

A. I. N ° - 110427.0010/06-2
AUTUADO - CAÇULINHA MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - NÉLIO MANOEL DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITABUNA
INTERNET - 16. 08. 2007

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0248-01/07

EMENTA. ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/09/2006, atribui ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento através de cartão de crédito ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões, nos meses de janeiro a junho de 2006, exigindo imposto no valor de R\$ 22.995,34, acrescido da multa de 70%, de acordo com os demonstrativos anexos.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 23 a 32, arguindo, a princípio, que comercializa materiais de construção, emitindo, regularmente cupons fiscais e notas fiscais e que cumpre com todas as suas obrigações fiscais e contábeis.

Alega que em razão de somente ter tido conhecimento do lançamento quando foi cientificado a respeito do Auto de Infração, não teve oportunidade de demonstrar ao autuante os equívocos existentes, que resultaram na exigência tributária, haja vista que as irregularidades que lhe foram atribuídas não existiram na forma como foram imputadas.

Salienta que as apontadas diferenças entre os dados constantes da leitura Z, emitidas pelo ECF – equipamento emissor de cupom fiscal e os valores informados pelas administradoras de cartões, decorreram de erros e desconhecimento por parte dos funcionários que trabalham com o ECF, devido à mudança nas codificações dos lançamentos. Assim, as vendas foram lançadas de forma genérica com a codificação 02 – Recebimentos Diversos, sem discriminar se os recebimentos haviam se dado à vista, em cheque, através de cartões ou outros.

Aduz que o autuante desconsiderou todos os lançamentos de receitas de vendas de mercadorias, acatando apenas as operações registradas em notas fiscais.

Observa ter realizado cuidadoso levantamento, concluindo que no exercício de 2006 realmente ocorreu diferença na receita, porém nunca intencionais. Assim, reconhece os valores apontados no demonstrativo que elaborou (fl. 33) e que totalizam R\$ 6.514,42, assim distribuídos: R\$ 708,16 (janeiro/2006), R\$ 1.068,94 (fevereiro/2006), R\$ 1.619,36 (abril/2006), R\$ 2.187,10 (maio/2006) e R\$ 930,86 (junho/2006). Acrescenta ter solicitado parcelamento desses valores, com a inclusão dos acréscimos correspondentes.

Esclarece que seu levantamento considerou as receitas mensais registradas em DAES – documentos de arrecadação estadual (fls. 35 a 40), que representam o somatório das receitas constantes dos cupons emitidos através do ECF, acrescido das notas fiscais emitidas, confrontando essas receitas com os valores repassados pelas administradoras, conforme apontados pelo autuante, significando que essas duas informações não podem ser questionadas, uma por ter sido informada pelas operadoras de cartões de crédito e utilizada pela fiscalização e a outra por estar devidamente registrada em documentos de arrecadação do ICMS, que representam receitas oferecidas à tributação. Considerando que a auditoria realizada não considerou a receita de vendas de mercadorias em sua totalidade, requer a procedência parcial do Auto de Infração, com a homologação dos valores reconhecidos e objeto de parcelamento.

Transcrevendo o art. 2º, § 3º, inciso VI do RICMS/97 e o art. 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96, destaca que é sobre os termos “declarações de vendas” e “valores de vendas” que se baseia a contestação da exigência tributária. Ressalta, antes, que a previsão legal trata de uma presunção, que se refere a uma ficção legal, através da qual se parte de um fato conhecido, que no caso são as informações fornecidas pelas administradoras de cartões, para se afirmar como verdadeiro um fato presumido, que vem a ser a ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto.

Argumenta que o RICMS/BA ao fixar como parâmetro os “valores de vendas”, atendeu ao ditame legal introduzido pela alteração na Lei do ICMS, porém não se admite que a interpretação da norma legal seja alterada para, por exemplo, “valores de vendas registradas em ECF a título de vendas através de cartão de crédito”, desde quando esta redação não se encontra na Lei nem no regulamento, não cabendo ao autuante adotá-la para exigir tributo.

O autuado alega que a presunção para ser legal e ter valor probante tem que estar lastreada em lei. No caso presente, realça, existe previsão legal, porém a sua interpretação foi ampliada, tendo em vista que o autuante considerou que pelo fato de não existir codificação no ECF de vendas através de cartão de crédito, todas as vendas informadas pelas administradoras constituem-se em fato gerador do ICMS, o que se constitui em equívoco, desde quando as receitas regularmente declaradas e oferecidas à tributação, com o conseqüente recolhimento do imposto, não foram consideradas em sua totalidade.

Tratando do princípio da legalidade, observa que apenas ao Poder Legislativo cabe a tarefa de editar as leis, em conformidade com o disposto no art. 150, inciso I da Constituição Federal de 1988 e no art. 97 do CTN – Código Tributário Nacional, sendo vedado o emprego de analogia ou de interpretação extensiva (art. 108, § 1º do CTN).

Afirmando que de acordo com o princípio da tipicidade, o fato concreto deve subsumir-se inteiramente à hipótese prevista em lei, salienta que segundo Paulo de Barros Carvalho esse princípio pode ser definido em duas dimensões: o plano legislativo e o plano da facticidade, concluindo que somente se pode cogitar do fato jurídico da imposição tributária se e quando determinado fato se adequar perfeitamente a uma hipótese prevista na norma jurídica, o que não ocorreu em relação à suposta infração que gerou a autuação impugnada.

Afiança que a exigência fiscal é equivocada e injusta, uma vez que a irregularidade não representa o montante apontado, já que os procedimentos efetuados pela fiscalização se mostraram técnica e legalmente inconsistentes.

Requer a improcedência parcial do Auto de Infração, nos itens impugnados, bem como a homologação dos valores reconhecidos e parcelados.

O autuante, através de informação fiscal prestada às fls. 42/43, afirma que no levantamento realizado utilizara as informações prestadas pelo próprio contribuinte nos cupons fiscais, desde quando o equipamento ECF oferece detalhadamente todos os dados concernentes aos meios de pagamento utilizados nas vendas realizadas. Desse modo, como os cupons não indicavam nenhum informe acerca de vendas realizadas com pagamentos através de cartão de crédito,

estando essa opção à disposição do impugnante, concluiu que suas vendas registradas se restringiram a operações pagas por outros meios: cheques, notas promissórias, duplicatas, etc.

Afirma não poder acatar os dados apresentados pela defesa, por terem sido apurados por exclusão e se tratarem de valores aleatórios, não se fazendo acompanhar de elementos de prova, a exemplo do livro Caixa. Afiança que o resultado do procedimento fiscal foi alcançado através da análise dos cupons fiscais emitidos, com a exclusão do total das receitas do estabelecimento, os valores correspondentes às notas fiscais emitidas, conforme demonstrativos às fls. 10 a 13.

Conclui que o defendente foi quem agiu por presunção, ao atribuir valores de vendas realizadas por cartões de crédito sem apresentar quaisquer provas plausíveis, apesar de dispor de elementos em sua contabilidade, no caso o livro Caixa, de escrituração obrigatória, que por ocasião da ação fiscal não se encontrava devidamente atualizado.

Sugere a procedência total do Auto de Infração.

Considerando que o autuado alega erro e desconhecimento por parte dos funcionários que trabalham com o equipamento ECF – equipamento emissor de cupom fiscal, gerando diferenças de valores e de codificação dos lançamentos, ou seja, considerando genericamente todos os lançamentos como sendo com codificação 02 – Recebimentos Diversos; considerando que o sujeito passivo reconhece haver uma diferença apontada como omissão de receita, que totaliza a quantia de R\$ 6.514,42 de imposto a recolher nos meses de janeiro, fevereiro e abril a junho de 2006; considerando, ainda, que inexistente prova nos autos de que o autuado tivesse recebido cópia dos Relatórios de Informações TEF – Operações Individualizadas.

Esta 1ª JF, em pauta suplementar (fl. 46), deliberou que o processo fosse encaminhado à Infaz Itabuna, para que fossem adotadas as seguintes providências:

a) fossem entregues ao autuado, mediante recibo específico, os Relatórios de Informações TEF - Operações, contendo todas as suas operações individualizadas informadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito, devendo ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias;

b) caso o autuado apresentasse nova defesa, o autuante deveria prestar nova informação fiscal.

Em atendimento à diligência, o autuante informou à fl. 49 ter anexado duas vias do Relatório de Informações TEF, sendo uma para ser entregue ao autuado e a outra para compor o processo. Lembra que deve ser reaberto o prazo de defesa, conforme consta da orientação do CONSEF.

Através de Termo de Intimação à fl. 117, o impugnante recebeu cópias reprográficas da informação fiscal e dos relatórios TEF por operação, que se encontram anexados às fls. 50 a 116, quando foi reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias. Não consta dos autos que o sujeito passivo tenha se manifestado a respeito da documentação recebida.

Constam às fls. 118/119, extratos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, correspondentes ao parcelamento parcial do débito, no valor de R\$ 5.476,94 (principal).

VOTO

Através do Auto de Infração em lide foi exigido ICMS por omissão de saída de mercadorias, apurada mediante levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e débito em valor inferior ao fornecido pelas administradoras de cartões de crédito e instituições financeiras.

Ressalto, inicialmente, que não vislumbro a existência do cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório, nem ofensa aos princípios da legalidade e da tipicidade, uma vez que o procedimento fiscal não violou as regras contidas nos artigos 18, incisos II e IV, alínea “a”, 39, inciso III e 41 do RPAF/99, haja vista que a infração foi descrita de forma clara e precisa, estando embasada em levantamentos e demonstrativos, em conformidade com a documentação fiscal e os dados coletados da leitura do equipamento emissor de cupom fiscal do sujeito passivo, bem

como nos dados fornecidos pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, determinando, com segurança, a infração e o infrator.

Assim, afasto as alegações defensivas sobre suposta ocorrência de equívocos e irregularidades no levantamento conduzido pela fiscalização, realçando que as planilhas elaboradas pelo autuante apresentam de forma elucidativa os procedimentos adotados pela fiscalização, não deixando margens a dúvidas quanto à obediência ao princípio da tipicidade. Além do que, tendo recebido cópias dos citados demonstrativos, o autuado exerceu o seu direito de defesa, apresentando impugnação e demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

Acrescento que a imputação está devidamente prevista no art. 4º, § 4º da Lei nº. 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, conforme transcrevo em seguida. Saliento, inclusive, que tal disposição legal afasta em definitivo a alegação defensiva concernente à pretensa afronta ao princípio da legalidade.

“Art. 4º. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

...

§ 4º. 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.”

Assim, para o atendimento do que determina o dispositivo legal acima transcrito, na realização do roteiro de fiscalização devem ser confrontadas as vendas efetuadas pelo contribuinte em que o pagamento tenha sido efetuado por meio de cartão de crédito e/ou débito, com os valores informados pelas administradoras de cartões. Observo que tendo sido verificada, no levantamento realizado, a existência de divergências entre as informações repassadas pelas administradoras de cartões e os dados apurados da leitura da redução Z do equipamento ECF – equipamento emissor de cupom fiscal, tendo, inclusive, sido deduzido da base de cálculo os valores correspondentes às notas fiscais emitidas, está correto o procedimento adotado pela fiscalização.

Em sua manifestação o autuado atribuiu a ocorrência apurada ao despreparo de seus funcionários na manipulação do ECF, o que teria resultado no registro de todas as suas operações como tendo sido realizadas através da codificação 02 – Recebimentos Diversos, sem discriminar os recebimentos a vista, através de cheque, de cartões ou outros, o que propiciara ao autuante considerar as vendas com cupom fiscal como vendas não registradas ou não oferecidas à tributação.

Saliento que tendo sido observado que não constava dos autos que o impugnante tivesse recebido cópia dos relatórios de informações TEF – Operações, contendo todas as suas operações informadas individualizadas pelas instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito, no período fiscalizado, bem como tendo em vista as alegações defensivas de que as diferenças apuradas pela fiscalização teriam decorrido de falhas procedimentais de seus funcionários na utilização do equipamento ECF, a então relatora Clarice Anízia Máximo Moreira encaminhou o processo para discussão em pauta suplementar, quando a 1ª JF deliberou pela realização de diligência, tendo sido encaminhado o processo à repartição fiscal de origem, para que fosse suprida a falha processual.

Observo, no entanto, que apesar de ter sido entregue toda a documentação necessária à elaboração de nova peça defensiva, tendo, inclusive, sido reaberto o prazo de defesa, conforme determinado no termo de diligência, o sujeito passivo não apresentou outra impugnação, no sentido de verificar se procediam os argumentos apresentados em sua impugnação. Vale aqui registrar que de acordo com o art. 123 do RPAF/99, caberia ao sujeito passivo trazer as provas materiais, inclusive acompanhadas por documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às alegações apresentadas em sua impugnação, providência que não adotou.

Nos termos dos artigos 824-B, *caput* do RICMS/97, que transcrevo abaixo, os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias ou prestarem serviços a não contribuintes do ICMS devem utilizar equipamento emissor de cupom fiscal para documentar tais operações ou prestações. Esta é a situação do autuado, ou seja, usuário obrigatório de ECF.

“Art. 824-B. 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.”

O mesmo RICMS/BA estabelece no artigo 238, nos seus incisos, alíneas e parágrafos, os procedimentos que devem ser observados pelo contribuinte usuário de ECF, inclusive, quando emite Nota Fiscal de Venda a Consumidor, série D-1 e Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, por solicitação dos clientes, conforme transcrito abaixo:

“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.

§ 3º O cancelamento de Cupom Fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Bilhete de Passagem, emitido ou em emissão poderá ser feito no próprio ECF, caso em que os documentos originais deverão ser armazenados junto à Redução Z emitida para as respectivas operações ou prestações, sendo que a não conservação dos originais dos documentos cancelados ou de cancelamentos faculta ao fisco a presunção de cancelamento indevido, ficando sujeito ao pagamento do imposto devido na operação ou prestação e às penalidades previstas na legislação.

§ 4º No caso emissão de Nota Fiscal de Venda a Consumidor em ECF para cancelamento de Nota Fiscal de Venda a Consumidor anterior, aquela deverá ser emitida em jogo de formulário em branco.

§ 5º O documento fiscal emitido em ECF não poderá ser retido pelo emitente, sendo permitida, contudo, a retenção de cupom adicional ao Cupom Fiscal, emitido para este fim.”

Conforme se conclui da leitura do inciso II e § 1º do artigo 238 acima transcrito, no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do cliente, o contribuinte usuário de ECF, obrigatoriamente deverá juntar a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF – cupom fiscal – à via fixa da nota fiscal emitida, na qual deverão ser consignados o número sequencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal. Saliento que a juntada da 1ª via não representa uma faculdade dada ao contribuinte, mas uma imposição, valendo dizer que a comprovação efetiva da operação ocorre quando obedecida a determinação regulamentar acima referida, havendo, nesse caso, a necessidade de uma perfeita identificação da operação, tanto para preservar o contribuinte quando fiscalizado quanto ao erário estadual, para evitar qualquer risco ou prejuízo.

Não resta nenhuma dúvida de que, caso o contribuinte tivesse observado as disposições regulamentares acima delineadas, elidiria a acusação fiscal com a comprovação através da 1ª via do cupom fiscal anexada à via fixa da nota fiscal correspondente.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110427.0010/06-2**, lavrado contra **CAÇULINHA MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 22.995,34**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de agosto de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR