

**A. I. N°** - 178891.1008/04-0  
**AUTUADO** - REATEL COM. E SERV. DE AP. E COMP. TELEFÔNICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - NELSON LIMA GRACEZ MONTENEGRO  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 13/10/05

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0360-03/05

**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 TEF. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. A declaração de vendas feitas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Infração caracterizada. **b)** EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS CONCOMITANTEMENTE AO USO DO EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. 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. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, foi lavrado em 29/12/2004, para exigir o ICMS, no valor de R\$17.426,31, acrescido da multa de 70%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$773,39, em decorrência de:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento da 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, no período de janeiro a outubro de 2003 e de abril a agosto de 2004. Valor do débito: R\$17.426,31;
2. Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal, nas situações em que está obrigado, sendo exigida a multa de R\$773,39.

O autuado apresentou defesa (fls. 33 a 69), discorrendo sobre os princípios da legalidade objetiva, que deve ser observado pela autoridade fiscal; da verdade material (inserido expressamente no RPAF/99) pelo qual deve-se ter como regra o fato de que o ônus da prova deve ser atribuído ao fisco; da inquisitorialidade, mediante o qual a autoridade julgadora deve sempre ir em busca de novas provas; e, finalmente, da tipicidade cerrada, para concluir que espera que seus argumentos sejam apreciados pelo CONSEF, tendo em vista os retromencionados princípios.

Suscita a nulidade do lançamento pelas razões seguintes:

1. cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista que os demonstrativos que recebeu do autuante não são auto-explicativos, nem são claros e, portanto, não lhe permitiram elaborar

uma impugnação ideal, com todos os argumentos aplicáveis à questão. Diz que não recebeu cópia do relatório de Informações TEF – Operações, onde constam todos os dados informados pelas administradoras de cartões de crédito, discriminando o dia, a administradora, o número da autorização, o valor da operação e a natureza da operação (se débito e/ou crédito) e a relação de quais operações constam no citado relatório e quais não constam nas bobinas do equipamento de cupom fiscal (ECF) que serviram de base à autuação. Transcreve uma decisão judicial;

2. falta de descrição clara e precisa da acusação, uma vez que a situação descrita pela autoridade fazendária não caracteriza fato gerador do ICMS. Transcreve diversas ementas de Acórdãos exarados pelo CONSEF sobre a matéria.

No mérito, pede inicialmente que este órgão julgador atente para o disposto no artigo 155, parágrafo único, do RPAF/99, que “determina o julgamento pela improcedência do Auto de Infração, mesmo merecendo o ato de lançamento ser objeto de nulidade”.

Relativamente à infração 1, afirma que atua no ramo de atividade mista (venda de aparelhos e cartões telefônicos e conserto dos mesmos aparelhos através do sistema de assistência técnica especializada) e argumenta que o autuante cometeu alguns equívocos, conforme relatado a seguir:

1. que seu estabelecimento efetuou prestações de serviços, com emissão de Ordem de Serviço e pagamento por meio de cartões de crédito ou de débito e tais receitas não foram consideradas pelo preposto fiscal, que levou em conta apenas as saídas e prestações efetuadas com emissão de cupom fiscal e/ou notas fiscais série D-1 e as notas fiscais de serviços;
2. que parte das receitas auferidas é proveniente de prestações de serviços que não estão sujeitas à tributação pelo ICMS e outra parcela é oriunda de vendas de cartões telefônicos, cujo imposto foi pago por antecipação na entrada;
3. que os valores de vendas feitas por meio de ECF-MR são bem maiores que aqueles informados pelas administradoras de cartões e que todas as bobinas estão à disposição do fisco “para que seja efetuada a fiscalização real para apuração de verdade material e não a simples acusação por presunção da ocorrência do fato gerador”;
4. que o autuante, em nenhum momento, verificou os comprovantes de débito e crédito emitidos pelas máquinas de POS - Terminal Eletrônico, limitando-se a exigir o imposto por presunção, partindo da premissa de que as informações fornecidas pelas administradoras de cartões são verdadeiras;
5. que não existe na legislação nenhuma obrigação de guardar os comprovantes de débito e/ou crédito assinados pelos clientes, por não se tratar de documento fiscal;
6. que não existe na legislação a obrigatoriedade de demonstrar quanto vendeu através de cartões de crédito e/ou débito, porém alega que pode comprovar, por amostragem, que a acusação fiscal é inverídica. Requer a realização de diligência para provar o alegado.

Em seguida, apresenta alguns casos práticos que poderiam explicar as diferenças encontradas, tais como, indicação de venda em dinheiro, quando se trata, na verdade de venda por cartão, e argumenta que “a mera divergência entre o total constante da redução Z e as informações das Instituições Financeiras não é motivo suficiente para se proceder a autuação, constituindo-se apenas em indício de irregularidade a ser apurada por meio das técnicas normais de auditoria”. Indaga se deve requerer a restituição do imposto no caso de o valor informado pelas administradoras de cartões ser inferior ao apurado nas bobinas do ECF. Finalmente, transcreve a ementa de vários Acórdãos emanados por este CONSEF.

Quanto à infração 2, aduz que o preposto fiscal cometeu alguns equívocos e falhas graves, gerando a cobrança indevida de multa, tendo lançado a Nota Fiscal nº 61305 com o valor de R\$7.060,00 quando o correto é R\$70,60 e, conseqüentemente, a penalidade deveria ser reduzida para R\$48,77 no mês de janeiro/04.

Em seguida, repete os mesmos argumentos já expendidos em relação à infração 1: que exerce atividade mista; cumpriu todas as suas obrigações tributárias; os valores lançados no ECF incluem operações tributáveis e não tributáveis ou tributadas antecipadamente; consta, nas notas fiscais emitidas, a observação quando o pagamento foi feito através de cartão; os documentos fiscais emitidos referem-se a operações com pagamento a prazo; somente está obrigado a emitir cupom fiscal por meio do ECF nas operações destinadas a não contribuintes do ICMS, consoante o disposto no artigo 1º, do Decreto nº 7.636/99 e suas alterações posteriores, inclusive o Decreto nº 8.882/04.

Finalmente, alega que as notas fiscais foram emitidas de acordo com o artigo 218, inciso III, do RICMS/97; que emitiu notas fiscais de venda a consumidor, no período fiscalizado, em razão de defeito no ECF e em virtude de falta de energia e que o “autuante teve conhecimento do fato e foi rígido na aplicação da lei”. Observa que somente foram emitidas 60 notas fiscais série D-1, no período de janeiro de 2003 a agosto de 2004, consoante a planilha que elaborou e pede a sua exclusão da base de cálculo da penalidade. Transcreve ementas de Acórdãos emanados do CONSEF, requer a conversão dos autos em diligência à Secretaria do CONSEF para a juntada da íntegra das decisões mencionadas e solicita tratamento isonômico.

Por fim, argumenta que a multa de 70%, indicada na infração 1, tem natureza confiscatória, pois não respeita os princípios constitucionais da capacidade contributiva e da não confiscatoriedade, e, para confirmar seu entendimento, transcreve o posicionamento da doutrina a respeito.

Por último, alerta o autuante para que produza a sua informação fiscal conforme o disposto no artigo 127, § 6º, do RPAF/99, sob pena de cerceamento do seu direito de defesa; ressalta que deve ser reaberto o prazo de defesa, “caso novos elementos sejam inseridos ou anexados, pela autuante ou por qualquer outro funcionário fiscal em momento superveniente à apresentação da presente peça de caráter defensivo”, e pede a declaração de nulidade ou a improcedência do presente Auto de Infração.

Requer, ainda, o cancelamento da multa aplicada, “levando em consideração que não houve prejuízo ao Erário Público, nem dolo, nem fraude, nem simulação, nem também descumprimento de obrigação principal”, nos termos do artigo 158, do RPAF/99.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 357 e 358), inicialmente esclarece que este lançamento foi feito a partir de uma ordem de serviço específica para Auditoria Sumária em Operações Mercantis com Cartões de Débito e Crédito, tendo sido utilizados dados fornecidos pelas operadoras de cartões à SEFAZ (fls. 26 e 27) em confronto com os elementos entregues pelo contribuinte (reduções Z e/ou notas fiscais de vendas).

Acrescenta que elaborou três planilhas descritivas, com detalhamento diário e totalização mensal da seguinte forma:

1. na planilha de lançamento das fitas de redução Z (fls. 7 a 17) estão especificados, dia a dia, os valores constantes nas fitas apresentadas pelo autuado;
2. na planilha de lançamento de notas fiscais (fls. 18 e 19) estão listadas e totalizadas as notas fiscais sem cupons anexos à segunda via, apresentadas pelo contribuinte;
3. na planilha de apuração mensal (fl. 6) estão consolidados os totais diários das duas planilhas anteriormente citadas, em confronto com os montantes mensais fornecidos pelas administradoras de cartões.

Afirma que se pautou nas instruções recebidas na ordem de serviço e usou os dados constantes no sistema de processamento de dados, os quais são de responsabilidade da administração da Secretaria da Fazenda, “dado que não existe a possibilidade de emissão desse relatório pelo sistema INC”, existindo apenas a “possibilidade de consulta diária”. Diz que, “caso este CONSEF julgue pertinente a análise destes dados, será necessário diligenciar a administração da SEFAZ para fornecimento do relatório completo”.

Quanto às prestações de serviços realizadas pelo contribuinte, aduz que considerou as notas fiscais de prestação de serviços apresentadas (fls. 6 e 20), porém entende que não há como acatar “ordens de serviço” como se fossem documentos fiscais comprobatórios da efetivação de pagamentos.

Argumenta que: a) está sendo exigido o tributo em relação às mercadorias saídas sem documentos fiscais; b) o autuado se equivoca quando alega que a legislação não obriga a especificação do tipo de pagamento nas vendas com ECF; c) o sujeito passivo não juntou fotocópia da Nota Fiscal nº 61305 e, sendo assim, diz que é impossível comprovar a alegação defensiva; d) o contribuinte não apresentou documentos capazes de comprovar a ocorrência de força maior para a não emissão do cupom fiscal. Mantém o Auto de Infração.

O presente processo foi convertido em diligência ao autuante (fl. 361), para que fornecesse ao contribuinte, mediante recibo, o demonstrativo diário, e por operação, com os valores de vendas realizadas por meio de cartões de crédito, fornecidos pelas administradoras, e anexar ao PAF os mencionados demonstrativos.

Quanto à infração 02, foi solicitado para que o autuante intimasse o contribuinte a apresentar a NF 61305, e que verificasse a ocorrência do equívoco apontado nas razões de defesa, e, em caso de alteração, elaborasse novos demonstrativos, inclusive o de débito.

O autuante prestou nova informação fiscal (fls. 365 e 366), comentando inicialmente sobre os procedimentos adotados na lavratura do presente Auto de Infração, salientando que foram observadas as orientações da ordem de serviço, inclusive quanto à intimação para apresentação de livros e documentos fiscais. Disse que o contribuinte não apresentou quaisquer documentos que justificassem a emissão de nota fiscal de venda a consumidor acompanhada da via do cupom fiscal, por isso, entende que é correta a autuação. Informa, ainda, que em atendimento à diligência fiscal, anexa ao PAF os demonstrativos diários das vendas, fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/crédito.

À fl. 948 dos autos consta recibo de entrega ao representante legal do autuado, dos demonstrativos diários de venda por cartão de crédito/débito, do período de 01/01/2003 a 31/08/2004, sendo reaberto o prazo de defesa, conforme intimação à fl. 950 e 952 do PAF.

Decorrido o prazo concedido, e, não tendo o defendente apresentado qualquer manifestação, o PAF foi devolvido ao CONSEF.

Após apreciação em pauta suplementar do dia 19/09/2005, os membros desta 3ª JFJ entenderam que o presente processo encontra-se em condições de ser instruído.

## **VOTO**

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência por fiscal estranho ao feito, formulado pelo autuado, porque já se encontram no processo todos os elementos formadores de minha convicção, de acordo com o artigo 147, inciso I, do RPAF/99.

Rejeito as preliminares de nulidade do lançamento, suscitadas pelo autuado, por cerceamento de seu direito de defesa, haja vista que:

1. os demonstrativos elaborados pela autuante (fls. 9 a 56) são auto-explicativos e de fácil compreensão, tanto que o contribuinte apresentou a sua defesa de forma bem elaborada demonstrando que os entendeu perfeitamente;
2. os alegados erros cometidos nos demonstrativos apresentados pelo preposto fiscal se referem ao mérito da lide e serão apreciados no momento apropriado;
3. a descrição das infrações foi feita de forma clara e precisa, embora sucinta, permitindo a sua compreensão pelo sujeito passivo;
4. quanto à alegação do autuado de que não recebeu cópia do relatório de Informações TEF, o presente processo foi convertido em diligência, constando à fl. 948 dos autos, recibo de entrega ao representante legal do autuado, dos demonstrativos diários de venda por cartão de crédito/débito, sendo reaberto o prazo de defesa, conforme intimação à fl. 950 e 952 do PAF.

No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS e multa, por descumprimento de obrigação acessória.

Na infração 1 exige-se o imposto em razão de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela diferença entre o somatório dos cupons fiscais emitidos e o valor informado pelas operadoras de cartões de crédito e de débito.

Quanto à alegação do autuado de que seu estabelecimento efetuou prestações de serviços, com emissão de Ordem de Serviço e pagamento por meio de cartões de crédito ou de débito e que tais receitas não foram consideradas pelo preposto fiscal, constato que os valores indicados pelo autuado em sua planilha (fl. 71) são os mesmos considerados no levantamento fiscal, por isso, não ficou confirmada a alegação defensiva, e, como salientou o autuante, que não há como acatar “ordens de serviço” como se fossem documentos fiscais comprobatórios da efetivação de pagamentos.

Outro argumento apresentado pelo defendente, é que parte das receitas auferidas é proveniente de prestações de serviços que não estão sujeitas à tributação pelo ICMS e outra parcela é oriunda de vendas de cartões telefônicos, cujo imposto foi pago por antecipação na entrada. Entretanto, se essa receita se refere a mercadorias vendidas com documentos fiscais, não houve cobrança de imposto no presente lançamento, tendo em vista que foram deduzidos dos totais fornecidos pelas administradoras de cartão de crédito/débito, o somatório das notas fiscais emitidas (mercadorias e serviços prestados) conforme demonstrativo elaborado pelo autuante.

Vale ressaltar, que está sendo exigido imposto relativo às mercadorias saídas sem documentos fiscais, e ao contrário do que alega o autuado, a legislação estabelece obrigatoriedade de especificação do tipo de pagamento nas vendas com ECF, haja vista que, de acordo com o § 3º, do art. 824-E, do RICMS/97, o contribuinte que receber como meio de pagamento cartão de crédito ou de débito deverá informar no anverso do respectivo comprovante, nos casos em que o comprovante não seja impresso no ECF, o tipo e o número do documento fiscal vinculado à operação ou prestação.

Concluo pela subsistência desta infração, tendo em vista que ficou caracterizado o cometimento da irregularidade apontada no presente Auto de Infração, sendo devido o imposto exigido, conforme demonstrativo à fl. 06.

Na infração 2, exige-se a 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 lugar daquele decorrente do uso do citado ECF, nas situações em que está obrigado.

Em relação ao uso de ECF, o RICMS/97 estabelece:

**Art. 238.** *O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação a mesma operação e/ou prestação:*

*I - a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, se a Legislação Federal dispuser desta forma;*

*II - a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do adquirente dos bens.*

*§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos I e II, a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF, deverá ser anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.*

*§ 2º Quando não for possível a emissão de documento fiscal por meio do ECF, em decorrência de sinistro ou razões técnicas, serão emitidos de forma manual, datilográfica ou eletrônica, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor, modelo 2, ou a Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, ou o Bilhete de Passagem, observada a natureza da operação ou prestação.*

De acordo com a legislação acima reproduzida, os usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) estão autorizados a emitir nota fiscal modelo 1 em três situações elencadas nos incisos I e II, e no § 2º do art. 238.

A legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, observar as regras estabelecidas, e no caso em exame, o sujeito passivo, em relação às situações previstas nos incisos I e II, do art. 238, não comprovou que a primeira via do cupom fiscal foi anexada à via fixa da nota fiscal emitida.

Também não foi comprovada a alegação defensiva de que as notas fiscais foram emitidas em razão de defeito no ECF, e devido à falta de energia elétrica. Além disso, o defendente não acostou aos autos a cópia da NF 61.305 para comprovar o alegado equívoco no valor correspondente ao mencionado documento fiscal.

Vale ressaltar, que de acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

O defendente contestou o percentual da multa (70%), indicado no demonstrativo de débito referente à primeira infração. Entretanto, verifico que a mencionada multa foi indicada corretamente, consoante o art. 42, III, da Lei 7.014/96.

Quanto ao argumento do defendente para que seja aplicado o art. 158, do RPAF/99, relativamente à redução ou cancelamento da multa aplicada na primeira infração, observo que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem a competência para apreciação, haja vista que esta competência é da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o § 1º, do art. 169, do RPAF/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 178891.1008/04-0, lavrado contra

**REATEL COM. E SERV. DE AP. E COMP. TELEFÔNICOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$17.426,31**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$773,39**, prevista no art. 42, XIII-A, “h”, da citada Lei, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2005.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR

MARIA DO SOCORRO FONSECA AGUIAR - JULGADORA