

A. I. N° - 102148.0026/04-0
AUTUADO - CCA COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA.
AUTUANTE - MARCOS VINÍCIUS BARRETO MAGALHÃES
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 26. 04. 2005

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0122-04/05

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. ESTABELECIMENTO USUÁRIO DE EMISSOR CUPOM FISCAL–ECF. **a)** DECLARAÇÃO DE VENDAS PELO CONTRIBUINTE EM VALORES INFERIORES ÀS INFORMAÇÕES FORNECIDAS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO. A declaração de vendas pelo sujeito passivo em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, vez que indica que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. Infração não elidida. **b)** FALTA DE EMISSÃO DE CUPOM FISCAL DE VENDA À CONSUMIDOR FINAL. MULTA. Somente em casos excepcionais, indicados na norma tributária, o sujeito passivo poderá substituir o cupom fiscal pela Nota Fiscal de Venda à Consumidor Final. E, mesmo assim, o fato deve ser registrado. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/8/2004, cobra ICMS no valor de R\$5.134,07, acrescido da multa de 70%, mais multa no valor de R\$921,94 em decorrência:

1. Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.
2. Multa pela emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado.

O autuado impugnou o lançamento fiscal, através de advogado (fls. 422/428), afirmando, inicialmente, que a infração apontada como 1 não poderia prosperar pela forma como foi realizada e segundo, documentos fiscais manuais foram emitidos sem que, com isso, resultasse em qualquer prejuízo ao Estado da Bahia.

Atacando a infração 1, observou, conforme depreendia dos anexos integrantes ao Auto de Infração, o período fiscalizado foi de janeiro de 2003 a março de 2004, ou seja 15 meses, sendo que em 8 meses a fiscalização concluiu que os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito haviam sido superiores às vendas constantes da "redução Z", sem realizar a necessária discriminação dos valores, especialmente para conferir se as diferenças encontradas não advieram, por exemplo, de vendas realizadas de forma parcelada. Disse que na hipótese em que a venda se faz de forma parcelada, a administradora de cartão de crédito informa mês a mês o saldo acumulado de pagamento de mercadoria, quando cada valor não pode ser apontado mais de uma vez em cada lançamento. E, observou, esse é apenas um dos motivos que justificam a dissociação entre os

valores informados e os escriturados.

Além do mais, realizando uma comparação entre os valores "informados" e os registrados, percebeu que a fiscalização havia desconsiderado todas as vendas efetuadas nos dias 1 a 17 de março, como se não houvesse sido apresentada "Redução Z" para esse período. Entendeu que, se a fiscalização não identificou estes cupons, deveria ter examinado a contabilidade da empresa visando computar todas as vendas realizadas, pois nos termos da legislação específica, os livros contábeis depõem a favor do contribuinte, salvo comprovada a existência de fraude e, se cabe ao contribuinte a prova contrária às acusações que lhes são formuladas, também cabe à fiscalização o dever de provar os lançamentos realizados. Continuando com sua argumentação, afirmou que a situação se constituiu um grave e evidente cerceamento de defesa, circunstância que revestia de nulidade o Auto de Infração impugnado, porque estava apresentando uma defesa praticamente às cegas, tendo em vista que a ausência de documento essencial para validar os números nele apresentados. Entendeu que deveriam ser anexadas aos autos as informações das administradoras de cartões, para que a empresa pudesse avaliá-las.

Em seguida, registrou como importante de que todas as mercadorias comercializadas pelo impugnante se encontravam enquadradas no regime de substituição tributária, sendo que todo o imposto devido já havia sido previamente pago na entrada, não mais estando sujeitas à tributação.

E, prosseguindo, o autuante apenas com o livro Registro de Saídas, as notas fiscais de saída, "redução Z" e o atestado de intervenção em ECF realizou o "confronto" com as informações apresentadas pelas administradoras de cartões de crédito, sem realizar um levantamento quantitativo de mercadorias, onde se poderia apurar saídas supostamente não registradas. Neste sentido, ressaltou que como o ponto de partida da fiscalização não foi um levantamento quantitativo de mercadorias, a alegada acusação de "omissão de saídas de mercadorias", gerou completa insegurança e limitação do direito de defesa do sujeito passivo.

Em relação à infração 2, ressaltou que a denominação utilizada para descrever a infração, qual seja, "outro documento fiscal" nada mais era do que as regulares notas fiscais de venda ao consumidor, série D-1, de forma que todas as vendas apontadas estavam devidamente acobertadas por documento fiscal não menos idôneo para documentar a operação, excepcionalmente emitido em substituição ao cupom, em razão do fluxo de clientes na loja ser intenso, existindo aqueles que não podem esperar na fila de atendimento, seja porque eventualmente falta algum caixa treinado para manusear o ECF, ou mesmo porque pode ter havido alguma interrupção temporária no fornecimento de energia. Sendo assim, não existia justificativa para manutenção de uma multa.

Diante do exposto, requereu a nulidade da infração 1, ou mesmo a sua improcedência e, em relação à infração 2 solicitou a sua dispensa, já que uma questão de justiça.

O autuante em sua informação (fls. 869/871) informando que quanto à falta de consideração das "reduções Z" dos dias 1º de março de 2003 a 17 de março de 2003, foram realizadas duas intimações, nos dias 19/08/2004 e 23/08/2004, anexadas aos autos às fls. 9 e 10, além de diversos contatos verbais com os prepostos do contribuinte.

Sobre as informações das administradoras de cartão, elas estavam apensadas á fl. 21 para o ano de 2003, e fl. 24 para o ano de 2004.

A respeito da falta de exame das "reduções Z" e/ou a contabilidade, entendeu que caberia ao impugnante apresentar os mesmos, a fim de que se pudesse fiscalizá-los. Não o fazendo, não poderia considerar tal argumento.

Em relação ao fato de que todas as mercadorias se encontravam enquadradas no regime da substituição tributária, ressaltou que o contribuinte ao deixar de registrar as saídas em cupom fiscal (revelados nas "reduções Z"), presume-se que não houve pagamento antecipado do ICMS, portanto, teria omitido entradas anteriores. Além do mais, ele negocia, também, com mercadorias que não são substituídas.

No que tange a infração 2, observou que se trata de uma multa prevista no RICMS/97, conforme art. 238, II, , §§ 1º e 2º, sendo este último parágrafo combinado com os incisos I e II, do § 5º do art. 329, do referido Regulamento.

Face ao exposto, manteve na íntegra o lançamento fiscal.

Considerando a alegação defensiva de que todas as suas transações comerciais estavam sujeitas ao regime da substituição tributária, esta Junta de Julgamento Fiscal solicitou à Assessoria Técnica deste CONSEF que, com base no demonstrativo da Conta “Mercadorias” da empresa autuada, informasse qual o percentual das aquisições de mercadorias tributadas, isentas e enquadradas no regime da substituição tributária em relação ao total destas aquisições (fl. 874).

Cumprindo o que foi solicitado, preposto da ASTEC/CONSEF através de Parecer nº 294/2004 informou o seguinte (fls. 877/879):

1. tomou como base para a apuração do percentual de mercadorias tributadas e não tributadas os dados fornecidos pelo INC (Informações do Contribuinte), constantes dos sistemas informatizados da Secretaria da Fazenda.
2. com base nesses dados chegou às seguintes informações, por amostragem dos meses de agosto, setembro e outubro de do exercício de 2003, conforme cópias dos extratos das DMA, que apensou aos autos, correspondentes a três períodos mensais.

Tomando por base as entradas das mercadorias nas DMA:

MÊS	TRIBUTADAS	OUTRAS	% TRIBUTADAS
AGOSTO/2003	R\$0,00	R\$17.023,20	0,00
SETEMBRO/2003	R\$5.826,15	R\$14.877,04	39,16
OUTUBRO/2003	R\$4.931,40	R\$11.654,31	42,31

Tomando-se por base as saídas lançadas pelo contribuinte nas DMA:

MES	TRIBUTADAS	OUTRAS	% TRIBUTADAS
AGOSTO/2003	R\$ 7.355,53	R\$ 31.486,69	23,36
SETEMBRO/2003	R\$ 7.378,21	R\$ 23.396,35	31,53
OUTUBRO/2003	R\$ 8.102,62	R\$ 30.224,68	26,81

Autuado e autuante foram chamados para tomar conhecimento da diligência realizada, sendo que o segundo não se pronunciou (fls. 884/886). O autuante manifestou-se (fl. 890), discordando do parecer da ASTEC/CONSEF quanto à forma como foi realizada a diligência, inclusive do posicionamento deste Colegiado a respeito das mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária. Entendeu que se havia discordância da aplicação do roteiro de auditoria aplicado, esta discordância deveria ser repassada aos órgãos de fiscalização. No mais, a diligência não estava completa, pois para sua conclusão deveria ter sido analisada nota a nota e não apenas a DMA e dos meses de fevereiro e março de 2003.

VOTO

O impugnante levantou questão de nulidade à ação fiscal, relativa ao item 1 da presente ação fiscal, por cerceamento de defesa tendo em vista que a ele não foram entregues as informações prestadas pelas administradoras de cartões, para que a empresa pudesse avaliá-las. Este é argumento que não posso aceitar, pois quando de sua defesa, o próprio defendente anexou aos autos cópias dos documentos fornecidos ao fisco pelas administradoras de cartão de crédito e que a ele foi dada cópia, conforme provado às fls. 449 e 452 dos autos.

Ainda como questão de nulidade, o autuado entendeu que, como a auditoria fiscal havia se baseado no livro Registro de Saídas, nas notas fiscais de saída, "Redução Z" e no atestado de intervenção em ECF, tendo realizado um "confronto" com as informações apresentadas pelas administradoras de cartões de crédito, esta situação se configurava um levantamento quantitativo de mercadorias sem

que o fisco lhe dessa esta conotação. Assim, a acusação de "omissão de saídas de mercadorias" gerava insegurança e limitava o direito de defesa do sujeito passivo. Este é argumento sem qualquer sustentação. O autuado entendeu perfeitamente a acusação que foi a omissão de saídas de mercadorias apuradas através de vendas efetuadas com pagamento na modalidade de cartão de crédito e/ou débito e não levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

E, em relação aos demais argumentos apresentados, e, ainda, quanto ao item primeiro da acusação, passo a decliná-los e expor minha decisão.

1. a existência de valores de vendas a maior em alguns meses pelas “reduções Z” e aquelas informados pelas administradoras. Entendeu que este fato poderia estar vinculado, por exemplo, à existência de vendas parceladas, pois as administradoras de cartão de crédito informam, mês a mês, pagamento das mercadorias, de forma que cada valor não pode ser apontado mais de uma vez em cada lançamento. Sobre este assunto, observo que as administradoras de cartão de crédito ao informar ao fisco as vendas realizadas por esta modalidade, o faz pelo seu valor total, não incluindo o parcelamento.
2. Não foram consideradas as “Reduções Z” dos dias 1 a 17 de março de 2003. à época da fiscalização foram feitas duas Intimações (fls. 9 e 10 dos autos) para que o contribuinte entregasse ao fisco as Reduções Z dos dias 1º a 17 de março de 2003. Elas não foram cumpridas. Na ocasião de sua defesa, o sujeito passivo ainda teve prazo para apresentá-las, não o fazendo. Aquelas anexadas ao PAF se referem aos meses de fevereiro, a partir de 18 de março, setembro e outubro de 2003. Portanto, todas as oportunidades lhe foram dadas para entregar as informações solicitadas. Assim, sem qualquer pertinência a afirmativa do impugnante de que se a fiscalização não identificou estes cupons, deveria ter examinado a contabilidade da empresa visando apurar todas as vendas realizadas, e, se cabe ao contribuinte a prova contrária às acusações que lhes são formuladas, também cabe à fiscalização o dever de provar os lançamentos realizados. A prova está nos autos. Houve a recusa do contribuinte em fornecer ao fisco as informações, por ele próprio produzidas.
3. quanto à existência de notas fiscais manuais que poderiam ter sido vendas realizadas através de cartão de crédito, este é outro fato que cabe ao contribuinte provar. Provando, é evidente que devem ser consideradas. Não sendo feito, como não o fez, é argumento que não posso levar em consideração neste momento.

Por fim, o autuado ainda alegou que todas as mercadorias comercializadas se encontravam sob o regime da substituição tributária. Neste caso, o argumento é pertinente, pois sendo comprovada a situação, a auditoria realizada seria inadequada, pois a presunção legal tem por finalidade lançar imposto incidente sobre saídas de mercadoria. Como o sujeito passivo apenas afirmou a situação, sem provar, esta 4ª JJF baixou os autos em diligência à ASTEC/CONSEF buscando a verdade dos fatos. Através das DMAS dos meses de agosto, setembro e outubro de 2003 provado que o contribuinte não comercializa exclusivamente com mercadorias enquadradas na substituição tributária. O percentual de mercadorias tributadas tanto nas suas aquisições quanto de suas vendas representam um percentual que oscila entre 23,36% a 42,31%. Nesta situação, este Colegiado já firmou posicionamento que, para deixar claro, transcrevo parte do voto do nobre relator da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, Ciro Roberto Seifert no Acórdão nº 0279-11/03 para embasar minha decisão.

.....

Já me manifestei em casos semelhantes, conforme Acórdãos nº 2170-12/01, da 2ª CJF, e 0139-21/02, da Câmara Superior, e concluí que, sendo o faturamento do contribuinte, comprovadamente, decorrente de saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária, o levantamento de caixa, para apurar omissão de saída por presunção, neste caso, é um método de auditoria totalmente inadequado, porque a presunção legal tem a finalidade de lançar imposto incidente na saída das mercadorias, e, em razão do encerramento da fase de tributação ou ausência de imposto a recolher, isto não é possível, pois

implicaria em bitributação ou tributação indevida, e fui mais longe, não haveria nem como se falar em utilizar uma possível proporcionalidade, visto que o lançamento de ofício para exigência de tributo deve ser preciso, e proporcionalidade implica em estimativa, o que geraria incerteza no montante do débito.

Ocorre que o recorrente não logrou êxito em demonstrar, numericamente, que o seu faturamento é composto de saídas de mercadorias isentas, não tributadas ou com o imposto pago por substituição ou antecipação tributária, pois os demonstrativos existentes nos autos que poderiam atestar este faturamento (fls. 34,35,85 e 86) apontam o sentido contrário, qual seja, a existência, em estoque, de mercadorias sujeitas à tributação em volume considerável.

Nesta situação, como a diligência fiscal provou que parte considerável do faturamento da empresa não se constitui em mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, não posso dar sustentação ao argumento defensivo.

No mérito, a infração primeira do presente Auto de Infração trata da presunção de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, decorrente de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações das instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que ele prove a improcedência da presunção, conforme autoriza o art. 4, § 4º, da Lei nº 7.014/96.

O autuante realizou comparativo entre a leitura redução Z do ECF existente no estabelecimento autuado quanto às vendas efetuadas e as informações das administradoras de cartões de crédito. Constatou que aqueles valores acusados no ECF foram a menos nos meses de fevereiro, março, agosto, setembro e setembro de 2003. Cobrou o imposto sobre a diferença encontrada.

Como o impugnante, conforme já exposto anteriormente, não trouxe aos autos provas materiais que pudessem elidir a autuação, neste momento só posso concluir pelo acerto da ação fiscal e mantenho este item para exigir o ICMS no valor de R\$5.134,07.

O item 2 do Auto de Infração exige multa pela emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado. Ou seja, o autuado emitiu nota fiscal, ao invés de cupom fiscal, conforme obrigado pela norma regulamentar vigente.

Preliminarmente ressalto que o fato de na descrição da infração estar grafado "outro documento fiscal", conforme ressaltou o impugnante, foi, apenas, o uso da expressão indicada na Lei e ele foi perfeitamente entendido pelo defendente.

A defesa se pautou no argumento de que as notas fiscais foram emitidas em substituição aos cupons fiscais em razão do intenso fluxo de clientes na loja, a falta algum caixa treinado para manusear o ECF, ou mesmo porque poderia ter havido alguma interrupção temporária no fornecimento de energia. Estes argumentos não elidem a ação fiscal.

O art. 824-B, do RICMS/97 determina que os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações, nos casos que indica, não estando o contribuinte enquadrado nas exceções indicadas pela norma regulamentar. Sendo obrigado ao uso do ECF, somente nos casos em que a nota fiscal seja solicitada pelo comprador, por sinistro ou razões técnicas (art. 238, II, §§ 1º e 2º e art.329, § 5º do RICMS/97) é que pode ser emitida nota fiscal de Venda à Consumidor, sendo que o fato dever ser, obrigatoriamente, registrado. Esta comprovação não foi feita.

Isto posto, o art. 42, XIII-A, "h", da Lei nº 7.014/96 (a alínea "h" foi acrescentada ao inciso XIII-A do referido artigo pela Lei nº 8.534, de 13/12/02, DOE de 14 e 15/12/02, efeitos a partir de 01/01/03), dispõe textualmente:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

XIII-A - nas infrações relacionadas com o uso de equipamento de controle fiscal e de sistema eletrônico de processamento de dados:

h) 5% (cinco por cento) do valor da operação ao contribuinte usuário de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento nas situações em que está obrigado.

Portanto a infração está caracteriza, ficando mantido o valor da multa de R\$921,94.

Voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **102148.0026/04-0**, lavrado contra **CCA-COMÉRCIO DE CALÇADOS E ACESSÓRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.134,07**, 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\$921,94**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da referida lei.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de abril de 2005.

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR