

**A. I. Nº** - 281317.0008/05-7  
**AUTUADO** - M.C.M. CINTRA DAMIÃO - COMPARATTO  
**AUTUANTE** - JONEY CÉSAR LORDELLO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 05.05.2011

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0097-05/11**

**EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DE CUPONS FISCAIS NAS VENDAS A NÃO CONTRIBUENTES. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Exigência reconhecida e recolhida pelo autuado através do benefício da Lei nº 11.908/10. Infração caracterizada. 2. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, autoriza a presunção de operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas através do equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), sob a modalidade cartões de crédito ou débito, forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que ocorreu de forma parcial, conforme constatado através de diligência, na qual adotou a proporcionalidade às operações sujeitas ao ICMS. Infração subsistente em parte. Rejeitada a preliminar de nulidade da segunda infração. Defesa PREJUDICADA em relação à infração 1. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2005, impõe a multa de 5% do valor da operação, correspondente a R\$ 439,85, por ter o contribuinte emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos meses de janeiro a abril, julho, novembro e dezembro de 2003 e junho, setembro a novembro de 2004, como também exige ICMS no valor de R\$ 12.631,37, acrescido da multa de 70%, em razão da omissão de saída de mercadoria tributada 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 administradora de cartão de crédito, relativa aos meses de dezembro de 2002; janeiro, fevereiro, maio, junho, julho, agosto de 2003; maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2004.

O autuado, à fl. 49 dos autos, reconhece parcialmente como devida a exigência relativa à infração 2, no valor de R\$ 854,37, sendo R\$ 470,55 inerente a 31/01/2003 e R\$ 383,82 a 28/02/2003.

Em seguida, às fls. 54 a 69 dos autos, apresenta defesa onde aduz que, em relação à infração 01, em decorrência de atendimentos simultâneos a clientes, há necessidade de se emitir documento fiscal para cada atendimento e, sendo usuário de único equipamento emissor de cupom fiscal, faz-se necessária a emissão de outro documento fiscal, no caso a nota fiscal de venda a consumidor. Também aduz que, por problemas técnicos no equipamento emissor de cupom fiscal, pode ocorrer, forçosamente, a emissão de outro documento fiscal senão aquele decorrente do uso de ECF. Ressalta a existência de problemas que necessitam a presença de técnico, sem que significassem intervenção técnica no ECF, mas que impediu o uso do equipamento emissor de cupom fiscal, do que cita as datas de 24 e 25 de julho de 2003; 10 de novembro de 2003; 30 de

dezembro de 2003 e 02 de abril de 2004, conforme “Recibos” às fls. 71/72 dos autos, reconhecendo a multa de R\$ 105,86, conforme demonstrado à fl. 74 dos autos.

Alega, ainda, que seus prepostos não tinham consciência de que, ao efetuar venda de mercadorias com emissão de nota fiscal de venda a consumidor e sem emissão do respectivo cupom fiscal, pudesse acarretar penalidade para a empresa. Ressalta que, em sua maioria, se trata de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária com pagamento por antecipação (calçados), do que invoca o princípio da razoabilidade.

No tocante à segunda infração, preliminarmente, arguiu a sua nulidade por falta de embasamento legal, pois a presunção legal (art. 2º, § 3º, VI, do RICMS/BA) tem como arcabouço a informação de valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e o que o autuante fez foi distorcer a infração presumida, para considerar como infração a informação de valores de **vendas em cartão** inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, do que sustenta não haver embasamento legal para a infração apontada, pois a lei é clara, “Declaração de vendas refere-se à totalidade das vendas declaradas pelo contribuinte”.

Registra, também, que exerce atividade econômica de comércio varejista de calçados, CNAE nº 5233701, cujas operações de saída ocorrem com pagamento do ICMS por antecipação, desoneradas de tributação. Cita jurisprudência deste Colegiado administrativo.

Pede, ainda, a improcedência do levantamento fiscal em razão de erro na indicação do meio de pagamento no cupom fiscal e, como prova de suas alegações, anexa documentos às fls. 76 a 124 dos autos.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 126 a 128 dos autos, ressalta que, com relação à infração 01, todos os eventos relativos a parada involuntária do uso do equipamento ECF devem ser tempestivamente registrados para não restar dúvida quanto ao fiel cumprimento da legislação, sendo que tais registros têm que se fazer através dos competentes atestados de intervenção técnica. Destaca, ainda, que o contribuinte deve garantir, também, que os seus prepostos ou funcionários cumpram fielmente as normas. Assim, aduz que o enquadramento da infração tem compatibilidade com a descrição da infração, do que mantém, integralmente, a exigência fiscal, já que o contribuinte não apresenta provas consistentes do alegado.

Em relação à segunda infração, diz o autuante que a inteligência do legislador não quis comparar dados que são diferentes, pois, se a norma fala em “*informações de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito*”, ela não quer se referir ao total das vendas, que incluem as vendas a dinheiro e outros, mas, sim, se refere ao total das vendas de cartões de débito e/ou crédito. Aduz que não há como comparar e tratar dados diferentes como se fossem iguais. E, para a lei há que se considerar, também, a sua interpretação lógica.

Salienta que as planilhas relativas às reduções “Z” foram elaboradas com base nos documentos que foram apresentados pelo contribuinte e, considerando o grande volume de dados digitados, são irrelevantes os erros encontrados pelo contribuinte nos levantamentos fiscais, os quais, contudo, devem ser considerados por questão de justiça. Porém, diz ser inviável de realizar em face da sobrecarga de trabalho. Por fim, entende que o contribuinte precisaria fundamentar o que argumenta, provando através de demonstrativo e documentos mais precisos.

À fl. 135 dos autos, em pauta suplementar da 4ª JF de 26/01/2006, o Auto de Infração foi convertido em diligência para a INFAZ de origem, para que o autuante prestasse nova informação fiscal, observando e analisando os documentos fiscais apresentados na defesa; corrigindo os erros encontrados pelo autuado nos lançamentos, elaborando novos demonstrativos de débitos; entregando cópias dos relatórios diários de informações TEF, mediante recibo e reabrindo o prazo de defesa.

O autuante, à fl. 139, salienta que, após análise dos documentos apensados aos autos, as retificações alcançam apenas os meses de maio e julho de 2003, já que para o mês de julho de 2004 não há retificação a ser considerada com base na Redução Z apresentada na Defesa, do que

anexa novo demonstrativo, cujos valores de ICMS devido para os meses de maio e julho de 2003 passam a ser, respectivamente, R\$ 118,67 e R\$ 696,00. Anexa, também, cópia em meio magnético, cópias dos relatórios de informações TEF com as operações diárias no período (fls. 140 a 143), do que foi reaberto o prazo de defesa e fornecido cópia ao autuado, conforme laudas às fls. 144/146.

O contribuinte, às fls. 148 a 156 dos autos, apresenta defesa, na qual reitera sua interpretação da legislação de que 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 forem superiores aos valores de vendas declaradas pela autuada. Destaca que não estava obrigada a informar o meio de pagamento adotado na operação para os fatos anteriores à vigência do art. 238, § 7º, do RICMS, alterado pelo Decreto nº. 8.882/04. Invoca o art. 18 do RPAF para requerer a nulidade da infração.

O autuante, em nova informação fiscal, às fls. 205/206, reafirma seu entendimento da sua manifestação anterior.

Em pauta suplementar de 12/03/2009, a 4ª JJF encaminhou os autos ao autuante para realizar a exata proporcionalidade das vendas de calçados e demais mercadorias normalmente tributadas e, em seguida, intimar o sujeito passivo do resultado da diligência.

O autuante, em sua manifestação à fl. 224, manifesta sua concordância com a aplicação da proporcionalidade, porém entende que, por ter sido o PAF encaminhado para a ASTEC, cabe àquela coordenação realizar a diligência. Em seguida, foi reiterada a solicitação da diligência para a INFAZ de origem, a qual foi cumprida, remanescendo o ICMS a exigir de R\$ 5.435,29, conforme planilha à fl. 231 do PAF, do que foi dado ciência ao autuado (fl. 236), o qual manifestou concordância com o resultado apurado, reconhecendo o citado valor como devido (fl. 238).

Às fls. 246 a 260 do PAF, constam recolhimento através do benefício da Lei nº 11.908/10 dos valores reconhecidos pela autuada, sendo R\$ 43,98, relativo à infração 1, e R\$ 5.435,29, à infração 02.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir a multa por descumprimento de obrigação tributária acessória, por ter o contribuinte emitido outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que está obrigado, como também para exigir o ICMS decorrente da presunção legal de ocorrência de operações de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito/débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, alterada pela Lei nº. 8.542/02, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

No tocante à infração 1, após pagamento de 10% do montante da multa aplicada de R\$ 439,85, através do benefício da Lei nº. 11.908/10, com reconhecimento expresso da procedência da autuação, ficou prejudicada a defesa apresentada sobre a citada infração. Exigência subsistente.

Quanto à infração 2, inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade sob a alegação de falta de previsão legal para a exação fiscal, visto que o citado dispositivo legal normatiza a exigência do imposto relativo aos valores ora reclamados, conforme veremos da análise do mérito.

O art. 4º, § 4º, da Lei nº. 7.014/96, também reproduzido no art. 2º, § 3º, do RICMS/BA, estipula que:

*“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.”*

Assim, da interpretação do texto legal acima, se conclui que a legislação específica prevê ocorrido o fato gerador do ICMS quando os valores de vendas, em tal modalidade, forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito,

ensejando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis pela constatação de diferença entre o valor total de vendas sob a modalidade de pagamento com cartão de crédito/débito, constante na Redução “Z” do ECF, e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Tal conclusão é lógica, pois não se podem fazer comparações entre modalidades diferentes de pagamentos, uma vez que não se devem comparar as diversas modalidades de vendas realizadas: em espécie, em cheque, em ticket, etc., com uma única modalidade de pagamento, isto é, em cartão de crédito ou de débito fornecida pelas instituições e administradoras, uma vez que só devemos comparar coisas iguais. Logo é cristalino que “os valores de vendas” a que a legislação se refere são relativos às vendas com cartão de crédito ou de débito, os quais serão confrontados com “os valores de vendas” de igual espécie, ou seja, os informados pelas financeiras.

Contudo, a princípio, tal constatação nem sequer poderia ser, efetivamente, considerada omissão de saída “por presunção”, mas, sim, “omissão de saída de fato”, pois, é inegável que a comprovação pelo fisco de receita de vendas em montante superior à declarada pelo contribuinte se configura em omissão de receitas de vendas e, conseqüentemente, em omissão de saídas de mercadorias sem tributação.

No entanto, por se tratar de uma comprovação de diferença de valores financeiros, cujas mercadorias envolvidas nas operações omissas não há como se apurar, a lei estabeleceu, por presunção, que tais mercadorias são tributáveis, salvo prova contrária de ônus do contribuinte, o qual tem o conhecimento das espécies das mercadorias omitidas, para provar a improcedência da presunção legal, conforme ocorreu, parcialmente, no caso concreto, quando o sujeito passivo alegou que comercializou, no período sob ação fiscal, mercadorias sujeitas à antecipação do ICMS.

Sendo assim, foi aplicada a proporcionalidade às operações com mercadorias tributadas, consoante Instrução Normativa nº. 56/07, onde se apurou os percentuais mensais das operações com mercadorias tributadas, os quais aplicados sobre os débitos mensais exigidos na infração 2, remanesceu o montante de R\$ 5.435,29, conforme demonstrado à fl. 231 dos autos, do que foi dado ciência ao sujeito passivo, o qual reconheceu o débito e providenciou o recolhimento, conforme extratos às fls. 258/259 dos autos. Sendo assim, acato o resultado apurado, sendo parcialmente subsistente a segunda infração.

Diante do exposto, voto PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, após julgar subsistente a infração 1, no valor de R\$ 439,85, e parcialmente subsistente a infração 2, no valor de R\$ 5.435,29, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a defesa apresentada em relação à infração 1 e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281317.0008/05-7**, lavrado contra **M.C.M. CINTRA DAMIÃO - COMPARATTO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.435,29**, 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 de **R\$439,85**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da Lei nº. 7.014/96, com os acréscimos moratórios, conforme previsto na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos, inclusive aqueles com os benefícios da Lei nº 11.908/10.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de abril de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR