

PROCESSO - A. I. Nº 269114.0904/04-5
RECORRENTE - RAIMUNDA OLIVEIRA (SABOR DA VILA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0060-02/05
ORIGEM - INFAZ CAMAÇARI
INTERNET - 22/02/2006

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0030-12/06

EMENTA: ICMS. 1. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Imputação não elidida. 2. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). EMISSÃO DE NOTA FISCAL DE VENDA A CONSUMIDOR EM LUGAR DO USO DE ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. O fato não foi negado pela defesa, que apenas alega que não houve prejuízo para o erário estadual. Mantida a multa. 3. LIVROS FISCAIS. CAIXA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO EM TRÊS EXERCÍCIOS. MULTAS. As multas foram aplicadas erroneamente. O fato de a infração se verificar em três exercícios não significa que o contribuinte cometeu três ilícitos. O cometimento é um só, e configura-se pelo fato em si. Mantida a multa relativa a um dos exercícios, o último. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime quanto às infrações 2 e 3, e não unânime em relação à infração 1.

RELATÓRIO

Inconformado com a Decisão da 2ª JJF que considerou Procedente em Parte o Auto de Infração, em epígrafe o autuado ingressa com o presente Recurso Voluntário.

O lançamento de ofício diz respeito às seguintes infrações:

1. omissão de saídas de mercadorias apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao que foi informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, sendo lançado imposto no valor de R\$40.371,00, mais multa de 70%;
2. emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado o sujeito passivo, sendo aplicada a multa de R\$4.640,38;
3. falta de encadernação do livro Caixa do exercício de 2001, sendo aplicada multa de R\$50,00;
4. falta de escrituração do livro Caixa no exercício de 2002, por empresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00, sendo aplicada a multa de R\$460,00;

5. falta de escrituração do livro Caixa no exercício de 2003, por empresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00, sendo aplicada a multa de R\$460,00;
6. falta de escrituração do livro Caixa no exercício de 2004 (*sic*), por empresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00, sendo aplicada a multa de R\$460,00.

A JJF considera o lançamento Parcialmente Procedente. O voto do Sr. julgador pode assim ser resumido:

Quanto às preliminares - ofensa ao princípio da legalidade pelo fato de no Auto de Infração está citada a norma regulamentar – ele afirma que *“no caso do item 1º o imposto está sendo lançado com base em presunção prevista expressamente no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02. As obrigações acessórias de que cuidam os demais itens deste Auto de Infração são previstas no art. 34 da supracitada lei. Os fatos foram descritos no Auto de Infração de forma clara e precisa”*. Em decorrência não acata a primeira preliminar. A segunda preliminar - o fato de o fiscal, na demonstração dos cálculos dos valores lançados, ter “inventado” alíquota inexistente na Lei nº 7.014/96 ou no RICMS/97. Observa que nos arts. 50 e 51 do RICMS/97 não existe alíquota de 9%, que foi a alíquota aplicada neste Auto de Infração para calcular o imposto. A Sra. Julgadora diz que *“O RPAF/99, nas alíneas “b” e “c” do inciso IV do art. 39, ressalva certas situações em que o imposto apurado não resulta diretamente da aplicação de uma alíquota sobre uma determinada base de cálculo”*. A alínea “b” refere-se a *“... situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica”*, caso em que deve *“ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido”*, como, por exemplo, no caso de imposto lançado, mas não recolhido, antecipação tributária, etc. Por sua vez, a alínea “c” se refere à possibilidade de o imposto ser calculado sobre um “percentual de cálculo”, quando a apuração do imposto não decorrer diretamente de uma alíquota.” No caso do item 1º deste Auto de Infração, para se determinar o valor do “débito fiscal” aplica-se a alíquota de 17%. Em seguida, como se trata de contribuinte enquadrado no SimBahia, abate-se do valor do débito fiscal o crédito presumido de 8%, como prevê o art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02. O valor do imposto “líquido”, obtido após a dedução do crédito de 8%, embora, matematicamente, corresponda a 9% da base de cálculo considerada, não deve figurar no Auto de Infração como decorrente de uma “alíquota” de 9%, pois tal alíquota não existe na legislação baiana. Em suma, matematicamente o cálculo está correto, porém juridicamente há uma flagrante impropriedade na demonstração do fato. Isso, contudo, não invalida o lançamento. Noto que o autuado, ao defender-se, demonstrou estar ciente da forma como o tributo foi calculado. Não acato também esta segunda preliminar.

No mérito sobre o 1º item afirma: *“não há necessidade de diligência para verificar se a empresa era inscrita no SimBahia, já que no cálculo do imposto o fiscal autuante levou em conta essa condição. Do imposto devido, foi abatido o crédito de 8% sobre as saídas consideradas, como manda o art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02, por se tratar de contribuinte do SimBahia.*

Quanto à alegação de que o fiscal deixou de considerar que na DME a empresa informou como vendas de mercadorias a quantia de R\$165.782,10 e que a DME de 2004 só será entregue em 2005, não percebo o que isso tem a ver com o fato objeto da autuação. O que o autuado poderia fazer neste caso seria provar que os pagamentos de vendas efetuadas através de cartões de crédito ou de débito declarados ao fisco não foram inferiores ao que foi informado pela instituição financeira ou pela administradora de cartão de crédito.” Mantido o lançamento.

Quanto ao 2º item: *“o fato, portanto, não foi negado pela defesa, que apenas alega que não houve prejuízo para o erário estadual.”* Afirma que não *“está havendo “bitributação”, pois a 1ª infração se refere a imposto (obrigação principal), ao passo que a 2ª se refere a multa (descumprimento de obrigação acessória), e não há neste caso absorção de um cometimento*

pelo outro, de modo que descarto a possibilidade de aplicação da regra do § 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.” Mantido o lançamento.

Quanto aos itens 3º, 4º, 5º e 6º, entendeu que os mesmos encontram-se num só contexto e acrescenta: *“Note-se que o contribuinte não negou o fato objeto dos mencionados itens, apenas questiona o critério adotado pela fiscalização na determinação da multa. Assim, resta adequar as multas aos ditames legais, haja vista o equívoco em que incorreu o fiscal autuante, havendo uma flagrante cumulação de apenações. O fato de que cuidam as três multas é um só: falta de escrituração do livro Caixa nos exercícios de 2002, 2003 e 2003 (sic) por empresa de pequeno porte com receita bruta ajustada superior a R\$30.000,00. O contribuinte somente cometeu uma infração, e não “três”, como equivocadamente supôs o preposto fiscal, pois é irrelevante se o levantamento fiscal compreende um ou vários exercícios. O fato de a infração passar de um exercício para outro não significa que o contribuinte cometeu diversos ilícitos. Observe-se que nos três casos dos itens 4º, 5º e 6º e no item 3º as infrações foram tipificadas no mesmo dispositivo legal – art. 42, XV, “i”, da Lei nº 7.014/96. Em suma, as infrações apontadas constituem na verdade uma só.”* Manteve apenas a multa do 6º item no valor de R\$460,00. Em conclusão vota pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Tempestivamente o contribuinte ingressa com o presente Recurso Voluntário onde preliminarmente reitera os argumentos já apresentados quando da impugnação e que dizem respeito a possível ofensa ao princípio da legalidade, insculpido no art. 5º, II, da Constituição, segundo o qual ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Observa que no Auto de Infração é feita referência a disposições do RICMS, e sustenta que regulamento não dá suporte suficiente para a emissão de Auto de Infração e operar a imposição para cobrar tributo. Acrescenta que não está *“definitivamente claro o objeto de autuação do fisco”* e cita o art. 112 do CTN, 146 da Constituição Federal, a lei estadual 7.357 e os art. 383-A a 408-R do RICMS.

No mérito ratifica os argumentos apresentados quando da impugnação e acrescenta que a *“figura jurídica da presunção não pode servir como fundamento para imposição de obrigação tributária”*.

Diz haver uma omissão clara no voto do relator *“quanto ao procedimento de se apurar a diferença porventura devido, se através de Auto de Infração ou de procedimento administrativo”*. Entende que a diferença se houver deve ser aplicados os percentuais de 2,5 a 6% e nunca aplicação da multa de 9%. Aduz que *“o procedimento correto do fisco seria apurar se o contribuinte ultrapassou a condição ou a faixa à qual estava alocada, e intimá-lo a recolher espontaneamente no prazo de dez dias o débito que porventura fosse apurado. Reitera sobre a existência de uma bitributação e o total descabimento dessa multa e se devida fosse seria de R\$50,00 por “descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente”*. Quanto as demais afirma que não procedem e podem ser dispensadas pelo CONSEF, tendo em vista que não houve dolo, fraude ou simulação. Diz que não houve o desenquadramento da empresa do SimBahia nem poderia a mesma ser desenquadrada, tendo em vista que não deu causa para tanto”. Transcreve os art. 384-A, 408-S e 408 L do RICMS e art. 16 da Lei nº 7.347. Pede o cancelamento *“do débito fiscal reclamado”*.

Após breve relatório a Sra. procuradora conclui que *“conforme foi explicitado na Decisão recorrida, o Auto de Infração demonstrou satisfatoriamente os fatos e a capitulação legal das respectivas infrações. E, contrariamente do que asseverou o autuado, a Decisão de primeira instância não incorreu em nenhuma omissão, porquanto se manifestou expressamente acerca de todos os pontos ventilados pelo autuado. Quanto ao mérito do Recurso, observa-se que a simples apresentação das DMES não tem o condão de comprovar as alegações do autuado concernentes ao volume das vendas realizadas no período objeto da autuação, sendo que insubsistente a alegação no sentido de que deveria o autuado, ao invés de lavrar o Auto de Infração, intimar o contribuinte a efetuar o pagamento no prazo de dez dias. Por outro lado, foi correta a*

capitulação legal quanto à imposição de multa previsto no item 2, não sendo, ademais, passível ao órgão judicante conceder a dispensa requerida nas razões de Recurso”. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

Vindo o PAF a julgamento foi solicitada uma Diligência a ASTEC/CONSEF e que teve o seguinte resultado: Após análise das notas fiscais emitidas no período de 1º a 31 de dezembro de 2003 e de janeiro a maio de 2004 juntamente com os boletos de cartões de crédito/débito do período fiscalizado o Sr. Auditor que efetuou a diligência pôde “constatar a inexistência de indicações sobre as notas fiscais emitidas através da venda por cartões de crédito ou débito, conforme exige o inciso III, § 3º do art. 824-E. Além do mais, o autuado não apresentou qualquer outro vínculo entre os boletos e as notas fiscais emitidas, a exemplo de valor e data de emissão”. Após a entrega dos documentos o contador da empresa afirmou que não havia vínculo entre os cupons e as notas fiscais apresentadas, afirmando “que se houvesse este vínculo o Auto de Infração não seria lavrado”. Acrescenta ainda que “tendo em vista o volume de documentos apresentados relativos à leitura “Z”, não as anexei aos autos, entretanto, analisei os seus totalizadores e não há informações sobre vendas em cartões, apenas vendas em dinheiro”. Conclui que : “o autuado não apresentou as notas fiscais que têm vínculo com os cartões de crédito/débito, e quanto à leitura “Z” do ECF, analisei e pude verificar que todas as vendas são em dinheiro, não havendo nenhum registro de vendas em cartões de crédito/débito”.

Tomando conhecimento da diligência o contribuinte manifesta-se no sentido de que a obrigatoriedade de discriminar no ECF o meio de pagamento só aconteceu a partir do mês de fevereiro de 2004 (art. 238 , §7º do RICMS) desobrigando-o portanto a fazê-lo no período de Janeiro de 2003 a janeiro de 2004. Acrescenta também “que não está caracterizada a OMISSÃO DE SAÍDA, por infração ao artigo 824-E do RICMS como citado, tendo em vista que foram efetuados todos os recolhimentos do imposto devido, conforme os lançamentos da redução “Z”, correspondente ao movimento de saídas, registrados indevidamente no ECF, como em dinheiro, já que em sua quase totalidade foram feitas através de cartão de crédito/débito, conforme relação dos boletos de cartões de crédito/débito, vinculados a vendas em dinheiro, de janeiro de 2003 a maio de 2004” Transcreve Decisão desta 2ª Câmara sobre a matéria.(Acórdão CJF Nº 0196-12/05). Pede a revisão da Decisão para excluir a exigência do art. 824-E e que sejam levadas em conta às alegações anteriormente apresentadas.

Após breve relatório a Sra. procuradora volta a manifestar-se e afirma “contrariamente do que afirmou o recorrente, o Auditor diligente não localizou os aludidos boletos de cartão de crédito, vinculados às vendas em dinheiro, concernentes ao período de janeiro de 2003 a maio de 2004. Em que pese a assertiva segundo a qual, em parte do período fiscalizado o contribuinte não estaria obrigado a discriminar o modo pelo qual foram efetuadas as vendas, verificou-se que o recorrente o fez, discriminado especificamente ocorrência das vendas em dinheiro. Não se trata, portanto, de aplicação de presunção legal, mas efetiva conferência de documentos que comprovam a prática da infração consignada na exigência fiscal”. Conclui que “diante das considerações acima expendidas, reitero os termos do Parecer de fls. 84/87, e opino pelo Improvimento do Recurso Voluntário, para que seja mantida integralmente a Decisão de fls. 57/61.”

VOTO

O Recurso Voluntário apresentado não ofereceu novos argumentos capazes de modificarem os fundamentos jurídicos motivadores da decisão de primeira instância. Da análise dos mesmos temos o seguinte: 1º Sobre as preliminares: os argumentos apresentados quando da impugnação, agora textualmente reiterados, e que se referem a uma possível ofensa ao princípio constitucional da legalidade já foram sobejamente rebatidos pela decisão da JJF e com os quais concordo inteiramente. Observo que no Auto de Infração é feita referência às disposições do RICMS e que

regulamento não dá suporte suficiente para a emissão de Auto de Infração e operar a imposição para cobrar tributo como dissemos não procede. E mais, diferente do que alega, está definitivamente claro o objeto de autuação do fisco. São impertinentes as citações dos art. 112 do CTN, 146 da Constituição Federal, da Lei nº 7.357 e dos art. 383-A a 408-R do RICMS.

2º No mérito mais uma vez ratifica de forma textual os argumentos apresentados quando da defesa inicial e o argumento de que a *“figura jurídica da presunção não pode servir como fundamento para imposição de obrigação tributária”* esta do nosso ver, smj, desfocada. Não há que falar-se em presunção no presente lançamento.

A afirmação de ter havido uma omissão clara no voto do relator *“quanto ao procedimento de se apurar a diferença porventura devido(sic), se através de auto de infração ou de procedimento administrativo”*. Não procede. Talvez a recorrente não tenha entendido que o auto de infração é também um procedimento administrativo, sem querer logicamente trazer para o âmbito deste Processo infindáveis discussões jurídicas sobre se é ou não ato administrativo complexo, etc.

A insistência no entendimento de que à diferença por acaso havida deveria ser aplicada percentuais de 2,5 a 6% e nunca aplicação da multa de 9% não faz sentido. Também aqui o Sr. Relator da JJF de forma extremamente didática e juridicamente correta que não se trata de uma *“nova alíquota”*. Trata-se de uma operação matemática, aliás, diga-se de passagem, muito bem entendida pelo próprio recorrente, embora possamos falar numa certa impropriedade jurídica na demonstração do fato, mas, como se manifestou aquele órgão julgador sem invalidar de forma alguma o lançamento. Ratifico: cálculo está correto. Afirmar que *“o procedimento correto do fisco seria apurar se o contribuinte ultrapassou a condição ou a faixa à qual estava alocada, e intimá-lo a recolher espontaneamente no prazo de dez dias o débito que porventura fosse apurado”* não se aplica ao ocorrido. Não há de forma alguma bitributação quanto ao item 2 e isto também já foi colocado pelo Sr. relator da JJF. Creio que possivelmente o recorrente esteja confundindo as obrigações de caráter daquelas consideradas procedimentais ou acessórias. O enquadramento está correto. Não se trata da hipótese de *“descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente”*.

A simples afirmação da improcedência de outros itens não constitui argumento suficiente para desconsiderá-los. O pedido de dispensa da multa deve ser fundamentado caracterizando-se perfeitamente a inexistência de dolo, fraude ou simulação. Também vazio o argumento de que não houve o desenquadramento da empresa do SimBahia bem como impertinentes a transcrição dos art. 384-A, 408-S e 408 L do RICMS e art. 16 da Lei nº 7.347.

A diligência solicitada veio ratificar a decisão da JJF, pois como disse o Sr, Auditor que a procedeu *“o autuado não apresentou as notas fiscais que têm vínculo com os cartões de crédito/débito, e quanto à leitura “Z” do ECF, analisei e pude verificar que todas as vendas são em dinheiro, não havendo nenhum registro de vendas em cartões de crédito/débito”*. A manifestação por parte da recorrente sobre a diligência realizada também nada acrescentou. Senão vejamos:

O argumento de *“que a obrigatoriedade de discriminar no ECF o meio de pagamento só aconteceu a partir do mês de fevereiro de 2004 (Art. 238, §7º do RICMS) desobrigando-o, portanto, a fazê-lo no período de Janeiro de 2003 a janeiro de 2004”* é contrariado pelo próprio contribuinte que efetuou esta discriminação. Não se trata, como disse a Sra. Procuradora de aplicação de presunção legal, mas efetiva conferência de documentos que comprovam a prática da infração consignada na exigência fiscal”. A afirmar de que *“quase a totalidade das vendas foram feitas a cartão e registradas indevidamente como dinheiro”* deveria ser acompanhada das devidas comprovações, que não poderiam, como foram, apenas referenciadas em uma simples declaração anexada pelo recorrente. Não creio que haja perfeita identidade com a decisão desta Câmara no mencionado Acórdão nº 0196-12/05

Diante dos fatos, concordo inteiramente com o Parecer da Sra. procuradora no sentido de negar provimento ao recurso e manifestar-me pela manutenção da decisão da JJF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade quanto às infrações 2 e 3, e, em decisão não unânime em relação à infração 1, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269114.0904/04-5**, lavrado contra **RAIMUNDA OLIVEIRA (SABOR DA VILA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$40.371,00**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias, totalizando **R\$5.100,38**, com os devidos acréscimos moratórios, previstas no art. 42, XIII-A, “h”, e XV, “i”, da supracitada lei.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Helcônio de Souza Almeida, Bento Luiz Freire Villa Nova, Álvaro Barreto Vieira e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto à infração 1): Conselheiros Fauze Midlej e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2006.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

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