Termo de Diligência; considerando as alegações defensivas de que as informações referentes a vendas através de cartões de crédito e de débito apontadas na autuação divergem daquelas constantes da redução “Z”; considerando que o sujeito passivo menciona ter ingressado com pedido de consulta perante a SEFAZ a respeito da matéria em discussão, ainda sem resposta, assim como de ter efetuado denúncia espontânea relativa ao imposto exigido através da autuação: esta 1ª JJF converteu o processo em nova diligência à INFAZ Atacado (fl. 270), para que o autuante ou outro preposto fiscal a ser designado, anexasse ao processo, se fosse o caso, o comprovante de devolução da documentação fiscal do contribuinte.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado cópias reprográficas dos Termos de Diligência, bem como os documentos do contribuinte que porventura ainda não tivessem sido devolvidos. Ao mesmo tempo, o autuado deveria ser intimado a apontar quais as divergências que sugere existirem no levantamento fiscal e a apresentar a comprovação relativa à consulta formulada à SEFAZ e à denúncia espontânea que alegou ter efetuado. Deveria ser informado ao contribuinte quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que prestasse informação fiscal.

Ao atender a diligência (fl. 272), o autuante realçou que em relação à alegação de falta de entrega da documentação que se encontrava em poder da fiscalização, não faltou esforço para que o autuado fosse retirar os seus documentos. Aduz que após vários telefonemas sem sucesso, se dirigiu ao estabelecimento, surpreendendo-se com a mudança de endereço da empresa.

Frisa que mesmo após ter sido notificado acerca dos documentos juntados às fls. 209 a 266, em cumprimento à diligência, o autuado permaneceu silente, apesar do prazo que lhe foi concedido para se manifestar nos autos. Acrescenta ter solicitado ao setor competente da Inspetoria Fazendária, a intimar o contribuinte mais uma vez, para receber a documentação fiscal entregue à fiscalização e também para se manifestar nos autos, se assim o desejasse.

Através de despacho exarado pelo Coordenador de Cobrança da DAT-Metro (fl. 274), foi solicitado ao autuante que entregasse todos os documentos do contribuinte que se encontravam em sua posse, em conformidade com recibo assinado por preposto da empresa, para que posteriormente o contribuinte fosse intimado a apontar as divergências que sugere existir no levantamento fiscal, quando deveria ser reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias.

Consta à fl. 275, Termo de Intimação dirigido ao autuado, para que este providenciasse a retirada dos seus livros e documentos fiscais entregues à fiscalização, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas, para que pudesse se manifestar a respeito do Auto de Infração.

Conforme documentos de fls. 278 a 280, o Termo de Intimação foi remetido por via postal (AR), constando despacho de funcionário da Repartição Fazendária atestando que de acordo com cupom fiscal anexo, existe outra empresa funcionando no endereço do autuado.

De acordo com documentação acostada às fls. 282 a 289, o contribuinte foi intimado para que lhe fossem entregues as cópias reprográficas dos Termos de Diligência e para que fosse reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta), quando deveriam ser apresentadas as comprovações relativas à consulta formulada à SEFAZ e à denúncia espontânea que alegou ter efetuado, além de apontar as divergências que sugeriu existirem no levantamento fiscal. Foi informado, ainda, que o contribuinte deveria recolher os seus livros e documentos fiscais na INFAZ Atacado. As diligências foram direcionadas ao estabelecimento da empresa, aos endereços das suas sócias e através de edital publicado no Diário Oficial do Estado, entretanto não consta dos autos nenhuma manifestação a respeito.

## VOTO

Na presente ação fiscal foi exigido ICMS por omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento de vendas com pagamentos realizados através de cartão de crédito e de débito em valor inferior ao fornecido pelas administradoras dos referidos cartões e por instituições financeiras.

Constato que na lavratura do Auto de Infração foi descrita com clareza a infração, que está fundamentada nos demonstrativos, que foram elaborados com base na documentação fiscal e nas informações coletadas da leitura do equipamento emissor de cupom fiscal do sujeito passivo, bem como nos dados fornecidos pelas administradoras dos cartões de crédito e de débito, tendo sido determinados, com segurança, a infração e o infrator. Ademais, foi obedecido o devido processo legal, estando o processo revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação dos princípios que regem o direito administrativo fiscal.

Quanto à sugestão de que o lançamento estaria maculado por ilicitude, uma vez que teria se baseado em arbitramento, por meio do qual não teriam sido observados os critérios estabelecidos na legislação tributária para fixação da base de cálculo do imposto, ressalto que o contribuinte incorreu em claro equívoco, uma vez que o Auto de Infração decorreu do roteiro de auditoria “AUDIF-209 Auditoria de Fiscalização em Usuário de Emissor de Cupom Fiscal (ECF)”, não fazendo nenhum sentido a citação ao método do arbitramento.

Saliento que tendo sido observado que não constava no processo que o autuado tivesse recebido cópia dos Relatórios de Informações TEF – Operações, contendo todas as operações informadas de forma individualizada pelas instituições financeiras e administradoras de cartão e que o contribuinte alegara a existência de inconsistências no levantamento, porém sem apontá-las de forma objetiva, a 1ª JF deliberou pela realização de diligências, a fim de que fossem fornecidos ao autuado os citados relatórios, intimando-o a elaborar demonstrativo cotejando as operações informadas pelas referidas instituições com os documentos fiscais emitidos para acobertá-las, bem como a apontar os sugeridos equívocos, visando atestar as alegações defensivas.

Acrescento que as diligências implementadas visavam trazer aos autos esclarecimentos a respeito de outros argumentos do impugnante, que se referiram à alegação da existência de procedimentos relativos a Denúncia Espontânea concernente aos valores objeto do lançamento e a processo de consulta, os quais teria efetivado junto à Repartição Fazendária, porém sem trazer os elementos de prova correspondentes; um outro questionamento apresentado pelo contribuinte se referia à falta de devolução, pela fiscalização, dos livros e documentos fiscais entregues durante a ação fiscal, fato este que teria cerceado o seu direito de defesa.

Ressalto que o sujeito passivo foi cientificado inicialmente quanto à informação fiscal prestada pelo autuante em atendimento à primeira diligência, bem como aos Relatórios TEF por Operação, quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, sem que se manifestasse a respeito. Verifico que em atendimento à segunda diligência, em diversas oportunidades a Repartição Fazendária promoveu esforços no sentido de entregar ao contribuinte todos os elementos acima mencionados, inclusive por meio de intimação dos sócios da empresa por via postal e através de edital publicado no Diário Oficial do Estado, quando mais uma vez foi reaberto o prazo de defesa, entretanto não

consta dos autos nenhuma manifestação a respeito. Assim, não existiu nenhuma falha processual, pois a despeito de ter sido intimado na forma regulamentar, o sujeito passivo não mais se pronunciou no processo, sequer para apresentar qualquer prova em favor de suas alegações..

Com base no acima exposto, fica afastado o pleito pela nulidade do Auto de Infração, sob a argumentação de existência de inconsistências no levantamento implementado pelo preposto fiscal, haja vista que a despeito de sugerir a ocorrência de divergências entre os dados levantados pela fiscalização e aqueles apurados nas reduções Z do equipamento de emissão de cupom fiscal (ECF), o autuado não atendeu as diligências realizadas.

Pelas mesmas razões, resta sem sentido a afirmação de que tivesse ocorrido ofensa ao princípio da moralidade da administração pública e do enriquecimento sem causa, desde quando a existência do sugerido processo de denúncia espontânea jamais foi provado.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, 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. Por outro lado, verifico que na defesa não foi oferecida nenhuma prova de existência de qualquer equívoco ou falha técnica no lançamento efetuado pelo autuante, que caracterizou a infração de forma detalhada.

No mérito, verifico que foi atribuída 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 através de cartão de crédito e de débito, em valor inferior ao fornecido por instituições financeiras e administradoras dos mencionados cartões.

Assim, considerando o resultado do levantamento realizado, o autuante presumiu ter ocorrido omissão de saída de mercadorias tributadas 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/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, 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 se conclui da leitura dos citados dispositivos, no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, 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 ECF e o número do cupom fiscal. Saliento que esse procedimento consiste em uma imposição, o que significa que a

comprovação efetiva da operação ocorre quando obedecida essa determinação regulamentar, havendo, nesse caso, a necessidade de uma perfeita identificação da operação, tanto para preservar o contribuinte quando fiscalizado quanto ao erário estadual, para evitar qualquer risco ou prejuízo.

Observo que tendo em vista que o contribuinte se encontrava enquadrado no Regime do SimBahia, porém incorrera na prática de infração de natureza grave, tratada no inciso III do inciso V do artigo 915 do RICMS/97, na apuração do imposto foram seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S, desse Regulamento, tendo sido aplicada a alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto nº. 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 a ausência de elementos de provas hábeis capazes de elidir a acusação fiscal, e tendo em vista que apesar de ter sugerido a existência de equívocos no levantamento conduzido pela fiscalização, o impugnante não trouxe elementos que corroborassem as suas alegações, a autuação é totalmente subsistente.

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. **157064.0108/06-5**, lavrado contra **PIATÃ CONVENIÊNCIAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.609,24**, 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, 09 de novembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR