

PROCESSO - A. I. Nº 206948.0018/04-7
RECORRENTE - LIVRARIA PAPELARIA CASTRO ALVES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0055-03/05
ORIGEM - INFAZ CAMAÇARI
INTERNET - 30/06/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0196-12/05

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. **a)** DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Modificada a Decisão recorrida. O contribuinte passou a ser obrigado a registrar o meio de pagamento, no encerramento das vendas realizadas mediante ECF, a partir de 21/01/2004 (Decreto nº 8882/04). É nula a exigência referente ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004. Infração parcialmente caracterizada. **b)** EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONCOMITANTEMENTE AO USO DO EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. INEXISTÊNCIA DE PROVAS QUANTO AOS REQUISITOS PRESCRITOS NO ART. 283, DO RICMS/97. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente estão autorizados a emitir as notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrarem impedidos de emitir o cupom fiscal, ou concomitantemente ao ECF. Rejeitados as preliminares de nulidade e o pedido de perícia formulado. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a referida Decisão prolatada pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº JJF 0055/03-05, que julgou pela procedência do Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração foi lavrado imputando-se ao contribuinte a falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$21.426,58, acrescido da multa de 70%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.063,69, em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. 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 montante fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito – R\$21.426,58;
2. Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que está obrigado – multa de R\$1.063,69.

O recorrente, em sua defesa, contestou a autuação, alegando, inicialmente, que está inscrito no SimBahia, no ramo de “*comércio varejista de livros e material escolar*”, com maior movimento no início das aulas. Discorreu sobre a natureza jurídica e sobre os requisitos que devem ser obedecidos na lavratura dos Autos de Infração e suscitou a nulidade deste lançamento, sob o argumento de que o autuante exigiu a penalidade relativa à infração 2 com fundamento no artigo

824-D, inciso II, do Decreto nº 6.284/02 e no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h”, da Lei nº 7.014/96, mas *“inexiste o enquadramento da infração indicada pela autoridade autuante”, “dificultando, dessa forma, a defesa do recorrente”*. No que concerne ao *meritum causae*, especificamente em relação à infração 2, alegou que, à luz do art. 799, do RICMS/BA, *“nada obsta a emissão da Nota Fiscal de Venda ao Consumidor – Série D-1, dentro da sua validade, pois trata-se também de documento fiscal, o qual estão sendo pagos o ICMS devido”, “NÃO HAVENDO NENHUMA SONEGAÇÃO DE IMPOSTOS, CUJA PRÁTICA NÃO CARACTERIZA DOLO OU FRAUDE AO FISCO”*. Além disso, asseverou que a multa de 5% sobre os valores das vendas realizadas no período de 01/01/03 a 31/08/04 é indevida, haja vista que *“apesar de não ter sido utilizado o cupom fiscal, durante este período foram expedidas as respectivas NOTAS FISCAIS DE VENDA AO CONSUMIDOR – SÉRIE – D-1, sendo pagos e recolhido todos os impostos e tributos correspondentes as vendas realizadas durante este período”*, conforme atestam as cópias das notas fiscais anexadas em 5 volumes, as quais afirma ter juntado aos autos. Argumentou, ainda, que *“pagar o valor da multa aplicada ao recorrente, uma vez que sobre estas vendas já foram pagos os impostos devidos, configura repetição de tributo (bis in idem)”*. Por fim, pugna pela realização de perícia técnico-contábil por auditor estranho ao feito, requerendo a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu, quanto à infração 1, que foi realizada auditoria fiscal do tipo *“Sumária – Cartão de Crédito”*, *“cujo objetivo é apurar valores não oferecidos à tributação pelo ICMS, através da diferença entre os valores informados em meios magnéticos pelas administradoras de Cartões de Créditos à Base de Dados da SEFAZ e os valores efetivamente registrados pelo contribuinte em suas vendas no ECF-IF do estabelecimento, valores estes que, se registrados corretamente, ou seja, na forma do § 7º do art. 238 do RICMS/97-BA, aparecem nas Fitas-Detalhes do ECF-IF por ocasião das Reduções em ‘Z’ diárias”*. No que se refere à infração 2, afirmou que o autuado está inscrito como empresa de pequeno porte (SimBahia) e, por ser usuário de ECF-IF somente pode emitir notas fiscais de venda a consumidor em decorrência de sinistro, por razões técnicas ou quando solicitado pelo adquirente das mercadorias e que, como não ficaram comprovadas as duas primeiras situações inculpidas na legislação, *“nem tampouco, existe algum Cupom Fiscal anexado às vias fixas das notas fiscais discriminadas no Auto de Infração, nos casos em que os adquirentes solicitam nota fiscal, concluímos, em princípio, que as 263 (duzentas e sessenta e três) Notas Fiscais D-1 objeto da autuação foram consideradas corretamente”*. Reconheceu que houve uma incorreção na indicação da legislação, posto que *“consta impresso equivocadamente pelo Sistema de Emissão de Auto de Infração Informatizado (SEAI) o enquadramento no Decreto nº 6.284/02, ao invés de 6.284/97, já que o Decreto que regulamentou a Lei nº 7.014/96 é de 1997, e, tendo em vista que o art. 19 do RPAF/99, regulamentado pelo Decreto 7.629 de 09 de julho de 1999 não autoriza a nulidade de Ação Fiscal por conta do erro retro mencionada, uma vez que, pela descrição do fato, fica evidente o enquadramento legal, CONTESTAMOS às RAZÕES DE DEFEZA apresentadas”*.

Através do Acórdão JJF Nº 0055/03-05, a 3ª JJF julgou procedente o Auto de Infração, sob o entendimento de que:

- a) não há como prosperar o pedido de perícia a ser realizada por fiscal estranho ao feito, posto que já se encontram no processo todos os elementos necessários ao julgamento do feito, à luz do art. 147, I, do RPAF/99;
- b) não merece guarida a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em obediência às normas legais, atendendo às formalidades previstas no art. 39, do RPAF/99, a despeito do equívoco do autuante na indicação do dispositivo infringido e do ano da edição do Decreto nº 6.284, que aprovou o RICMS/BA, tendo ficado patente a irregularidade fiscal, bem como o seu enquadramento legal, aplicando-se *in casu* a disposição constante do art. 19, do RPAF/99;
- c) o autuado não impugnou a infração 1, incidindo, pois, as regras prescritas nos arts. 142 e 143, do RPAF/99, inexistindo, nas notas fiscais de venda a consumidor anexadas pelo

- contribuinte ao PAF, qualquer prova de que as vendas foram pagas por meio de cartões de crédito ou débito;
- d) no que tange à infração 2, toda a seção XIV, do capítulo IV, do título IV, do RICMS/97, compreendendo os arts. 799 e 800, foi revogada pela Alteração nº 38 (Decreto nº 8.413/02, com efeitos a partir de 31/12/02), não podendo, por tal razão, serem aplicados;
- e) o presente Auto de Infração está cobrando ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, com fundamento em diferentes irregularidades tributárias (por falta de emissão de documentos fiscais – na infração 1 - e pela emissão de documento fiscal diferente daquele previsto legalmente – na infração 2), não ocorrendo, portanto, o alegado *bis in idem*;
- f) a legislação vigente – art. 238, do RICMS, prevê taxativamente as hipóteses em que as notas fiscais podem ser emitidas pelo contribuinte, não se enquadrando o autuado em nenhuma daquelas, posto que não trouxe as provas de que, no período fiscalizado, estava impossibilitado de utilizar o ECF, tendo emitido as notas fiscais referidas em substituição ao cupom fiscal, bem como que também emitiu o cupom fiscal concomitantemente com as notas fiscais, incorrendo na penalidade prevista no artigo 42, XIII-A, “h”, da Lei nº 7.014/96, uma vez que os valores não foram contestados pelo sujeito passivo;

Inconformado com a Decisão prolatada pela 3ª JF, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, ratificando todos os termos da peça defensiva, especialmente a necessidade de realização de pedido de perícia, bem como de apreciar “*as determinações contidas no Código Tributário Nacional e das determinações contidas na CONSTITUIÇÃO FEDERAL, no que tange ao princípio do contraditório, além de reconhecer o erro do autuado na lavratura do Auto de Infração, citando erroneamente o dispositivo da Lei que fundamentou a infração e de apurar se foi efetuada a sobredita omissão de receitas tributáveis, o imposto lançado e não recolhido, e se houve por parte do recorrente dolo na expedição das NOTAS FISCAIS DE VENDA AO CONSUMIDOR – SÉRIE D –I-, comprovando ainda, que não houve prejuízo algum para o Erário, muito menos que a empresa agiu de má-fé*”, requerendo a improcedência da autuação.

Em seu Parecer, o representante da PGE/PROFIS entende, preambularmente, quanto às preliminares suscitadas, que as mesmas são absolutamente impertinentes e protelatórias, vez que resta evidente que ocorreu nos autos uma descrição minuciosa dos fatos e, por consequência, da conduta tida como infracional, bem como porque a defesa não é feita em cima da capitulação legal trazida pela parte autora, mas sim dos fatos transportados para o processo. Outrossim, restou comprovada a omissão de saída de mercadorias, cingindo-se a peça recursal à questão do erro na emissão do documento fiscal adequado, infração que está igualmente caracterizada, pois se trata do “*descumprimento de uma obrigação acessória pelo autuado, que restou cristalinamente testificada no presente lançamento, inclusive com o reconhecimento expresso do autuado*”, sem prejuízo do fato que o recorrente na se enquadra nos requisitos previstos no art. 283, do RICMS/BA, que possibilita aos optantes do ECF a utilização de Nota Fiscal de Venda, “*nos casos de sinistro ou por motivos técnicos, devidamente comprovados no corpo do documento fiscal emitido*”. Assim, opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Inicialmente, em breve prelúdio, há que se rejeitar o pedido de nulidade da ação fiscal suscitado pelo recorrente no bojo de suas razões recursais. Isso porque, o instrumento da autuação foi lavrado em obediência ao quanto prescrito na legislação, notadamente às formalidades insculpidas no art. 39, do RPAF/99. Ressalto, ainda nesse passo, que a despeito do equívoco do autuante quanto à indicação do dispositivo infringido e do ano em que foi editado o Decreto nº 6.284, que aprovou o RICMS/BA, os fatos estão suficientemente descritos no Auto de Infração, deixando evidente a irregularidade fiscal e o seu enquadramento legal.

Nesse sentido, traz-se à colação o quanto disposto no art. 19, do RPAF/99, que prescreve, *ad litteram verbis*, que:

“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”.

Cura salientar, ademais, que o equívoco acima relatado, relativo à menção dos dispositivos legais infringidos não criou nenhum óbice ao recorrente de ingressar no âmbito meritório e carrear aos autos todos os elementos documentais que possuía, a fim de comprovar, no seu entendimento, o cumprimento da legislação, inexistindo qualquer cerceamento ao seu direito de defesa, assegurado constitucionalmente.

Por outro lado, permanecendo na seara preliminar, não merece guarida o pleito formulado pelo recorrente quanto à necessidade de realização de perícia técnico-contábil. Ora, nos autos da autuação ora objurgada, estão presentes todos os elementos necessários ao julgamento do processo, à luz do art. 147, I, do RPAF/99.

Ingressando no âmbito meritório, de igual forma, razão alguma assiste ao recorrente. Senão, vejamos.

No que tange à infração 1, restou incontroversa a questão de omissão de saída de mercadorias, não impugnada tanto na peça defensiva quanto nas razões recursais do recorrente, cingindo-se, pois, a lide à questão da existência ou não do erro na emissão de documento fiscal.

Todavia, incide *in casu* o precedente julgado pela Egrégia 1.^a Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão n.º 0139-11/05, da lavra do eminente Relator Ciro Roberto Seifert, que decidiu pela nulidade da ação fiscal, referente ao período compreendido entre janeiro de 2003 a janeiro de 2004, com esboço nos argumentos a seguir enunciados:

“Para as operações internas, as regras devem ser referendadas mediante a edição de Decreto Estadual, e, por incrível que pareça, o § 7º somente foi acrescentado ao art. 238, do RICMS/97, pela Alteração nº 51 a este Regulamento (Decreto nº 8882, de 20/01/04, DOE de 21/01/04), e só a partir desta data é que se torna possível exigir do contribuinte que indique no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação.

Também examinei o Decreto n.º 7636/99, que disciplinava o uso de ECF antes do RICMS o fazendo, e lá nada encontrei que prevísse tal obrigação.

Os autuantes partiram do cupom redução em ‘Z’, dado ‘venda em cartão de crédito/débito’, para efetuar o comparativo com o que fora informado pelas administradoras de cartão de crédito/débito, e, ao encontrarem diferenças, aplicaram o que dispõe o § 4º, do art. 4º, da Lei n.º 7.014/96, para utilizar a presunção legal da ocorrência de omissões de saídas tributáveis.

Porém, como já dito, apenas a partir de 21-01-2004, o contribuinte passou a ser obrigado a registrar o meio de pagamento, no encerramento das vendas realizadas através de ECF. A contrário senso, vale dizer que até aquela data não existia tal obrigação.

Assim, concluo que os autuantes utilizaram uma base de dados – cupom redução ‘Z’ – não fidedigna, para a comparação que realizaram, por ausência de previsão legal para a sua geração.

As únicas comparações possíveis, até a data mencionada, seriam os totais das vendas com os totais informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, ou operação a operação.”

Destarte, inquinados de nulidade se apresentam os valores lançados para o período compreendido entre janeiro de 2003 até janeiro de 2004, vez que o lançamento foi mensal, remanescendo, tão-somente, aqueles meses posteriores que foram objeto da autuação e que não estão albergados no período acima indicado, quando, em função da obrigatoriedade da

identificação do meio de pagamento, no equipamento ECF, o ônus da prova passou a ser do contribuinte.

Por outro lado, no que tange à infração 2, em relação à qual está a se exigir multa de 5% do valor das operações pelo fato de o contribuinte, usuário de equipamento de controle fiscal, ter emitido outro documento fiscal (notas fiscais de venda a consumidor) em substituição àquele decorrente do uso do citado ECF nas situações em que está obrigado, reconheceu o recorrente na sua defesa que inexistiu sonegação de impostos, em razão do recolhimento testificado no documento fiscal emitido.

Ora, não se está, na presente infração, cogitando da sonegação ou não de imposto por parte do recorrente, mas do descumprimento de uma obrigação acessória de sua parte.

Além disso, toda a seção XIV, do capítulo IV, do título IV do RICMS/97, compreendendo os artigos 799 e 800, foi revogada pela Alteração nº 38 (Decreto nº 8.413/02, com efeitos a partir de 31/12/02), razão pela qual não podem ser aplicados.

Pari passu, reiterando-se que a infração 2 se refere à multa por descumprimento de obrigação acessória, fundamentada na emissão de documento fiscal diferente daquele previsto na legislação, não há que se falar em *bis in idem*, como alegado pelo recorrente, vez que distinta aquela irregularidade em relação a outra objeto da infração 1, qual seja, falta de emissão de documentos fiscais.

Por fim, a título de esclarecimento, insta aduzir que o recorrente não se encarta nos requisitos prescritos no art. 283, do RICMS/97, que disciplina o uso de ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, possibilitando aos seus optantes a utilização de nota fiscal de venda nos casos de sinistro ou por motivos técnicos, devidamente comprovados no corpo do documento fiscal emitido, o que não sói acontecer no caso vertente, vez que o contribuinte não apresentou qualquer prova a evidenciar que o ECF encontrava-se incapacitado.

Ex positis, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando a referida Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, mantendo, quanto à infração 1, apenas os meses posteriores a janeiro de 2004 que foram objeto de autuação e recomendando à autoridade competente, nesse particular, a repetição dos atos, a salvo de falhas, para que se apure possível diferença de imposto a ser lançada, para o período anterior, à luz do art. 21, do RPAF/99, ratificando, por outro lado, a decisão da 2ª JF quanto a procedência da infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206948.0018/04-7, lavrado contra **LIVRARIA PAPELARIA CASTRO ALVES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.593,17**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$1.063,69**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da citada lei, e dos acréscimos legais. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal em relação ao período de apuração cuja exigência foi considerada nula.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de junho de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

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