

**PROCESSO** - A. I. Nº 120457.0002/14-2  
**RECORRENTE** - ELETROZEMA S/A.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0026-03/16  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 12/08/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0148-11/16

**EMENTA:** ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS ATRAVÉS DE PAGAMENTOS NÃO REGISTRADOS. A expressão “TROCO” se encontra relacionada no Relatório Gerencial, da Redução “Z”, como resultado aritmético da diferença entre o meio de pagamento (“dinheiro”) e valor da venda, não fazendo parte da operação mercantil registrada, elemento que aponta no sentido de sua exclusão do presente lançamento. Infração parcialmente elidida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pelo autuado em razão do Acórdão da 3ª JJF Nº 0026-03/16, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 120457.0002/14-2, lavrado em 25/06/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$93.417,65, relativos a seis infrações distintas, sendo objeto do recurso apenas a infração 4, assim descrita.

*INFRAÇÃO 04 - 05.05.02 - "Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de pagamento(s) não registrado (s)". Valor de R\$71.268,96. Período de jul/11 a dez/12. Multa de 100%;*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 16/02/2016 (fls. 571 a 573) e decidiu nos termos a seguir.

#### “VOTO

*Inicialmente, verifico, no presente PAF, a identificação do sujeito passivo, as descrições das infrações, dos dispositivos da legislação tributária inerentes ao enquadramento e à tipificação da multa. Há indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, conforme art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA, permitindo ao impugnante o exercício do seu direito de defesa e do contraditório, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.*

*As irregularidades de nºs. 1, 2, 3, 5 e 6 estão caracterizadas com base no art. 140 do RPAF/BA, em virtude do reconhecimento do sujeito passivo.*

*O cerne da pretensão resistida diz respeito, exclusivamente, ao lançamento referente à infração 04. O impugnante argumenta a inclusão de valores a título de troco das operações mercantis e de financiamento, por instituição financeira, na base de cálculo da respectiva imputação fiscal.*

*Trata-se a imputação fiscal de hipótese de presunção legal nos termos do art. 4º, §4º, inciso V, da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, cabendo ao sujeito passivo o ônus probatório para elidir o lançamento tributário. Ocorre que o impugnante limitou-se aos argumentos defensivos sem comprovar os equívocos dos lançamentos na apuração da base de cálculo do ICMS, sem apresentar documentação referente às operações financeiras, inclusive, oportunidade oferecida pelo Fisco baiano no momento do surgimento da lide e nas Intimações realizadas pelo autuante e pela INFAZ Guanambi. Assim, concluo que o autuado não se desincumbiu do seu ônus probatório, inclusive, pelo caráter genérico das argumentações defensivas. Logo, voto pela subsistência da citada infração com base nos art's. 140, 142 e 143 do RPAF/BA.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração em epígrafe devendo ser homologados os valores pagos.”*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 584 a 586, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Afirma que os fiscais autuantes incidiram em grave erro ao conceber que a defendente “deixou de recolher ICMS” sobre os valores constantes das reduções, *“não comprovando a origem referente aos itens financeira e troco, durante o Período de julho/2011 a dezembro/2012”*. Argumenta que o “troco”, contido em campo apropriado na “Redução Z”, tudo na estrita observância do Ato Cotepe/ICMS 09/2013, consiste exatamente na diferença entre um valor, pago em dinheiro, e o preço da compra (se a venda é à vista), ou da entrada (se a prazo), que é devolvido ao cliente. Alega que a pretensão de se tributar o “troco” é de um absurdo palmar!

Explica que o “troco”, que se constitui, simplesmente, na devolução de numerário a cliente, que entregou uma nota de R\$100,00 (cem reais), por exemplo, para pagar por um produto que vale R\$90,00 (noventa reais) – troco de R\$10,00 (dez reais). Afirma que não pode, sob qualquer ponto de vista, integrar a base de cálculo do ICMS.

Tece explicações detalhadas acerca de três documentos fiscais específicos. Explica que o faz apenas para essas três notas fiscais, pois entende que não seria razoável exigir-se da defendente que o fizesse para os milhares de casos em que se decompõem os resultados diários.

Pega, como exemplo, os três primeiros casos de pretensão de tributação do troco, relacionados nos anexos da autuação. Observa que o primeiro caso (Anexo I): *“para uma mercadoria cujo preço é R\$19,90, o cliente pagou, em dinheiro, R\$20,00, o que provocou, naturalmente, uma devolução, a ele, de um troco no valor de R\$0,10”*. Questiona por que razão, por qual fundamento, quer-se tributar os R\$0,10?

Já o segundo caso, esclarece que também se encontra documentado em anexo: *“para uma mercadoria cujo preço é R\$33,90, o cliente pagou, em dinheiro, R\$40,00, o que provocou, naturalmente, uma devolução, a ele, em dinheiro, de um troco de R\$6,10”*. Volta a questionar por que fundamento se quer tributar os R\$6,10?

Afirma que o terceiro caso (Anexo I) é idêntico, até em valores, ao primeiro.

Alega que, em outros casos (por exemplo, os documentos anexos – Anexo II –, do dia 07/07/11), há um destaque, indevido e produto de equívoco, denominado “troco”. Argumenta que, em que pese o equívoco, o valor apontado a este título obviamente não integra a base de cálculo do ICMS, na medida em que a incidência deste deu-se sobre o valor da operação, do qual entende que o “troco” se exclui.

Assegura que não houve pagamento de tributo a menor, sendo, portanto, absurda a autuação questionada. Alega que o mesmo equívoco cometem os nobres fiscais autuantes quanto ao item “financeira”, da “Redução Z”.

Procura explicar, também, mediante os documentos anexos (Anexo III): “Um produto de valor R\$377,80 foi adquirido pelo cliente, que pagou, em dinheiro, R\$81,00, e financiou, através da LOSANGO, o valor restante, de R\$296,80. Explica que o item “financeira” registra que a compra foi financiada por terceira (LOSANGO). Argumenta que os encargos de tais financiamentos não são absorvidos e incorporados no faturamento da defendente, mas pelas instituições financeiras com as quais o cliente contrata o financiamento.

Afirma que tais fatos se referem a vendas financiadas, ou seja, um sistema que depende de duas operações distintas para a efetiva saída da mercadoria do estabelecimento, quais sejam, uma compra e venda e outra de financiamento, em que há a intermediação de instituição financeira, aplicando-se-lhe o enunciado da Súmula 237 do STJ, cujo texto transcreve. Advoga que tais valores não compõem a base de cálculo do ICMS, segundo posição pacificada pela jurisprudência do STJ. Alega que não há como justificar a pretensão de tal autuação, e obviamente das multas respectivas.

Em face do exposto, requer a decretação da improcedência e insubsistência da autuação, no que pertine ao ponto combatido, com determinação de seu cancelamento e arquivamento.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 592 a 593, a Procuradoria Geral do Estado da Bahia emitiu parecer opinando pelo Conhecimento e Improvimento do presente Recurso Voluntário, fundamentado nos termos a seguir.

Afirma que parte dos argumentos suscitados pela recorrente já fizeram parte da impugnação, tendo, portanto, sido enfrentados pela Decisão recorrida. Considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Argumenta que a infração se encontra devidamente descrita, tipificada e comprovada pelos demonstrativos de débito, não restando dúvidas quanto aos aspectos material, pessoal, temporal, espacial e quantitativo. Destaca que os princípios da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal foram rigorosamente observados.

Faz menção ao fato de que a 3ª JJF determinou o encaminhamento dos autos à Infaz de origem com o propósito de obter os documentos fiscais que comprovam as operações autuadas, diligência que restou frustrada em virtude da apresentação incompleta dos registros pela autuada, o que resultou na impossibilidade da elaboração de um novo demonstrativo.

Afirma que o recorrente teve acesso aos demonstrativos fiscais utilizados para elaboração do levantamento fiscal, não tendo logrado êxito em comprovar a origem dos pagamentos constantes das Reduções “Z” e dos contratos de financiamento.

Explica que a irresignação do contribuinte decorre da inclusão, na base de cálculo, por parte das instituições financeiras, de valores a título de troco das operações mercantis. Argumenta, contudo, que o sujeito passivo não colacionou aos autos provas materiais capazes de evidenciar os equívocos do lançamento.

Destaca que a simples negática do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, bem como que a recusa, de qualquer das partes, em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Opina pelo Conhecimento e Improvimento do presente recurso.

## VOTO

Do exame dos autos, é possível notar que o objeto do presente recurso é, apenas a Infração 04, pois o sujeito passivo reconheceu as demais imputações fiscais. Como não foi suscitada qualquer questão preliminar, passo diretamente ao exame do mérito.

A Infração 4 imputa ao sujeito passivo a conduta de “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de pagamentos não registrados*”. Em seu recurso, a empresa autuada contesta o lançamento ao argumento de que a autoridade fiscal cobrou ICMS sobre os itens “financeira” e “troco”, parcelas que não representam seu faturamento.

Em relação ao troco, alega que se constitui, simplesmente, em devolução de numerário aos clientes, conforme se lê à folha 584, em trecho abaixo destacado.

*“Óbvio, pois, que o “troco”, que se constitui, simplesmente, na devolução de numerário a cliente, que entregou uma nota de R\$100,00 (cem reais), por exemplo, para pagar por um produto que vale R\$90,00 (noventa reais) – troco de R\$10,00 (dez reais), não pode, sob qualquer ponto de vista, integrar a base de cálculo do ICMS!”*

Quanto ao item financeira, alega que representa encargos absorvidos pelas instituições financeiras com as quais o cliente contrata o financiamento, conforme se depreende da explicação fornecida à folha 586, em trecho abaixo reproduzido.

*“... O item “financeira” registra, acertadamente, que a compra foi financiada por terceira (LOSANGO).*

*Por sua vez, os encargos de tais financiamentos não são absorvidos e incorporados no faturamento da dependente, mas pelas instituições financeiras com as quais o cliente contrata o financiamento.”*

Examinando as Reduções “Z” acostadas ao processo pelo autuante (folhas 158 a 215), documentos que serviram de base para o levantamento dos valores que compõe o demonstrativo de débito da

infração 04, é possível notar que tais documentos fiscais contêm um “Relatório Gerencial”, ao final de cada uma das folhas. Tal relatório apresenta a receita total registrada no equipamento ECF respectivo, detalhando por “Meio de Pagamento”, conforme se pode visualizar nas folhas citadas.

Analisando o detalhamento referido, é forçoso concluir que o “TROCO” não faz parte da composição das receitas, aspecto que chama a atenção pelo fato de que não acompanha a sequência de números de ordem apresentados. De fato, o relatório apresenta uma relação dos meios de pagamento, em sequência por número de ordem, finalizando quando aparece o meio de pagamento “SEGURADORA”.

A expressão “TROCO” somente é mencionada ao final, sem qualquer correlação com a sequência anterior, aspecto revelador de que não se trata de um meio de pagamento mediante o qual se pudesse cogitar do ingresso de receitas, corroborando a tese defensiva.

Examinando os cupons fiscais trazidos ao processo pela recorrente (folhas 515, 516 e 517), é possível notar, igualmente, que a expressão “TROCO” se encontra lá relacionada como resultado aritmético da diferença entre o meio de pagamento (“dinheiro”) e valor da venda, não fazendo parte da operação mercantil registrada, elemento que aponta no sentido de sua exclusão do presente lançamento.

Assim, entendo que o lançamento não poderia adicionar os valores relativos a “TROCO” ao faturamento empresarial para fins de apuração do imposto devido em cada um dos meses fiscalizados. Ao fazê-lo, provocou uma distorção no lançamento fiscal cujo montante deve ser diminuído das parcelas relativas a esse item.

Quanto ao item “Financeira”, noto que faz parte do “Relatório Gerencial” de cada um dos equipamentos autuados, constando como um verdadeiro “MEIO DE PAGAMENTO”, conforme folhas 158 a 215. Ora, compondo parte do faturamento empresarial é de se esperar que venha a compor, igualmente, os valores sujeitos à tributação do imposto, salvo explicação plausível do sujeito passivo.

Às folhas 552 a 553, a 5ª JFJ encaminhou o presente processo em diligência para que o sujeito passivo pudesse apresentar os elementos em seu poder, comprobatórios da sua tese defensiva, inclusive os contratos de financiamento que revelassem a dimensão dos “encargos financeiros” suscitado pela empresa.

Apesar da concessão de prazo de dez dias nesse sentido (intimação às folhas 556 a 557), a recorrente nada apresentou que pudesse elidir a autuação, neste ponto específico, até mesmo porque precisaria justificar à fiscalização o motivo pelo qual não tributou tais valores.

Assim, entendo que o sujeito passivo não se desincumbiu do seu ônus processual em justificar a não tributação de valores que se encontram listados no relatório gerencial dos equipamentos utilizados, tratados como parcelas do faturamento. Por conseguinte, entendo que assiste razão ao autuante neste ponto do lançamento, não merecendo reparo a decisão de piso, especificamente em relação ao item financeira.

Diante do exposto, entendo que a Infração 4 é parcialmente procedente, no montante de R\$29.642,59, devendo ser excluídos os valores relativos à parcela “TROCO”, conforme demonstrativo de débito abaixo.

MÊS OCORR.	(A) VALOR TRIBUTADO CONFORME AI	(B) TROCO - ECF1	(C) TROCO ECF 2	(D) = A - B - C VALOR TRIBUTADO (SEM O TROCO)	(E) = D * 0,17 ICMS A RECOLHER (SEM O TROCO)
jul/11	33.269,12	3.686,36	16.376,23	13.206,53	2.245,11
ago/11	11.365,26	1.409,40	8.470,64	1.485,22	252,49
set/11	10.800,47	1.190,22	9.378,20	232,05	39,45
out/11	11.057,06	878,67	8.671,43	1.506,96	256,18
nov/11	8.233,76	476,94	3.915,72	3.841,10	652,99
dez/11	31.744,34	1.963,15	20.508,51	9.272,68	1.576,36
jan/12	16.715,25	635,75	8.856,87	7.222,63	1.227,85
fev/12	15.211,46	1.433,80	8.414,55	5.363,11	911,73

mar/12	23.959,69	1.597,56	14.296,95	8.065,18	1.371,08
abr/12	28.397,72	1.279,15	13.850,17	13.268,40	2.255,63
mai/12	30.153,35	937,93	16.904,72	12.310,70	2.092,82
jun/12	23.141,73	7.667,65	5.672,47	9.801,61	1.666,27
jul/12	23.928,98	2.149,93	9.409,73	12.369,32	2.102,78
ago/12	27.299,03	1.884,72	17.880,60	7.533,71	1.280,73
set/12	27.836,17	2.666,76	11.673,35	13.496,06	2.294,33
out/12	24.871,89	0,00	8.593,49	16.278,40	2.767,33
nov/12	24.150,21	1.723,70	10.643,12	11.783,39	2.003,18
dez/12	47.093,65	3.743,75	16.018,86	27.331,04	4.646,28
<b>TOTAL</b>	<b>419.229,14</b>	<b>35.325,44</b>	<b>209.535,61</b>	<b>174.368,09</b>	<b>29.642,59</b>

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO EM PARTE ao Recurso Voluntário apresentado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **120457.0002/14-2**, lavrado contra **ELETROZEMA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$43.331,28**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.348,82 e 100% sobre R\$41.982,46, previstas no art. 42, incisos II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.460,00**, prevista nos incisos XIII-A, "e", item 1.4 e XVIII, alíneas "b" e "c", do citado dispositivo legal, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS