

**PROCESSO** - A. I. Nº 130076.0008/07-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - SUPER SACOLÃO COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
(O SACOLÃO)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3º JJF nº 0003-03/11  
**ORIGEM** - INFAS SANTO ANTÔNIO DE JESUS  
**INTERNET** - 23/02/2012

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0017-11/12**

**EMENTA. ICMS.** 1. 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 fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido. Efetivada a proporcionalidade, com base na Instrução Normativa 56/2007. Concedido o crédito presumido de 8% previsto no § 1º do artigo 19 da Lei nº 7.357/98 (Lei do SIMBAHIA), em vigor à época dos fatos geradores do tributo. Reduzido o valor exigido. Infração parcialmente subsistente. 2. NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL EM LUGAR DA EMISSÃO DE CUPOM A QUE ESTÁ OBRIGADO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Percentual de multa reduzido de 5% para 2% do valor da operação por força da Lei nº 10.847/2007 que alterou a alínea “h” do inciso XIII-A da Lei nº 7.014/96, c/c o artigo 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente processo foi encaminhado para esta Câmara, na forma de Recurso de Ofício, para exame da Decisão exarada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, consoante Acórdão nº 0003-03/11, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 130076.0008/07-2, lavrado em 27/06/2007, o qual reclama a cobrança do ICMS, no valor de R\$92.904,87, e multa por descumprimento de obrigação acessória, em decorrência das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1.** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em montante inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Exercício de 2006 - meses de janeiro a dezembro. ICMS no valor de R\$92.904,87, acrescido da multa de 70%.

**INFRAÇÃO 2.** Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Exercício de 2006 - meses de janeiro a junho, novembro e dezembro. Multa no valor de R\$1.956,88.

Por meio do Acórdão JJF Nº. 0003-03/11, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte, tendo o Relator, em seu voto, fundamentado a sua Decisão no teor adiante transcrito:

*“Preliminarmente, no que tange às alegações genéricas de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e*

*os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.*

*Ademais ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa, cujo prazo foi reaberto por deliberação desta 3ª JJF, tendo, inclusive, pronunciado-se por diversas vezes neste processo.*

*Assinalo, por oportuno, que as multas indicadas pelo Fisco estão previstas no artigo 42, inciso III, e inciso XIII-A, alínea "h", da Lei nº 7.014/96, com redação em vigor à época dos fatos geradores do débito tributário, e nos termos do artigo 125, incisos I e III, do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, estão excluídas da apreciação deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de dispositivo normativo em vigor.*

*Argüições genéricas de nulidade rejeitadas.*

*No mérito, o Auto de Infração em lide trata de exigência ICMS no valor total de R\$92.904,87, acrescido da multa de 70%, em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em montante inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.*

*O autuado contesta o cometimento da infração, pelas razões expostas no Relatório que antecede este voto, mas não apresentou documentos que elidisse, na totalidade, a presunção prevista no §4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96. Por dever de ofício, esta 3ª Junta deliberou pela conversão do processo em diligência à INFRAZ de origem, e depois em diligências à ASTEC/CONSEF, para que fossem entregues, ao contribuinte, as cópias de todos os demonstrativos do levantamento fiscal realizado, revisto o lançamento de ofício à luz do exame dos documentos do contribuinte, e aplicado o princípio da proporcionalidade consoante previsto na Instrução Normativa nº 56/2007.*

*Ademais, naquelas diligências esta 3ª Junta determinou também a reabertura do prazo de impugnação ao lançamento de ofício, e depois de abertura de vistas, para que o contribuinte comprovasse as suas alegações defensivas, diante da ausência, no processo, de documentos fiscais que, comprovando os argumentos do sujeito passivo, porventura elidisse completamente a presunção. Cientificado das Diligências determinadas, o contribuinte manifestou-se a respeito das duas primeiras, e manteve-se silente após a realização da terceira diligência.*

*O sujeito passivo, à época dos fatos geradores do débito tributário apurado, estava enquadrado no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA, consoante afirma, e confirmado através do Sistema Informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ.*

*Os contribuintes enquadrados neste regime, nos termos da legislação fiscal estadual, recebiam tratamento diferenciado inclusive no momento da apuração de saldo devedor de ICMS, tal como ocorre no caso presente, em que, tendo sido corretamente aplicada a alíquota de 17% no cálculo do débito tributário - consoante artigo 19, combinado com o inciso V do artigo 15 da Lei nº 7.357/98, vigente até 30/06/2007, que previa, à época da autuação, para o caso de infração de natureza grave, a utilização da alíquota de 17% na apuração do imposto - foi deduzido, no cálculo do débito tributário lançado de ofício, o crédito presumido de 8%, procedimento adotado no levantamento fiscal, conforme planilhas dos demonstrativos fiscais. O artigo 408-L, inciso V, do RICMS/BA, definia que se tratava de infração de natureza grave a prevista no inciso III do artigo 915 do mesmo Regulamento, e este artigo 915, em seu inciso III, a época incluía a constatação de omissões de receitas tributáveis por meio de levantamento fiscal. O texto do inciso III do artigo 915 do RICMS/BA espelhava o quanto disposto, até hodiernamente, no inciso III do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, ainda em vigor.*

*Todavia, embora o percentual de multa hoje aplicável para esta infração seja de 100% do débito tributário, aplica-se, à situação em lide, a multa de 70% prevista à época dos fatos geradores do débito tributário.*

*Embora não questionado desta maneira pelo contribuinte, esclareço que a colocação da alíquota de 17% no demonstrativo do débito do Auto de Infração, por imposição do programa de informática do Sistema Informatizado de emissão de Auto de Infração utilizado atualmente pela SEFAZ/BA, não onerou o sujeito passivo.*

*Ressalto, porém, que o fato de estar enquadrado no regime simplificado de apuração do imposto não exime a empresa de cumprir com as obrigações acessórias regulamentares, e o artigo 238, §7º, do RICMS/BA, define, como obrigação acessória dos contribuintes que possuem equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, que a forma de pagamento deverá ser indicada no documento emitido, sem exceção aqueles enquadrados nesse regime:*

*Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, (...), nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, (...):*

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

O RICMS/BA, norma infra-legal, regulamenta os termos da Lei nº 7.357/98, vigente até 30/06/2007, e seu poder determinante dela promana. A Lei estabelece normas de caráter geral quanto à criação das obrigações principal e acessória – a segunda para garantir, inclusive, a exequibilidade do controle do cumprimento da primeira - e o Regulamento, instrumento do Poder Executivo, determina, detalhadamente, as regras necessárias ao seu cumprimento. Portanto, existe previsão legal para a indicação da forma de pagamento utilizada nas operações de venda por meio de cupom fiscal.

Assinalo que a emissão do documento fiscal é de responsabilidade do contribuinte, cabendo-lhe providenciar o cumprimento da legislação fiscal informando, corretamente, qual a forma de pagamento utilizada no cupom fiscal que emite.

O autuado não comprovou, de forma objetiva, erro quanto à totalidade dos valores apurados pela fiscalização. Reaberto o prazo de defesa, e sendo-lhe entregues o relatório de todas as operações individualizadamente informadas pelas administradoras de cartão de débito e crédito para que, querendo, comprovasse a improcedência da autuação, não apresentou documentos que a elidisse completamente, mas a elidiu em parte.

A situação de que a empresa apresente valores de vendas mensais, efetuadas com, e sem, a utilização de equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF, em montantes superiores àqueles que as administradoras de cartões de débito e de crédito informam à SEFAZ/BA como sendo os resultantes das operações de vendas com cartões em cada mês, não comprova que ocorreu a emissão de nota fiscal, ou de cupom fiscal, nas vendas das quais resultaram a diferença que foi objeto do lançamento de ofício, resultante do confronto dos valores de operações com o uso de cartões informados em suas leituras diárias das operações realizadas por seu ECF - denominadas Reduções "Z" - com os dados fornecidos pelas administradoras de cartões.

O legislador, ao determinar, no mencionado §7º do artigo 238 do RICMS/BA, que o contribuinte deverá indicar, no cupom fiscal, o meio de pagamento adotado na operação, viabiliza o controle, pelo Fisco, das vendas realizadas por meio de cartões de crédito/débito, diferenciando esta forma de operação das demais. Neste sentido, tendo sido encontrada diferença entre o valor de vendas através de cartões de crédito/débito apurado pelo contribuinte em suas leituras Reduções "Z", e o valor informado pelas empresas administradoras dos citados cartões, tal fato constitui uma presunção de omissão de receitas, conforme disposto no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, observando-se ainda o teor do citado §7º do artigo 238 do RICMS/BA, sendo facultado ao autuado provar a ilegitimidade da presunção.

Pelo exposto, o autuado, de posse do relatório que lhe foi entregue, mesmo tendo descumprido a obrigação acessória de discriminar a forma de pagamento realizada por seus clientes, em suas operações com ECF, poderia ter juntado ao processo demonstrativo das operações de vendas realizadas no período objeto da imputação, correlacionando-as às cópias dos cupons fiscais processados por seu ECF, juntamente com os boletos de vendas por meio de cartão de débito/ crédito, e cópias das notas fiscais expedidas, para provar que foram emitidos os documentos fiscais correspondentes à totalidade das vendas realizadas com a utilização de cartões. Não tendo assim providenciado, o contribuinte não provou ser totalmente ilegítima a presunção, o que caracteriza o cometimento da infração e a sua subsistência parcial.

Infração 01 procedente em parte no valor de R\$17.964,29, conforme demonstrativo de débito acostado à fl. 998 pela Auditora Fiscal diligente.

Com relação à segunda infração, emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, a mesma não foi contestada pelo recorrente, que admite ter emitido notas fiscais em lugar de cupons fiscais, mas alega que esta situação não implicou em falta de recolhimento do imposto. Observo, por oportuno, que, de acordo o artigo 824-B, do RICMS/BA, 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.

O contribuinte era usuário, à época dos fatos basilares das imputações, de equipamento emissor de cupom fiscal, conforme documento de fl. 19, espelho do sistema informatizado de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ com dados de autorização para uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF nos exercícios de 2005 e de 2006. E, conforme demonstrativo elaborado pelo preposto fiscal às fls. 17 e 18, cujos dados não foram contestados pelo sujeito passivo, este emitiu tais documentos em vendas realizadas para consumidor final. Portanto, está documentada, e admitida pelo autuado, a ocorrência da infração 02.

Contudo, o artigo 106, inciso II, alínea "c", do Código Tributário Nacional - CTN, prevê:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

II – tratando-se de ato não definitivamente julgado:

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

*O Auto de Infração não teve esgotadas as suas possibilidades de Recurso administrativo, nos termos dos artigos 166 e 169 a 173, do RPAF/99, bem como assiste, ao contribuinte, o direito à possibilidade de busca da esfera judicial, pelo que não se trata de ato definitivamente julgado. Ao tempo da prática da infração 02, janeiro a dezembro de 2006, a multa prevista na alínea “h” do inciso XIII-A da Lei nº 7.014/96 impunha a aplicação do percentual de 5% sobre o valor da operação, ou serviço. Mas a Lei nº 10.847/07, com efeitos a partir de 28/11/2007, modificou este dispositivo, reduzindo de 5% para 2% o percentual a ser aplicado pelo descumprimento desta obrigação acessória. Pelo exposto, passam a ser os seguintes os valores a serem exigidos pela infração 02:*

DATA DE OCORRÊNCIA	BASE DE CÁLCULO	MULTA	VALOR
31/01/2006	38.375,92	2%	767,52
28/02/2006	269,44	2%	5,39
31/03/2006	271,48	2%	5,43
30/04/2006	28,45	2%	0,57
31/05/2006	27,41	2%	0,55
31/06/2006	5,92	2%	0,12
30/11/2006	18,80	2%	0,38
31/12/2006	140,65	2%	2,81
<b>TOTAL</b>			<b>782,77</b>

*Dianete do exposto, mantendo a procedência da imputação, voto pela redução, de ofício, do valor da multa por descumprimento de obrigação acessória aplicada pela imputação 02, de R\$1.956,88 para R\$782,76.*

*Dianete do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$18.747,05.”*

Em face da desoneração decorrente da Decisão, a JJF formalizou o pertinente Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, em obediência à legislação vigorante (art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99).

## VOTO

Versa este PAF, consoante explicitado no Relatório, sobre infração descrita como falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, e a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória sendo a Decisão da 3<sup>a</sup> JJF objeto do presente Recurso de Ofício.

Após exame atencioso da proceduralidade, firmo posicionamento no sentido de concordar com o resultado da Decisão submetida à revisão desta Câmara de Julgamento Fiscal, embora mereça algum reparo em sua fundamentação.

Com efeito, no que tange à infração 1, analisados os elementos acostados à demanda, principalmente o Parecer ASTEC nº 0134/2010 e planilhas de fls. 997 e 998, onde estão demonstrados os valores apurados pela auditora diligente, após a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, em atenção ao solicitado na diligência determinada pela JJF, reputo como correta a conclusão da Decisão recorrida. Contudo, vale salientar que a desoneração ora referida não decorreu da aplicação do crédito de 8% a que faziam jus as empresas enquadradas no regime do SimBahia, uma vez que tal crédito já havia sido conferido desde a peça inicial da autuação, pelo próprio autuante.

Destaco o aspecto de ser a matéria eminentemente fática, encontrando-se o julgamento de primeira instância embasado em provas documentais, valendo salientar que ditos fatos-suportes foram acolhidos pelo próprio autuante, na oportunidade em que foi cientificado do atendimento às solicitações da diligência (fl. 999), disso resultando os ajustes e correções efetuados pela auditora diligente e acatados integralmente pela Junta de Julgamento Fiscal.

Nesse contexto, relativamente à infração 1, o Recurso não pode prosperar, posto que demonstrada a existência, no período constante da autuação, de operações de saídas com mercadorias isentas, não tributadas e sujeitas à substituição tributária, devendo ser aplicada a

Instrução Normativa nº 56/07, disso restando a redução do valor originalmente imputado, para R\$17.964,29, segundo atesta o demonstrativo de débito de fl. 998.

Por seu turno, no que atine à infração 2, de igual sorte, vislumbro a plausibilidade da Decisão recorrida, assim, mantendo a autuação, mas aplicando o previsionamento do CTN, art. 106, II, “c”, o qual se reporta ao princípio da retroatividade para benefício do contribuinte, para reduzir o percentual da multa de 5% para 2%, do valor das operações, por força da alteração introduzida na legislação pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, a qual modificou o teor da alínea h, inciso XIII-A, da Lei nº 7.014/96. Por conseguinte, R\$782,76 é o valor final da imputação, conforme demonstrativo de débito de fl. 1011.

Concludentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício advindo da 3ª JJF, ratificada a Decisão de piso, nesse passo mantendo os valores nela definidos para as encrespações rotuladas como de nºs 1 e 2 do Auto de Infração em epígrafe, porquanto se apresentam em estrita consonância com os ditames legais.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 130076.0008/07-2, lavrado contra SUPER SACOLÃO COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. (O SACOLÃO), devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$17.964,29, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, com redação em vigor à época dos fatos geradores do débito tributário, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$782,77, prevista no mesmo artigo, inciso XIII-A, “h”, da citada lei, reduzida de ofício por força da aplicação da retroatividade benéfica com base na Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de janeiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS