

**PROCESSO** - A. I. Nº 206921.0006/05-4  
**RECORRENTE** - ER PRESENTES E UTILIDADES DO LAR LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0365-02/05  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 28/12/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0479-12/05

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Preliminar de nulidade do item 1 da autuação, decretada de ofício pelo órgão de julgamento paritário. Existência de dois lançamentos de ofício com coincidência de períodos fiscalizados e de matéria autuada. Decisão NULA, por não se encontrar demonstrada na sua fundamentação a certeza de que os fatos autuados, nos dois procedimentos fiscais, são de natureza distinta. Retorno dos autos à 1ª Instância de Julgamento para a devida apreciação das questões suscitadas pelo sujeito passivo. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, através do qual o contribuinte manifesta sua inconformidade com a Decisão de 1º grau que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 27/06/2005, para exigência de ICMS e MULTA no valor de R\$46.702,63, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$18.675,80, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2003, janeiro, abril a maio, e julho de 2004, conforme demonstrativos e documentos às fls. 9 a 19.
2. Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, nos meses de janeiro de 2003 a dezembro de 2004, conforme demonstrativo à fls. 09 a 10, sujeitando à multa no valor de R\$28.026,83, equivalente a 5% sobre o valor das notas fiscais emitidas.

Instruído o processo pelo relator da JJF, e declarado concluso para julgamento, foi proferido o voto, a seguir reproduzido na íntegra:

*“Os fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração dizem respeito a: omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito extraídas do ECF, leitura Z, em valores menores do que as vendas informadas pelas Administradoras de Cartões de Créditos (infração 1); e emissão de documentos fiscais em lugar daqueles decorrentes de uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, ou mais precisamente emissão de notas de saídas em lugar de cupons fiscais (infração 2).*

*O débito de cada infração encontra-se devidamente especificado no “Demonstrativo Comparativo – Vendas com Cartão” 2003 e 2004 (docs. fls. 09 e 10), no qual, foram considerados em cada coluna, o período mensal, os valores mensais das vendas com cartão de crédito/débito constantes da Redução Z; as vendas através notas fiscais série D-1; o*

somatórios das vendas; as vendas com cartão de crédito informadas pelas administradoras (débito mais cartão de crédito), valores esses, obtidos através do Relatório de Informações TEF – Anual constantes no INC – Informações do Contribuinte; a diferença apurada representativa da base de cálculo do imposto; o imposto devido calculado à alíquota de 17%; a dedução do crédito de 8% dada a condição de empresa de pequeno porte do estabelecimento enquadrada no SIMBAHIA; e finalmente, o ICMS devido. Além disso, consta uma coluna de cálculo da multa formal de 5% sobre o valor das notas fiscais série D-1. As vendas extraídas das reduções Z encontram-se discriminadas analiticamente, por dia, conforme demonstrativos às fls. 11 a 12.

De acordo com § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, in verbis: “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”.

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

No caso em comento, considerando que o autuado não apontou qualquer erro nos números apurados nos citados demonstrativos, conclui-se que reconheceu as diferenças apuradas relativamente a vendas não escrituradas e não levadas a tributação do ICMS, e conseqüentemente, acabou por confirmar as diferenças apuradas, o que, nos termos do citado dispositivo legal, autoriza a presunção da ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Cumpra observar que o autuante em seu trabalho fiscal, considerou como vendas, os registros no ECF mais as notas fiscais de venda a consumidor série D-1, e as comparou com os valores fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito, acabando por beneficiar o contribuinte, haja vista que é muito comum nos documentos fiscais não serem indicadas se a operação ocorreu com cartão de crédito, e ocorrerem vendas através de outras modalidades de pagamento.

Quanto a pretensão do autuado de que seja adotada a conclusão do Acórdão CJF nº 0139-11/05, no sentido de que somente a partir de 21/01/2004 é que tornaria possível exigir a indicação no cupom fiscal do meio de pagamento adotado na operação ou prestação, observo que realmente esta obrigação somente foi exigida através da Alteração nº 51, Dec. 8.882 de 20/01/04. Contudo, o entendimento de que não se aplica a presunção legal de omissão de saídas tributáveis prevista no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96 para o período de 01/01/03 a 20/01/04, ainda não está pacificado no CONSEF, cuja orientação é de que, ao permitir ao contribuinte o conhecimento dos valores analíticos fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito, cabendo-lhe elidir a presunção legal inserida na legislação tributária através da Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, devendo ser considerada esta exigência a partir de 01/01/2003, tendo em vista que se constitui uma obrigação tributária do contribuinte declarar em seus livros fiscais todas as suas vendas com cartão de débito/crédito, independente da forma de pagamento.

Além do mais, no caso presente, observo que, conforme demonstram as fotocópias da Redução Z constantes às fls. 15 e 16, desde o mês de janeiro de 2003 que o ECF utilizado pelo estabelecimento já continha, dentre outras formas de pagamento, as vendas com cartão de

*crédito, o que permite a perfeita comparação destas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito. Vale ressaltar, ainda, que o autuante além das vendas registradas no ECF considerou também as vendas efetuadas com notas fiscais série D-1 onde não existe a obrigatoriedade de anotação do modo de pagamento quando ocorrido com cartão de crédito. Desta forma, ao não impugnar os números apurados no trabalho fiscal, acabou por reconhecer as diferenças lançadas no Auto de Infração.*

*Quanto ao Auto de Infração nº 232953.0016/04-2 referente a omissão de saídas por diferença entre o cupom fiscal e o informado pela operadora de cartão de crédito, deixo de acompanhar aquele resultado, por entender que neste processo foi apreciada questão diversa daquela.*

*Assim, não tendo o sujeito passivo trazido aos autos as provas de suas alegações, concluo com base nos números não elididos pelo mesmo, constantes na “PLANILHA COMPARATIVA DE VENDAS POR MEIO DE CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO” (docs. fls. 09 e 10), que a infração está devidamente caracterizada nos autos.*

*Com relação a infração 2, a multa foi aplicada em virtude de, na condição de usuário de ECF, o autuado ter emitido notas fiscais série D-1 em lugar do cupom fiscal.*

*O artigo 238, § 2º, do RICMS/97 prevê que o contribuinte usuário de ECF só pode emitir Nota Fiscal de Venda a Consumidor, em substituição ao Cupom Fiscal, quando o equipamento estiver paralisado em decorrência de sinistro ou por motivos técnicos, e nesses casos, deve o estabelecimento proceder conforme determina o artigo 293, § 2º, do RICMS/97, a fim de documentar o fato.*

*Noutras palavras, as condições de emissão de Cupom Fiscal por usuário de ECF, ou seja, a utilização simultânea de ECF e talão de nota fiscal de venda a consumidor só é permitida nos seguintes casos:*

- 1. Em decorrência de sinistro ou razões técnicas, esta última devidamente comprovada e consignada no RUDFTO a devida anotação da intervenção técnica;*
- 2. Quanto houver solicitação do adquirente dos bens, hipótese em que a empresa deverá anexar a primeira via do documento fiscal emitido no ECF à via fixa do documento fiscal emitido, no qual, serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.*

*Desta forma, se acaso ocorreram erros na sincronia da informação prestada pelas administradoras de cartões de crédito, ou se ocorreu paralisação justificada do equipamento, caberia ao autuado carrear aos autos os elementos de provas dessas circunstâncias. O artigo 123 do RPAF/99, prevê que é assegurado ao sujeito passivo o direito de impugnar por escrito o lançamento tributário acompanhado das provas que tiver referentes às suas alegações.*

*No tocante a alegação de que ocorreram problemas na configuração de seu sistema operacional, ficando impossibilitado de imprimir cupons fiscais por meio de impressora fiscal no período compreendido entre janeiro de 2003 a dezembro de 2004, a declaração expedida pela firma QS Tecnologia à fl. 80 não serve como elemento de prova, uma vez que se realmente houve paralisação do ECF por problema técnico seria o caso de intervenção técnica pela empresa credenciada.*

*Desta forma, mantenho o valor das multa aplicada.*

*Ante o exposto, ficam rejeitadas as preliminares de nulidades argüidas pelo sujeito passivo, e no mérito, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

O contribuinte inconformado com a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal ingressou com Recurso Voluntário, através de seus advogados, postulando, inicialmente, a anulação do presente Auto de Infração, uma vez que sobre a mesma transgressão e no mesmo período fiscalizado já existe Decisão administrativa favorável ao contribuinte, contida no Acórdão nº 0075-11/05, da 1ª

Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, relativamente ao Auto de Infração nº 232953.0016/04-2, que foi julgado Procedente em Parte, intimando o contribuinte a pagar o imposto no valor R\$ 2.319,90.

No mérito afirmou também não poder prosperar a Decisão de 1ª Instância, considerando que somente a partir de 21 de janeiro de 2004 os prepostos da Fazenda estadual poderiam utilizar a presunção de ocorrência de omissões tributáveis através da análise do cupom de redução “Z” e os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito. Ressaltou que o Decreto Estadual nº 8882/04 regulamentou a matéria, e sua publicação se deu somente em 21/01/2004. Citou a Decisão proferida pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão nº 0139/11/05, da lavra do Consº Ciro Seifert e a Decisão proferida pelo Consº Nelson Daiha Filho, no processo sob nº 2069480018/04-7. Requereu a nulidade da infração 1, relativo ao período de 31 de janeiro de 2003 a 1º de janeiro de 2004, por falta de embasamento legal que fundamente a presunção realizada pelos prepostos fazendários.

Quanto à infração 2, destacou que pagou, no período fiscalizado, os tributos relativos às operações realizadas, conforme notas fiscais acostadas ao presente processo. Alegou que devido a problemas na configuração do sistema operacional, o recorrente ficou impedida de imprimir cupons fiscais por meio de impressora fiscal, no entanto, sobre as operações praticadas foram emitidas notas fiscais de venda a consumidor, não havendo prejuízo para o erário, uma vez que o recorrente teria recolhido o ICMS devido. Pediu a aplicação, no caso em tela, dos princípios da eventualidade e da equidade, conforme determina o art. 148 do RPAF/99 c/c o art. 42, par. 7º da Lei nº 7.014/96 e o Provimento do Recurso Voluntário.

A Procuradoria Estadual, ao se manifestar nos autos, aludiu que a Nulidade alegada pelo recorrente não procede, pois no processo administrativo impera o princípio da verdade material juntamente com o princípio da legalidade. Afirmou que o lançamento fiscal em relação ao qual o devido processo legal resultou no seu cancelamento é que fora defeituoso, razão pela qual não poderia tributo ser exigido em relação àquele lançamento de ofício. Todavia, estavam presentes no caso circunstâncias materiais de fato e de direito para que um novo lançamento fosse feito. Nova discussão surgiu, com a novel autuação, desta vez sem os vícios da anterior, tudo em respeito ao aludido princípio da verdade material e em cumprimento do art. 142, parágrafo único, do CTN, que reza que “a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional”. Afirmou, ainda, que este tipo de autuação, lastreada em presunção de direito, somente pode ser desconstituída com a apresentação de cada boleto de venda efetuada através de cartões, acompanhado da nota fiscal, mesmo de venda a consumidor ou cupom fiscal, de maneira individual, para efeitos de eliminar os efeitos legais da autuação. Em relação ao item 2 do lançamento, o Procurador Estadual aderiu ao voto do Sr. relator de 1ª Instância, ofertando opinativo pela manutenção da exigência fiscal. Concluiu o Parecer se posicionando pela manutenção integral da sentença da Egrégia Junta de Julgamento Fiscal.

## VOTO

Devo anular a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal em razão da mesma não ter enfrentado de forma devidamente fundamentada e com clareza a preliminar suscitada pelo contribuinte em relação à infração 1, pertinente a outro Auto de Infração, de nº 232953.0016/04-2, lavrado em relação a períodos mensais coincidentes com o presente lançamento de ofício. O ato de lançamento trazido à discussão foi declarado procedente em parte em 1ª Instância (Acórdão 3ª JJE, nº 0497-03/04); esta Decisão foi confirmada na 1ª CJF, em sede de Recurso de Ofício (Acórdão 1ª CJF nº 0075-11/05), condenando-se a empresa a recolher ICMS no valor de R\$2.319,90, determinando-se, também, a exclusão de parcelas consideradas indevidas, vinculadas ao período de janeiro de 2003 a janeiro de 2004.

Novo lançamento de ofício foi feito, correspondente a este Auto de Infração, que se encontra em discussão no presente PAF, mas nada há no processo em trâmite que indique que os valores que remanesceram na 1ª autuação nenhuma pertinência têm com o débito apurado no Auto de

Infração em lide. Chamou nossa atenção que nos dois procedimentos fiscais, após revisão do 1º lançamento pelas instâncias julgadoras do CONSEF, foram apuradas diferenças de ICMS a serem recolhidas, correspondentes a períodos mensais coincidentes do exercício fiscal de 2003, a exemplo dos meses de janeiro, abril, maio, julho, setembro, outubro e novembro. Distinguem-se os lançamentos pelos valores apurados.

Entendo que não restou evidenciada na Decisão “*a quo*” a certeza de que os Autos de Infração em comento não estão a exigir tributo sobre os mesmos fatos, pois o relator do voto contestado no presente Recurso Voluntário limitou-se em não acatar a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo, com o argumento demasiadamente sucinto e com relativo grau de subjetividade, se utilizando das seguintes expressões, a seguir reproduzidas na parte mais significativa; “*Quanto ao Auto de Infração nº 232953.0016/04-2 (...) deixo de acompanhar aquele resultado, por entender que neste processo foi apreciada questão diversa*”. Como chegou o relator a esta certeza ou convicção? Com base em que elementos materiais deduziu que os lançamentos são totalmente distintos quanto aos fatos geradores apurados? E a coincidência dos períodos fiscalizados? E a identidade dos procedimentos fiscais, ambos vinculados a apuração de diferença entre as informações prestadas por administradoras de cartão de crédito e os valores acumulados no equipamento fiscal do contribuinte? E o débito remanescente do 1º Auto de Infração é totalmente desvinculado do 2º lançamento ou a fatos geradores são coincidentes e em razão disso deveria haver dedução das parcelas já autuadas? São questões sem respostas que demandavam a devida apreciação pelo julgador “*a quo*”, em atenção aos princípios do devido processo legal, da segurança jurídica e da verdade material.

Ademais, as Decisões administrativas e judiciais devem ser elaboradas de forma devidamente fundamentada, quanto às matérias de fato e de direito invocadas na lide pelas partes (CF/88, art. 5º, inc. LV e art. 93, inc. X). No nosso entender, data máxima vênia, a Decisão de 1º grau padece de incertezas quanto a preliminar suscitada pelo recorrente, em razão da matéria tributária posta em discussão apresentar dois lançamentos no mesmo período fiscalizado, com resultados distintos. Evidentemente, é possível que o Estado reveja os seus atos administrativos, obedecidos os prazos de decadência em matéria tributária, mas neste processo, residem incertezas em relação ao “*quantum debeatur*”, razão pela qual devem os autos do processo retornar à instância originária, para que se faça a devida apreciação das questões levantadas pelo recorrente, e se proceda a novo julgamento da lide, evitando-se a incidência de mais nulidades, em especial, a que proíbe à instância recursal enfrentar matéria submetida ao 1º grau de julgamento sem que este tenha se pronunciado, de forma fundamentada, acerca das demandas postas em discussão pelas partes interessadas.

Assim, ante o exposto, declaro, de ofício, a NULIDADE da Decisão de 1º grau, determinando que o processo retorne à Junta de Julgamento Fiscal para nova deliberação acerca da preliminar de nulidade do item 1 da autuação, de forma a evitar que a Câmara de Julgamento Fiscal incida em supressão de instância.

#### **VOTO DIVERGENTE (Quanto à fundamentação do relator)**

Inicialmente, convém salientar que a minha discordância em relação ao voto proferido pelo nobre relator se limita, única e exclusivamente, quanto à fundamentação pelo mesmo utilizada no bojo das suas razões de julgador.

De fato, flagrante se apresenta a omissão do *decisum* de Primeira Instância, posto que não enfrentou, de forma motivada e correta, a argüição de nulidade de coisa julgada administrativa, suscitada pelo recorrente na sua peça defensiva.

Divirjo, porém, do referido julgador quando o mesmo, ao fundamentar o seu voto, acaba por tecer considerações **valorativas** a respeito da incidência, ou não, da “*coisa julgada administrativa*” no caso vertente, matéria objeto da defesa, suscitada pelo recorrente.

Ora, a função do julgador, *in casu*, limitar-se-ia, no meu sentir, à decretação de nulidade da decisão de primeira instância, uma vez que a matéria de fundo – coisa julgada administrativa – não fora devidamente apreciada em primeira instância, à luz da legislação vigente, em especial da nossa Constituição Federal, como brilhantemente consignou o Conselheiro no seu decisório.

*Permissa venia*, exorbita o relator, nesse momento processual, da sua função de julgador, ao aduzir que “*Evidentemente, é possível que o Estado reveja os seus atos administrativos, obedecidos os prazos de decadência em matéria tributária...*”, posto que tal pronunciamento se encontra recheado de manifesta **carga valorativa**, ao passo que a decisão, de cunho eminentemente **processual** (reabertura de instância para novo julgamento), deve estar isenta de qualquer deliberação de natureza material.

Note-se que, ao proceder desta forma, acaba o *ad quem* por influenciar, “perigosamente”, na nova deliberação a ser proferida em primeira instância, quiçá na segunda, indicando caminhos que podem, efetivamente, não corresponder à mais sensata e justa decisão.

Eis a minha insurgência, limitada, como já dito alhures, tão-somente à parte da fundamentação constante do brilhante voto do nobre conselheiro relator.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **206921.0006/05-4**, lavrado contra **ER PRESENTES E UTILIDADES DO LAR LTDA.**, devendo retornar os autos à Junta de Julgamento Fiscal para nova deliberação.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de dezembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – VOTO DIVERGENTE (Quanto à fundamentação)

JORGE SALOMÃO OLIVEIRA DOS SANTOS – REPR. DA PGE/PROFIS