

**PROCESSO** - A. I. Nº 180460.0011/09-6  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SUPERMERCADOS RONDELLI LTDA.  
**RECORRIDOS** - SUPERMERCADOS RONDELLI LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF Nº 0255-04/11  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 14.10.2014

## **2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO CJF Nº 0302-12/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. EMISSOR DE CUPOM FISCAL. FALTA DE PEDIDO DE CESSAÇÃO DE USO. MULTA. Razões recursais insuficientes para modificar a Decisão recorrida. 2. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO 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. Legalmente presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas 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, conforme constatado através de diligência, em face das provas documentais trazidas nas razões de defesa e em sede recursal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0255-04/11, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito imputado, em relação às infrações 2 e 3, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal, em relação às mesmas infrações, respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito no valor de R\$ 187.148,96, sob a acusação de:

1. Deixou de recolher no prazo regulamentar o ICMS de R\$ 238,22, relativo a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, referente aos valores registrados no ECF em 02/01/2008;
2. Multa de R\$ 55.200,00 por ter utilizado irregularmente ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal impossibilitado de emitir o documento Leitura da Memória Fiscal. Consta, ainda, que deixou de proceder a cessação de uso dos ECF Urano cx 1, nº 70689A; cx 2 nº 70698; cx. 5 nº 70710, e cx 8 nº 80149, equipamentos fora do estabelecimento e sem registro há mais de dois anos nos livros fiscais;
3. Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e/ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, relativo ao período janeiro/2007 a julho/2008, pela qual se exige o ICMS de R\$ 131.710,74, acrescido da multa de 70%.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 93.243,59, após rejeitar as preliminares de nulidade e salientar que o contribuinte reconheceu a infração 1. Assim, a lide se restringiu às infrações 2 e 3, conforme a seguir:

Em relação à infração 2, inicialmente a JJF ressalta que a redação do inciso XIII-A do caput do art. 42, dada pela Lei nº 10.847, de 27/11/2007, então vigente, estabelecia, no inciso “c”, a penalidade de R\$ 13.800,00 ao contribuinte que não solicitasse cessação de uso de equipamento de controle fiscal com impossibilidade técnica de uso por mais de 120 (cento e vinte) dias, ou que esteja tecnicamente impossibilitado de emitir o documento “*Leitura da Memória Fiscal*”, ou de exportar os dados da memória fiscal ou da memória de fita-detache para arquivo eletrônico, sendo aplicada a penalidade por cada equipamento. Assim, concluiu que a multa deve ser re-enquadrada para o art. 42, XIII-A, “c” da Lei nº 7.014/1996.

No mérito, a Decisão é de que através do Termo de Apreensão, à fl. 114, o defendente comprovou que – de fato – um dos quatro equipamentos que foram objeto da autuação estava em poder da Secretaria da Fazenda, o que não foi contestado pelo autuante. Já os documentos concernentes às outras máquinas, juntados pelo contribuinte ao processo, nada provam, visto que são meras declarações unilaterais não datadas e, portanto, destituídas de valor legal ou probatório.

Esclarece a JJF que, de acordo com o art. 684 do RICMS/97, o usuário de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos fiscais e/ou escrituração de livros fiscais (SEPD) comunicará o uso, a alteração do uso ou a cessação, por meio eletrônico, na página disponibilizada no endereço sítio da Internet da SEFAZ, informando o livro ou o documento a ser utilizado, alterado ou cessado; a identificação do responsável pelo software; o sistema operacional; a identificação e o endereço do estabelecimento onde se localiza a unidade central de processamento (UCP) etc., do que afirma não encontrar nos autos elementos que demonstrassem o cumprimento dessa norma regulamentar. Assim, mantém a exigência em relação a três das quatro máquinas, sendo a infração 2 modificada de R\$ 55.200,00 para R\$ 41.400,00. Item parcialmente subsistente.

Quanto à terceira infração, destaca a JJF que, por se tratar da presunção estabelecida no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, o ônus da prova é do autuado que para elidir a acusação deve apresentar cupons fiscais que guardem correspondência de valores e datas com as informações, prestadas pelas administradoras, constantes do Relatório Diário de Operações TEF. Salienta que, através da diligência, foi oferecida ao contribuinte a oportunidade de contrastar a acusação, apresentando elementos de prova, mas não o fez.

Porém, a JJF aduz a existência de equívoco no cálculo do tributo exigido no levantamento, às fls. 21 e 22, observado entre as colunas “*Diferença c/ Abat. Proporc.*” e “*ICMS 17%*”, ou seja, a alíquota não foi corretamente aplicada, visto que, em alguns meses, o percentual foi aplicado sobre a coluna “*Diferença Base Calc.*”, quando o correto seria sobre “*Diferença com Abat. Proporc.*”, do que salienta que o autuante e a diligente reconheceram o erro e acolheram a planilha de fl. 102, elaborada pelo sujeito passivo, remanescendo a exigência no valor de R\$ 51.605,37. Assim, a JJF julga a infração 3 parcialmente subsistente no valor de R\$ 51.605,37.

Por fim, a JJF recomenda a homologação dos valores já pagos e recorre de ofício a uma das Câmaras do CONSEF.

No Recurso Voluntário, às fls. 379 a 388 dos autos, o recorrente inicialmente tece explicações sobre a tempestividade da sua peça recursal e, em seguida, em relação à infração 2, reitera a sua alegação defensiva de que o emissor de cupom fiscal (ECF) “...impossibilitado de emitir o documento *Leitura da Memória Fiscal*” foi objeto de apreensão pela Secretaria da Fazenda e há muito encontra-se em poder do órgão fazendário. Já os demais equipamentos emissores de cupom fiscal (ECF), para os quais se alegou que o contribuinte “Deixou de proceder à cessação de uso...”, aduz o recorrente que também estavam fora do estabelecimento por motivo de intervenção técnica junto à empresa devidamente credenciada perante Secretaria da Fazenda. Diz que, quanto à primeira alegação, a JJF reconheceu a veracidade da informação e julgou improcedente a acusação fiscal.

Porém, em relação aos demais equipamentos, o recorrente discorda da conclusão da JJF de que os documentos apresentados pelo defendente nada provam, visto que são meras declarações unilaterais não datadas e, portanto destituídas de valor legal ou probatório. Fundamenta sua discordância em razão de que não se pode afirmar que tais declarações estejam destituídas de valor legal ou

probatório, pois firmadas por empresas credencias pelo próprio Estado da Bahia para realizar intervenções técnicas em ECF, motivo pelo qual tais empresas credenciadas são para este Estado seu *longa manus* quanto ao funcionamento, intervenções, manutenções, etc., de tais equipamentos emissores de cupons fiscais. Aduz que, se a JJF suspeita das declarações, deveria ter confirmado sua veracidade mediante diligência às próprias empresas. Requer a improcedência da infração 2.

Quanto à infração 3, o recorrente aduz que a JJF incorreu em equívoco ao mantê-la parcialmente, após os ajustes dos erros de cálculo apontados nos levantamentos fiscais, pois, inobstante toda a argumentação de defesa, acompanhada de prova documental, o órgão julgador acompanhou o mesmo equívoco do autuante e do agente fiscal responsável pela diligência realizada, haja vista que o defendente juntou por amostragem todos os documentos de saída do dia 01/05/2008, quais sejam: as relações dos pagamentos com cartões de crédito emitidas pelas operadoras de cartões e todos os espelhos de cupons fiscais emitidos naquele dia, que, segundo o recorrente, demonstram que, apesar de não constar dos cupons fiscais venda por cartão de crédito, seus valores coincidem, um a um, com os valores informados pelas operadoras de cartões de crédito, numa prova cabal de que não ocorreu a suposta omissão de saída de mercadorias.

Assevera que, em resposta à intimação à época da diligência fiscal, apresentou em meio magnético (arquivos em mídia CD-Rom) todos os cupons fiscais emitidos durante todo o período da fiscalização, além de planilhas explicativas de que o pagamento foi por meio de cartão de crédito, do que cita exemplos e conclui que tal infração não ocorreu.

Por fim, requer que sejam julgadas insubsistentes as infrações 2 e 3.

Às fls. 403 a 405 do PAF, a PGE/PROFIS, através de seu Procurador, Dr. José Augusto Martins Junior, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, uma vez que, em relação à infração 2, no que concerne a máquina sob posse da SEFAZ, falece interesse recursal ao autuado, uma vez já expurgada do lançamento por decisão da 4ª JJF. Quanto às demais máquinas, comunga do posicionamento fincado na decisão de base, pois, conforme se observa dos documentos colacionados aos autos, especificamente às declarações de fls. 116 a 118, não existem os elementos descritos no art. 684 do RICMS/BA, onde se determinava que o usuário de sistema eletrônico de processamento de dados para emissão de documentos fiscais e/ou escrituração de livros fiscais (SEPD) deve comunicar o uso, a alteração do uso ou a cessação, por meio eletrônico, na página disponibilizada no endereço sítio da internet da SEFAZ, informando o livro ou o documento a ser utilizado, alterado ou cessado, a identificação do responsável pelo software; o sistema operacional; a identificação e o endereço do estabelecimento onde se localiza a unidade central de processamento (UCP).

No que tange à infração 3, o opinativo é de que não se desincumbiu o autuado em infirmar a presunção decorrente da existência de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos das informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, cuja prova demanda juntada dos respectivos cupons fiscais.

À fl. 407 dos autos, considerando que o autuado (fls. 120/121) havia comprovado que houve engano ao consignar a modalidade de pagamento quando da efetivação da operação, *inerente a data de 01/05/2008*, a exemplo do valor de R\$ 128,18 (fl. 122), cujo cupom fiscal (fl. 231) consigna a modalidade de pagamento de "TICKET", por decisão da 3ª CJF, o PAF foi encaminhado em diligência à ASTEC para intimar o sujeito passivo a apresentar, *para todo o período fiscalizado*, uma relação vinculando, *por operação*, as receitas informadas pelas administradoras de cartões com os cupons fiscais que consignam outras modalidades de pagamento, mas que possuam identidades nos valores de receita e data de operação, conforme produzido pelo próprio contribuinte às fls. 120 e 121 dos autos, de forma que venha a comprovar que tais valores informados à SEFAZ pelas instituições financeiras foram oferecidos à tributação.

Em atendimento à diligência, às fls. 409 e 410 dos autos, através do Parecer ASTEC nº 103/2013, foi consignado que o sujeito passivo apresentou mídia eletrônica contendo demonstrativo, cujas operações se estenderam de 01/01/2007 até 18/05/2007 e 01/01/2008 até 15/05/2008, pois estes foram os períodos inseridos na mídia a ele entregue pelo autuante, onde foram indicados para todas as

operações do Relatório TEF os números dos cupons fiscais nos quais foram informadas outras modalidades de pagamento, a exemplo de “tichet” e “vasilhames”, tendo a diligente concluído que ficou comprovado nos citados períodos, conforme documentos às fls. 412 a 987 dos autos, que as operações informadas como vendas através de cartão foram acobertadas através de cupons fiscais e que o sujeito passivo ficou impossibilitado de contestar os números apontados pela fiscalização, quanto ao período restante, tendo em vista que não lhe foi entregue o Relatório TEF.

Às fls. 990/991 dos autos comprova-se que o sujeito passivo foi intimado a tomar ciência do Parecer ASTEC, porém não se manifestou.

A PGE/PROFIS, às fls. 997 a 999 dos autos, instada a se manifestar sobre o resultado da diligência, através do seu Procurador Dr. José Augusto Martins Junior, anuiu em todos os termos ao Parecer ASTEC 103/2013, opinando pelo provimento parcial do Recurso Voluntário, para julgar improcedente a infração 3, pois, consoante manifestação técnica, as operações listadas no Relatório TEF do período de 1º de janeiro a 18 de maio de 2007 e 1º de janeiro a 15 de maio de 2008 foram devidamente acobertadas por cupons fiscais, conforme indicado às fls. 413. Quanto ao restante do período, como exposto na manifestação da ASTEC, não foi realizada a colação do Relatório TEF, impossibilitando, desta forma, um cotejo entre as operações informadas e supostos cupons fiscais.

O citado parecer jurídico foi ratificado pela Procuradora Assistente Dr<sup>a</sup> Paula Gonçalves Morris Matos.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado parcialmente o sujeito passivo dos débitos originalmente exigidos, em relação às infrações 2 e 3, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância no que tange às mesmas infrações, visto que a primeira infração foi objeto de reconhecimento pelo sujeito passivo.

Inicialmente devemos consignar que cabe ao julgador, ao analisar um processo, em preliminar debruçar-se sob o mesmo do ponto de vista formal, somente adentrando no mérito se verificado que não há nenhum óbice daquela natureza que fulmine de pronto o referido processo por nulidade.

Conforme foi consignado no Parecer ASTEC nº 103/2013, às fls. 409 e 410 dos autos, em relação à terceira infração, inerente à acusação de presunção legal de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e/ou de débito, relativa ao período janeiro/2007 a julho/2008, o sujeito passivo só recebeu mídia eletrônica, com Relatórios TEF diários e por operações relativos aos períodos de 01/01/2007 até 18/05/2007 e 01/01/2008 até 15/05/2008, como se pode verificar à fl. 83 dos autos, o que o impossibilitou ao pleno exercício do seu direito de defesa quanto ao período restante.

Esta circunstância implicaria na anulação da Decisão recorrida, por cerceamento ao direito de defesa, em obediência as regras do princípio do aproveitamento dos atos praticados, em razão do qual se pode, dentro dos limites fixados na legislação pertinente, aperfeiçoar o ato, uma vez que o óbice ao saneamento, ora vislumbrado, não é capaz de determinar a nulidade absoluta do Auto de Infração, visto que o vício processual existente é passível de saneamento com a intimação ao contribuinte, com a devida entrega de cópia dos documentos embasadores das irregularidades apuradas, em sua totalidade, e a reabertura do prazo de defesa para se manifestar, de forma a exercer o pleno direito de defesa, retomando o rito do devido processo legal.

Porém, por vislumbrar que a possibilidade de reabertura do prazo de defesa, por si só, no presente caso, já acarretaria prejuízo ao sujeito passivo, adentro ao mérito da lide, em razão das seguintes considerações:

1. Em que pese à obrigação de o contribuinte conservar os livros e documentos fiscais e contábeis, quando relativos a operações objeto de processo pendente, até sua decisão definitiva, ainda que esta venha a ser proferida após o prazo decadencial, trata-se de nova comprovação documental, inerente à terceira infração, relativa a diversos meses dos exercícios de 2007 e 2008, cujo lapso temporal de sete anos do fato gerador e da emissão dos documentos fiscais poderia inviabilizar a comprovação por parte do sujeito passivo, o qual não deu causa à falha processual ocorrida;
2. Conforme previsto no art. 18, § 2º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não se declarará a nulidade em favor de quem lhe houver dado causa (visto que tal conduta foi provocada pelo próprio fisco, ao não entregar ao contribuinte o Relatório TEF de todo o período da exigência fiscal), como também que o ato praticado de forma diversa atingiu a sua finalidade, já que ficou comprovado, através Parecer ASTEC nº 103/2013, que as operações informadas como vendas através de cartão foram acobertadas através de cupons fiscais nos períodos de 01/01/2007 até 18/05/2007 e 01/01/2008 até 15/05/2008 (períodos inseridos na mídia entregue pelo autuante ao autuado), o que nos leva a concluir tratar-se de um *modus operandi* do contribuinte e, em consequência, uma comprovação extensiva aos demais períodos, dos quais não se oportunizou o direito de defesa.
3. Que o próprio autuante já havia reconhecido a redução do valor originalmente exigido de R\$131.710,74 para R\$ 51.605,37, conforme consta da Decisão recorrida.

No mérito, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, verifica-se que os valores exigidos nas citadas infrações 2 e 3 foram desoneradas parcialmente de forma correta, uma vez que restou comprovado, em relação à segunda infração, que um dos equipamentos Emissor de Cupom Fiscal encontrava-se em poder da Secretaria da Fazenda, ficando o autuado eximido da multa por descumprimento de obrigação tributária acessória. Assim, acertadamente a incidência da penalidade remanesce apenas sobre os três equipamentos restantes, em poder do contribuinte, no valor de R\$ 41.400,00.

Em relação à terceira infração, a sucumbência parcial da exigência fiscal decorreu da aplicação da alíquota sobre a diferença da base de cálculo proporcional às operações tributadas, remanescendo o valor do ICMS originalmente exigido de R\$131.710,74 para R\$51.605,37, conforme Planilha à fl. 102 dos autos, cujos dados se fundamentou a Decisão recorrida para seu veredito, do que concordo.

Assim, não dou provimento ao Recurso de Ofício interposto.

Quanto às razões expendidas no Recurso Voluntário, no que tange à segunda exação fiscal, são insuficientes para a modificação da Decisão recorrida, eis que, conforme bem salientou o Parecer da PGE/PROFIS (fls. 403/405), nas declarações, às fls. 116 a 118 dos autos, não existem os elementos probatórios para eximir o contribuinte de suas responsabilidades previstas no art. 684 do RICMS/97, vigente à época dos fatos, onde determinava que o usuário do SEPD deveria comunicar o uso, a alteração do uso ou a cessação, por meio eletrônico, na página disponibilizada no endereço sítio da internet da SEFAZ, informando o livro ou o documento a ser utilizado, alterado ou cessado, a identificação do responsável pelo software; o sistema operacional; a identificação e o endereço do estabelecimento onde se localiza a unidade central de processamento (UCP), o que não ocorreu.

Quanto à terceira infração, relativo ao Recurso Voluntário interposto, pelas considerações preliminares já expostas, cabe prover as alegações do recorrente de que juntou *por amostragem* todos os documentos de saída do dia 01/05/2008, de forma a comprovar a relação das receitas sob a modalidade com cartões de crédito com os cupons fiscais emitidos naquele dia, os quais, apesar de não constarem aquela modalidade de pagamento, seus valores coincidem, numa prova de ofertados à tributação.

Ressalte-se que tal fato foi corroborado mediante diligência da ASTEC que, através de Parecer Técnico nº 103/2013, atestou a procedência da alegação do recorrente de tais receitas de vendas advindas através de cartão de crédito/débito foram acobertadas com cupons fiscais nos períodos

de 01/01/2007 até 18/05/2007 e 01/01/2008 até 15/05/2008, períodos inseridos na mídia entregue pelo autuante ao autuado.

Assim, conforme já dito, restou configurada a comprovação extensiva aos demais períodos, dos quais não se oportunizou o direito de defesa, sendo improcedente a terceira infração, nos termos propostos pelo opinativo da PGE/PROFIS, às fls. 997 a 999 dos autos, o qual acolho.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração Procedente em Parte no valor de R\$41.638,22, em razão da improcedência da terceira infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário, apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180460.0011/09-6, lavrado contra **SUPERMERCADOS RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 238,22, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 41.400,00, prevista no inciso XIII-A, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de outubro de 2014

CARLO FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO ARAÚJO - RELATOR

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