

**PROCESSO** - A. I. Nº 206921.0024/06-0  
**RECORRENTE** - MERCADINHO OLIVEIRA CONI LTDA. (Q PRECINHO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0235-02/07  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 09/03/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0029-11/10

**EMENTA:** ICMS. 1. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. 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. Aplicação da proporcionalidade. Redução do montante inicialmente lançado. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações. Multa reduzida para 2%, ante a nova redação dada ao dispositivo legal pela Lei nº 10.847/07. Rejeitada a preliminar de nulidade. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0235-02/07), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2006, para constituir o crédito tributário no valor de R\$8.728,61, em razão de:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administrativa de cartão de crédito, com ICMS devido no valor de R\$8.315,47.
2. Multa no valor de R\$413,14, imputando ao autuado a acusação de emitir outro documento fiscal em lugar do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

A Junta de Julgamento Fiscal, rejeitou a nulidade suscitada pelo contribuinte, ao fundamento de que a presunção que embasa a autuação encontra previsão legal específica.

No mérito, quanto à infração 1, observou que o levantamento realizado pelo autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributadas sem paga função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado p administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 2º, §1

Repeliu o argumento defensivo de que 50% de suas vendas são de mercadorias isentas e com tributação antecipada, por entender que não é capaz de elidir a acusação, já que a presunção prevista na Lei nº 7.014/96 é de que o autuado omitiu saídas de **mercadorias tributáveis**, não prevendo a aplicação de nenhuma proporcionalidade.

No que concerne à infração 02, a JJF entendeu que a alegação do contribuinte de que não foi informado do seu desenquadramento de microempresa 1 para microempresa 2 não infirma a autuação, pois é obrigação do contribuinte comunicar à Secretaria da Fazenda a alteração da faixa de enquadramento, sempre que a receita bruta exceder aos limites estabelecidos no art. 384-A do RICMS/97, conforme determinação contida no artigo 404-A, inciso II, alínea “b” do citado regulamento.

Assim, consignou que era obrigação do autuado ter comunicado à SEFAZ sua alteração de faixa e como o autuado não atendeu à determinação legal, a Administração Tributária adotou a medida prevista no artigo 404-A do RICMS/97. Nesses termos, julgou procedente a autuação.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 321/351, alegando que o estabelecimento está localizado em um bairro da periferia da cidade de Salvador e atua no ramo varejista de produtos alimentícios, onde a maioria dos produtos não sofre tributação nas saídas por estarem incluídos no art. 14 do RICMS/97, como isentos, outros enquadrados no regime de substituição tributária, com ICMS pago na entrada, outros produtos com alíquota de 7%, cesta básica e outros com base de cálculo reduzida (óleo de soja, açúcar, vinagre e charque).

Argumenta que o roteiro aplicado é inadequado, pois 50,42% de suas vendas são de produtos isentos e não tributados, transcrevendo trechos dos Acórdãos JJF nº 0095-02/05, CJF nº 0203-11/05, JJF nº 0023-02/05, JJF nº 0029-02/05, JJF nº 0249-03/05, JJF nº 0052-04/05 e JJF nº 0882-04/05.

Aduz que apresenta demonstrativo que apura o valor real da diferença e também mostra que grande parte das mercadorias comercializadas são isentas ou não sofrem tributação quando das suas saídas. Entende que a pretensão do autuante é nula, por não ter procedência, nem a mínima condição de prosperar, pois o autuante acusou o autuado por presunção, mas, não tem a prova material para comprovar a infração.

Ressalta que o CONSEF vem aceitando, recentemente, durante os julgamentos realizados, a aplicação do princípio da proporcionalidade, mediante o Acórdão CJF nº 0291-12/06, requerendo que seja adotado o mesmo procedimento para o caso em tela.

Em relação à infração 2, diz que a mesma não existe, pois o autuante não emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, simplesmente por que não existia ECF instalado no estabelecimento.

Aduz que a Secretaria da Fazenda desenquadrou o estabelecimento de Microempresa 1 para Microempresa 2 e não lhe comunicou este fato. Logo, tinha conhecimento do fato e da consequente obrigação de passar a utilizar ECF. Informa que durante o período fiscalizado, somente emitiu notas fiscais série D1 e não houve emissão de documento fiscal inidôneo. Ainda que tivesse sido comunicado do desenquadramento (o que não aconteceu) a infração cometida pelo mesmo seria de não ter passado a utilizar ECF no seu estabelecimento até o sexagésimo dia daquele em que ficar configurada a situação prevista no artigo 824 do RICMS.

Argumenta que a acusação fiscal contém todos os requisitos para ser julgada nula. Não entendendo dessa forma a Junta de Julgamento Fiscal, requer que seja considerada como infração o fato de não ter passado a utilizar o ECF no prazo determinado, conforme previsto no artigo 824 do RICMS/97. Como a infração seria de descumprimento de obrigação acessória, não tendo penalidade prevista em Lei, solicita que seja aplicada a multa prevista no artigo 915 XXII correspondente à R\$ 50,00, transcrevendo trechos dos ACORDÃOS: 12/05; CJF Nº0197-12/05; CJF 0198-12/05 e CJF Nº 0206-12/05.

Prosseguindo, assevera que a multa aplicada tem a natureza confiscatória, citando doutrina sobre o tema.

Ao finalizar, requer que, caso não seja acatado o pedido de nulidade ou que o autuante aplique a proporcionalidade em relação às entradas, seja julgada improcedente e seja aplicada a redução da multa da infração 2.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 388/388v., pugnou pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para que seja aplicada a proporcionalidade no cálculo do imposto devido na infração 1, mantendo a infração 2 na sua integralidade, pois ***“o reenquadramento da faixa de Microempresa em nada influenciou na obrigação de manter e utilizar o equipamento ECF”***.

Às fls. 394 e 409, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o julgamento do feito em diligência ao autuante, para apuração e aplicação da proporcionalidade no cálculo do imposto devido, resultando no demonstrativo de fls. 412/423, que reduziu o montante da infração 1 de R\$8.315,47 para R\$4.946,21.

Intimado a se manifestar sobre o resultado da diligência, o sujeito passivo apresentou a petição de fls. 427/429, suscitando a nulidade da autuação por não ter sido acompanhada dos relatórios TEF diários por operação, o que somente foi apresentado em diligência realizada pela Junta de Julgamento Fiscal. Reitera sua argumentação quanto à infração 2 e pede a improcedência e a nulidade do Auto de Infração.

A PGE/PRFIS, no Parecer de fl. 436, opina pelo Provimento Parcial do apelo, para reduzir a infração 1 ao montante apontado pelo autuante, na diligência determinada.

## VOTO

A preliminar de nulidade da autuação atecnicamente suscitada pelo contribuinte não merece acolhimento. Ao contrário do quanto afirma o contribuinte, o relatório TEF diário por operação foi entregue pelo autuante, ao representante do autuado, em 03/10/2006, através de meio magnético.

Não houve, portanto, qualquer cerceio ao direito de defesa do sujeito passivo, daí porque rejeito a prefacial em comento.

No mérito, quanto à infração 1, é de rigor esclarecer-se que, de fato, há algum tempo atrás, este Conselho firmou entendimento no sentido de que, tratando-se de estabelecimento comercial que realiza predominantemente operações com mercadorias não tributadas, isentas ou com fase de tributação encerrada, incluindo-se nesta última hipótese a substituição tributária com antecipação do pagamento do imposto, a fiscalização não deveria seguir os procedimentos de fiscalização relativos às presunções legais inseridas no ordenamento jurídico pelo §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96.

Entretanto, evoluindo em tal entendimento, o que é natural e até mesmo salutar em sede de órgão julgador administrativo ou judicial, este CONSEF passou a admitir a utilização do indigitado roteiro de fiscalização, garantido, em contrapartida, ao contribuinte, que o lançamento do imposto espelhasse a proporcionalidade das operações realizadas no período, excluindo-se a proporção relativa a operações isentas, não tributadas e com fase de tributação encerrada na entrada.

À modificação do entendimento jurisprudencial, seguiu-se a inovação normativa, por conduto da edição da Instrução nº 56/2007, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007, que somente afasta a utilização do roteiro de fiscalização relativo às presunções do §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, se as operações realizadas habitualmente pelo contribuinte forem ***integralmente*** isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, *ex vi* do item 2, da *re*

***“2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária***

Created with

**roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização”.**

In casu, como o recorrente não opera exclusivamente com mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, como se vê dos percentuais consignados na planilha de fl. 70, agiu corretamente o preposto fiscal ao aplicar o roteiro de fiscalização da presunção legal de omissão de saídas, reduzindo a base de cálculo de forma a espelhar a proporcionalidade das operações realizadas, como resultado da diligência determinada por esta Câmara de Julgamento Fiscal, ex vi do disposto no item 1, da mesma Instrução Normativa nº 56/2004:

**“1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão”.**

Nestes termos, merece acatamento parcial a irresignação recursal, apenas para reduzir o montante lançado na infração 1 para R\$ 4.946,21, consoante apurado pelo autuante nos demonstrativos de fls. 413/423.

No que concerne à infração 2, ao revés do quanto aduz o recorrente em seu apelo, no período fiscalizado havia, sim, a obrigação quanto ao uso do equipamento emissor de cupom fiscal, bem como quanto à indicação do meio de pagamento utilizado pelo consumidor final, consoante a Alteração nº 38 ao RICMS (Decreto nº 8.413, de 30/12/2002), que inseriu o art. 824-E, §3º, a seguir transcrito:

*“Art. 824-E. A impressão de Comprovante de Crédito ou Débito referente ao pagamento efetuado por meio de cartão de crédito ou de débito realizado por meio de transferência eletrônica de fundos deverá ocorrer no ECF, vedada a utilização, no estabelecimento do contribuinte, de equipamento do tipo Point Of Sale (POS), ou qualquer outro, que possua Recursos que possibilitem ao contribuinte a não emissão do comprovante.*

*§ 3º O contribuinte que receber como meio de pagamento cartão de crédito ou de débito deverá informar no anverso do respectivo comprovante, nos casos em que o comprovante não seja impresso no ECF, o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação, seguido, se for o caso, do número sequencial do equipamento no estabelecimento, devendo o tipo do documento fiscal emitido ser indicado por:*

*I - CF, para Cupom Fiscal;*

*II - BP, para Bilhete de Passagem;*

*III - NF, para Nota Fiscal;*

*IV - NC, para Nota Fiscal de Venda a Consumidor; (efeitos a partir de 01/01/03 - Decreto nº 8435/03);*

*V - NS, para Nota Fiscal de Prestação de Serviço.”*

Conquanto o referido art. 824-E tenha sido revogado pela Alteração nº 73 ao RICMS (Decreto nº 9.760, de 18/01/2006), em 21/01/2004, foi inserida no mesmo regulamento norma de idêntico sentido, através do Decreto nº 8.882, de 20/01/2004:

**“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:

(...)

**§ 7º** Deverá ser indicado no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação”.

Havendo alteração da faixa de enquadramento da microempresa, a obrigação de passar a utilizar o ECF era imediata, sem a necessidade de qualquer ato formal por parte da Secretaria da Fazenda, a teor do §2º, do art. 804-B, do RICMS, com a redação vigente na época dos fatos geradores:

*“§ 2º Os contribuintes enquadrados no Cadastro de Contribuintes do ICMS na condição de microempresa, cuja receita bruta seja, para efeitos de definição do valor mensal do imposto a pagar, igual ou inferior a R\$ 144.000,00 (cento e quarenta e quatro mil reais), que forem reenquadrados a este valor, deverão passar a utilizar ECF até o sexagésimo dia daquele em q*

Assim, nos termos do art. 804-D, do RICMS, fica caracterizada a infração anunciada pelo autuante. A multa, contudo, deve ser reduzida para 2%, tendo em vista a nova redação da alínea h, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 10.847/2007, o que resulta numa penalidade de R\$165,25.

Após a correção de valores do lançamento, o débito remanesce no total de R\$5.111,46, conforme quadro abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO							
D. Ocorrência	D. Vencimento	B. de Cálculo	Aliq. (%)	Débito	Crédito 8%	ICMS Devido	Penalidade
31/01/2006	09/02/2006	8.630,91	17	1.467,25	690,47	776,78	----
28/02/2006	09/03/2006	5.597,37	17	951,55	447,79	503,76	----
31/03/2006	09/04/2006	10.020,49	17	1.703,48	801,64	901,84	----
30/04/2006	09/05/2006	10.060,97	17	1.710,37	804,88	905,49	----
31/05/2006	09/06/2006	12.385,27	17	2.105,50	990,82	1.114,68	----
30/06/2006	09/07/2006	8.262,87	17	1.404,69	661,03	743,66	----
30/06/2006	09/07/2006	0,00	0	0,00	0,00	0,00	165,25
TOTAL		54.957,88		9.342,84	4.396,63	4.946,21	165,25

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PRARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206921.0024/06-0**, lavrado contra **MERCADINHO OLIVEIRA CONI LTDA. (Q PRECINHO)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.946,21**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$165,25**, prevista no art. 42, XIII-A, “h” da mesma lei, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios conforme estabelecido pela Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de fevereiro de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS