

**PROCESSO** - A. I. Nº 113231.0402/09-3  
**RECORRENTES** - JBMAR LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDOS** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e JBMAR LTDA.  
**RECURSOS** - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF nº 0172-05/11  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 29/11/2012

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0366-11/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE PROCEDIMENTO. FALTA DE LIQUIDEZ E CERTEZA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VENDAS ATRAVÉS DE CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. O roteiro de auditoria fiscal foi desenvolvido em desacordo com os procedimentos previstos. Não houve o cotejamento das operações informadas pelas administradoras de cartão com as “reduções Z” dos emissores de cupons fiscais. Há falta de segurança na determinação da infração e do montante devido, o que acarreta a nulidade da infração, a teor do disposto no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99. Modificada a Decisão recorrida para julgar NULO o presente Auto de Infração, em razão da constatação de vícios não passíveis de ser saneados nesta fase processual. Recurso de Ofício **PREJUDICADO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra a Decisão da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS no valor de R\$55.255,70, acrescido da multa de 70%, em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis 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 (dezembro/06 e junho/07).

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa de acordo com os seguintes fundamentos:

*“Inicialmente, nego o pedido de diligência, haja vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de meu juízo de valor, a teor do disposto no art. 147, I do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99).*

*Ressalto que o Relatório Diário de Operações – TEF, foi entregue ao contribuinte, fls. 123/127 e reaberto o prazo de defesa, assegurado, assim, o contraditório e promovido o direito à ampla defesa.*

*No mérito, está sendo exigido ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante as vendas efetuadas por meio de cartões de crédito/débito e não oferecidas à tributação, nos meses de janeiro a dezembro de 2006 e de janeiro a junho de 2007, consoante planilhas de fls. 09/10 do PAF.*

*De acordo com o disposto no § 4º, art. 4º, da Lei nº 7.014/96, “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 defendente argumentou que as operações de vendas de mercadorias estavam registradas nas DMES, e que não teriam sido abatidas da base de cálculo do imposto exigido. Também refutou a exigência fiscal, com base no*

argumento de que, na condição de microempresa, inscrita no Simbahia, nada devia ao fisco, além dos recolhimentos mensais que efetuava regularmente, por meio de sua conta de energia elétrica, pois não ultrapassou a faixa de faturamento para o enquadramento no Simbahia.

Entendo que estes argumentos não merecem acolhida, pois as operações de vendas efetuadas por meio de cartões de crédito/débito, constantes do Relatório Diário de Operações – TEF, devem ter seu correspondente valor comprovado por meio de cupons fiscais emitidos no Equipamento de Cupom Fiscal – ECF, ou ainda por meio das competentes notas fiscais, nos casos previstos na legislação, desde que seus valores tenham sido oferecidos à tributação.

O defensor também argumentou que seu faturamento passou a ser feito exclusivamente pela matriz, somente havendo um equívoco perante as operadoras de cartão de crédito, que passaram a informar à SEFAZ, de forma indevida, as supostas vendas efetuadas pela filial (o autuado), que já estava com suas atividades encerradas.

Contudo, apesar dos argumentos trazidos pela defesa, o sujeito passivo não comprovou que teria lançado na inscrição da matriz, as vendas realizadas por meio de cartões de crédito/débito, que estão relacionadas no Relatório TEF Diário que fundamenta a presente autuação. Deste modo, o sujeito passivo apenas nega o cometimento da infração, mas não consegue elidi-la com provas documentais, embora pudesse fazê-lo, por meio da apresentação de notas fiscais/cupons fiscais, e informar em quais livros fiscais teria registrado os valores recebidos por meio de cartões de crédito/débito, da inscrição estadual do estabelecimento objeto deste Auto de Infração.

Ademais, 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, deduzido, no cálculo do débito tributário lançado de ofício, o crédito presumido de 8%, procedimento adotado no levantamento fiscal, conforme planilhas às fls. 09/10. O artigo 408-L, inciso V, do RICMS/BA, define que se trata de infração de natureza grave a prevista no inciso III do artigo 915 do mesmo Regulamento, e este artigo 915, em seu inciso III, vigente à época dos fatos geradores da obrigação tributária, 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.

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.

Ressalto que a emissão do documento fiscal é de responsabilidade do contribuinte, cabe-lhe providenciar o cumprimento da legislação fiscal e informar, corretamente, qual a forma de pagamento utilizada no cupom fiscal que emite.

O autuado não comprovou, de forma objetiva, erros nos valores apurados pela fiscalização, e não apresentou documentos que elidisse a imputação, a não ser a quanto a forma de cálculo do crédito presumido, mas que o autuante acatou e reconheceu que se enganara na fórmula anteriormente aplicada, e após promover a devida retificação, resultou em diminuição do ICMS exigido.

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 Diário de Operações – TEF, que lhe foi entregue, mesmo tendo descumprido a obrigação acessória de discriminá-la 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 às vendas realizadas com a utilização de cartões. Não tendo assim providenciado, o contribuinte não provou ser ilegítima a presunção, o que caracteriza o cometimento da infração.*

*Assinalo, por oportuno, que a responsabilidade pelo cometimento de infração relativa ao ICMS independe da intenção do agente, ou beneficiário, nos termos do §2º do artigo 40 da Lei nº 7.014/96.*

*Embora o autuante tenha corrigido o cálculo do crédito presumido de 8%, verifico que abateu os valores das vendas informadas na DME, mas não concordo com esse abatimento, haja vista que nestas novas planilhas, de fls. 121/122, foram considerados estes valores, e abatidos da base de cálculo do imposto omitido, sem que haja a prova da vinculação dessas receitas com os cupons fiscais relativos às vendas efetuadas por meio de cartões de crédito/débito, e que correspondam às operações discriminadas nos Relatórios Diários de Operações – TEF.*

*Deste modo, a planilha comparativa de vendas por meio de Cartão de Crédito/débito assume a seguinte configuração, com base nos dados constantes na planilha originária de fls. 09/10.*

(...)

*Deste modo, o ICMS a ser exigido neste lançamento é de R\$ 31.796,73, relativo ao exercício de 2006 e do período de janeiro a junho de 2007.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”*

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 164 a 185), suscitando a nulidade do Auto de Infração, porque “*as atividades do recorrente foram encerradas em fevereiro de 2007, bem como que as notas fiscais posteriores a este mês foram emitidas pela empresa matriz, de sorte a concluir-se que o recorrente não possui legitimidade para figurar no polo passivo da presente autuação no período de março a junho de 2007.*”

Entende que a Junta de Julgamento Fiscal não poderia ter exigido que ele apresentasse os documentos fiscais de titularidade de sua empresa matriz, uma vez que são estabelecimentos autônomos. Prosegue dizendo que, “*a fim de demonstrar a sua boa fé, para elucidar a questão, o recorrente junta, por amostragem, algumas notas fiscais emitidas pela empresa matriz, relativas ao período de março a junho de 2007 – comprovando que não foram emitidas pelo recorrente -, e coloca uma pá de cal nesta parte da exigência*”.

Entretanto, alega que, se por absurdo o CONSEF decidir que devem ser consideradas as vendas feitas pela matriz, devem ser deduzidos os valores “regularmente lançados” pela matriz nas Declarações de Movimento Econômico (DMEs).

No mérito, argumenta que, à época dos fatos geradores desta autuação, estava inscrito no regime do SimBahia como microempresa, recolhendo pontualmente a quantia de R\$120,00 por mês, valores que devem ser deduzidos da exigência fiscal, sob pena de enriquecimento ilícito por parte do Estado. Discorre sobre a legislação do SimBahia e frisa que, se a faixa de faturamento anual na qual o contribuinte está inserido possui como teto o montante anual de R\$252.000,00, um eventual Auto de Infração somente poderia ser lavrado se o faturamento da empresa ultrapassasse este montante.

Argumenta que, apesar de o autuante ter acatado o valor de saídas de mercadorias constante nas DMEs e o ter abatido da base de cálculo deste lançamento, a Junta de Julgamento Fiscal, de forma equivocada, não aceitou a dedução, apesar de os documentos de informações fiscais estarem aptos a demonstrar o movimento econômico de seu estabelecimento. Dessa forma, entende que não há cabimento na Decisão recorrida, que exige do autuado a indicação da forma de pagamento utilizada pelo cliente.

Acrescenta que, apesar de entender que as DMEs são idôneas para comprovar a venda total declarada da empresa, também levantou os valores constantes nas Reduções Z e fez o cotejo com as informações prestadas pelas operadoras de cartões de crédito e débito, confirmando a existência de equívocos no trabalho fiscal, porquanto diversos valores apontados como “omitidos” constam da Redução Z, conforme as planilhas e documentos que diz estar juntando aos autos.

Afirma que seu estabelecimento encerrou suas atividades formalmente em março/2007, informação que é corroborada por Consulta realizada na base de dados do SINTEGRA, a qual demonstra que a inscrição estadual da matriz aparece como “habilitada” e que a da filial consta como “não habilitada”, sendo o endereço de ambas a loja situada no Ondina Apart Hotel. Observa também que a própria base de dados da Secretaria da Fazenda demonstra que o estabelecimento que foi autuado encontra-se em procedimento de baixa, conforme o HISTÓRICO DE SITUAÇÃO.

Assim, informa que, após fevereiro/07, a loja situada no Ondina Apart Hotel continuou a funcionar, só que sob a Inscrição Estadual nº 55913115 (matriz), razão pela qual a movimentação financeira por meio de cartão de crédito/débito a partir de março/07, informada pelas empresas administradoras, foi realizada em benefício da matriz, uma vez que é materialmente impossível, ante a constatação de que a filial já teria encerrado as suas atividades, de que a referida filial realizasse vendas.

Por fim, pede a nulidade do Auto de Infração, em razão da ilegitimidade passiva, ou a sua improcedência, com a consideração de todo o imposto pago mensalmente pelo regime do SimBahia e a dedução, da base de cálculo deste lançamento, dos valores de saídas declarados nas DMEs. Não sendo acatados os abatimentos citados, que sejam deduzidos os valores constantes nas Reduções Z.

Requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para confirmar as informações constantes nos documentos fiscais juntados e nas planilhas elaboradas, bem como o efetivo pagamento do ICMS na condição de microempresa.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fl. 240, sugeriu a realização de diligência à ASTEC para que se possa confirmar, ou não, o registro de vendas feitas pela matriz.

Submetido à pauta suplementar, a sugestão de diligência da PGE/PROFIS foi indeferida por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal “*tendo em vista que as providências requeridas implicariam em nova auditoria diante da impossibilidade de sanar os vícios que contaminam a presente autuação desde o nascedouro, tais como: a) a equivocada comparação dos montantes de vendas indicados nos relatórios encaminhados pelas administradoras de cartão de crédito/débito com as saídas registradas na DME, documento este que não especifica o meio de pagamento; b) a falta de entrega ao sujeito passivo do relatório TEF diário por operações, com reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, e não de 10 (dez) dias, como fez a Junta de Julgamento Fiscal.*”

A PGE/PROFIS, no Parecer de fl. 247, recomendou a decretação de nulidade da Decisão recorrida, “*para que seja reaberto prazo de 30 dias para defesa, retornando o processo ao estágio de entrega dos relatórios TEF DIÁRIOS ao contribuinte*”.

À fl. 249 consta documento que comprova que o patrono do recorrente teve vista do PAF em 19/06/12 e obteve fotocópias das fls. 240, 243 e 247 dos autos.

## VOTO

Exige-se, nesta autuação, o ICMS por presunção legal, consoante previsão do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, porque as saídas de mercadorias com pagamento por meio de cartão de crédito ou de débito, declaradas pelo contribuinte no período objeto desta autuação, teriam sido inferiores ao montante informado pelas administradoras de tais cartões, nos meses de dezembro de 2006 e

junho de 2007.

Ocorre que, para que o autuado pudesse exercer plenamente seu direito de defesa, teria sido necessário que o Fisco lhe entregasse, no ato de ciência do lançamento de ofício, os Relatórios Diários por Operações TEF, permitindo-lhe a verificação, operação por operação, da veracidade das informações fornecidas à Secretaria da Fazenda pelas administradoras de cartão de crédito e débito, consoante inúmeras decisões proferidas por este Conselho de Fazenda.

Na situação em análise, embora os citados Relatórios Diários por Operações TEF tenham sido enviados ao contribuinte após a informação fiscal (fls. 123 a 131), somente lhe foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para manifestação, quando deveria ter sido reaberto o prazo defensivo de trinta dias, o que demonstra um claro cerceamento do direito ao contraditório que não pode ser saneado nesta fase processual, sob pena de supressão de instância.

A par disso, verifico que o autuante não lavrou o Termo de Início de Fiscalização, nem o Termo de Intimação para Apresentação de Documentos Fiscais, conforme previsto no artigo 127 do Código Tributário do Estado da Bahia, a fim de formalizar o início da ação fiscal. Ao contrário, todo o procedimento fiscalizatório foi feito sem a participação e o conhecimento do autuado, haja vista que o preposto fiscal baseou a autuação no confronto entre as informações apresentadas à Secretaria da Fazenda pelas administradoras de cartão de crédito/débito e os dados inseridos em declarações econômico-fiscais (DMEs) constantes do sistema de processamento de dados da SEFAZ/BA. Por essa razão, deve ser declarada a nulidade do Auto de Infração.

Não obstante, ainda constatei a existência de outro vício que inquinava de nulidade o lançamento de ofício: o autuante desenvolveu o roteiro fiscal e apurou imposto após ter feito a comparação dos montantes de vendas indicados nos relatórios encaminhados pelas administradoras de cartão de crédito/débito com as operações de saídas de mercadorias registradas na DME (fls. 10 e 11) documento este que, além de não especificar o meio de pagamento das saídas, traz apenas o somatório de todas as operações realizadas pelo contribuinte no exercício, sendo, portanto, impróprio para tal desiderato. Esse é o entendimento deste CONSEF, como se pode observar pelo Acórdão CJF nº 0420-12/11, cujo voto, da lavra do Conselheiro Carlos Henrique Jorge Gantois, vai a seguir transscrito:

*“Da análise dos autos, verifico tratar-se de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de julgamento Fiscal, em face da sua Decisão que julgou nula a autuação em foco. O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2009, diz respeito à falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de março a julho de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 63.672,35, acrescido da multa de 70%.*

*Compulsando os autos, pude constatar que o recorrido insurge-se contra o procedimento fiscal adotado na autuação, apontando falhas que o inquinam de nulidade, como passo a expor.*

*De fato, não constatei previsão legal que permitisse ao autuante adotar o “roteiro de cartões”, utilizando-se de dados de base diversa da “redução Z”, ou seja, o lançamento de ofício foi fundamentado nas informações das DMA’s. Como bem pontuou a JJF, o procedimento fiscal não realizou o devido confronto das operações informadas pelas administradoras de cartão com as “reduções Z” dos emissores de cupons fiscais, o que não permite assegurar a procedência da imputação fiscal, bem como não serve de base para a presunção relativa prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.*

*Constata-se dos autos que pelo roteiro adotado pelo autuante, incorre-se em falhas procedimentais que comprometem a verdade material e a justiça fiscal, a saber:*

*Ao ter considerado como vendas ocorridas mediante pagamento com cartões, todas as vendas informadas pelo recorrido nas referidas DMA’s, possibilitou uma clara imprecisão na real apuração do montante, porventura, devido pelo recorrido, na medida em que existe a possibilidade de que parte das vendas tenha ocorrido por meio de outro meio de pagamento diverso de cartão de crédito/débito. Isto deixa patente uma insegurança na apuração da infração, o que, em última análise, traria prejuízos ao erário público por perda de receita fiscal.*

*Nesta mesma esteira, mas por outro viés, no procedimento fiscal utilizado, lançou-se como vendas omitidas, o total informado pelas administradoras de cartões de crédito ou débito. Ora, este roteiro não considerou que*

*poderia ter havido pagamentos de vendas através de cartões, com a emissão do respectivo documento fiscal, o que, em última análise, implicaria em claro prejuízo ao recorrido.*

*Como arguiu o recorrido em sua impugnação inicial para requerer a nulidade do feito, cuja tese foi amparada pela 1ª JJF, com a qual me alinho. Todavia, jamais poderia adotar o roteiro acima exposto, pois o mesmo fere de morte a legalidade da imputação fiscal em tela, ensejando sua nulidade, por atentar contra a segurança da infração, de acordo com o que preceitua o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.*

*Portanto, corroboro com o julgamento da 1ª JJF, para votar pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão recorrida em sua inteireza.”*

Recomendo, entretanto, que seja feita nova ação fiscal, a salvo dos vícios apontados, desde que obedecido o prazo decadencial de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte, consoante previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário com a decretação de NULIDADE do presente Auto de Infração, e, em consequência, julgo PREJUDICADO o Recurso de Ofício apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADO** interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **113231.0402/09-3**, lavrado contra **JBMAR LTDA..**

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS