

A. I. N ° - 299131.0004/07-3
AUTUADO - RESTAURANTE LUA CHEIA LTDA.
AUTUANTE - LUIZ MORAES DE ALMEIDA JUNIOR
ORIGEM - INFRAZ SANTO ANTÔNIO DE JESUS
INTERNET - 20.05.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0134-04/08

EMENTA. ICMS. 1. 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. Sujeito Passivo protesta pela nulidade, mas não apresenta nenhum fato que possa ilidir a presunção. Infração caracterizada. **2.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ESTABELECIMENTO USUÁRIO DE ECF. EMISSÃO IRREGULAR DE NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A Lei nº 10.847, de 27.11.07, com efeitos a partir de 28.11.2007, estabelece que a multa ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento, passaria para 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação de serviço. Em atenção ao disposto no art. 106, II, “c” do CTN, e por iniciativa de ofício, foi aplicada a multa de 2%. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2007, atribui ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS em decorrência das infrações a seguir mencionadas:

01. Falta de recolhimento de impostos decorrentes da presunção de omissão de saída de mercadorias tributáveis sem o respectivo pagamento tendo em vista a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições administradoras de cartões de crédito e/ou débito. Total da infração: R\$ 29.394,66, com aplicação da multa de 70%.
02. Multa de 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. Total da infração: R\$ 10.907,11

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 68/80, argumentando que a descrição dos fatos que caracterizam a presunção, ainda que isso aconteça, é ressalvada ao contribuinte a prova de sua improcedência. Insiste que tal presunção somente se caracteriza quando os valores das vendas são inferiores aos informados pela administradora, fato este que não ocorreu, conforme

comprova o relatório diário de operações de vendas através de cartões – TEF, elaborado pela defesa, onde se encontram as operações tidas como omissas.

Diz ainda que apenas em raríssimas operações não foram encontrados os respectivos cupons, por se tratar de transações que não deram origem à circulação de mercadorias, tais como: liquidação de compras de refeições a prazo, devolução de cheques em troca de pagamento através cartão de crédito.

Com referência a infração 02, defende que o fato de acobertar venda com a emissão de nota fiscal de venda ao consumidor por solicitação do cliente não causou nenhum dano ao Estado, tendo em vista que não implicou falta de recolhimento da obrigação principal e pede redução da multa ou seu cancelamento, nos termos do artigo 42, inciso XXIV, § 7º, Lei nº 7.014/96.

Tece comentários acerca dos princípios da razoabilidade, da proporcionalidade, citando Sylvia di Pietro, para dizer que o ato administrativo vinculado não pode afrontar aos princípios administrativos constitucionais. Cita ainda os princípios do Direito Tributário, quais sejam: vedação ao confisco, capacidade contributiva, com posições doutrinárias e jurisprudências. Repete a definição do tributo, estampada no Código Tributário Nacional - CTN (art. 3º.), diz que o lançamento tributário está sujeito aos controles de legalidade e de constitucionalidade, que pode ser modificado de acordo com o art. 145, CTN, pedindo, enfim, anulação da multa, que entende confiscatória pelos fundamentos acima expostos.

O autuante, por sua vez, prestou informação fiscal (fls. 242/244), afirmando que a redução Z do autuado menciona tão somente o meio de pagamento dinheiro, não constando qualquer informação acerca dos recebimentos através de cartões. Essa redução Z foi comparada com os valores informados pelas Administradoras de cartões. Afirma não caber a alegação da falta de recebimento do relatório TEF diário, uma vez que o contribuinte tem acesso diário a todas as operações do dia na própria maquineta do cartão e que a justificativa para a omissão das NFVC não encontra amparo no art. 824-P do RICMS.

Rebate, na infração 02, que as notas fiscais de venda ao consumidor descritas nas cópias do Registro de Saída (fls. 24 a 64) não trazem qualquer indicação de que substituem o cupom fiscal e o motivo que determinou sua emissão, transcrevendo o art. 238, RICMS BA. Deve ser lembrado ainda que a permissão legal para o uso desse documento fiscal por usuário de ECF é quando o equipamento estiver paralisado em decorrência de sinistro ou por motivo técnico.

Encaminhado para julgamento em pauta do dia 14.11.2007, o colegiado da 4ª. JF na assentada do julgamento decidiu converter o presente PAF em diligência, determinando que fosse encaminhado a Inspeção de origem e posteriormente ao próprio auditor, considerando que não consta nos autos provas de que o autuado recebeu cópias do Relatório TEF diário por operações. Assim, possibilitando que o mesmo produza prova capaz de ilidir a presunção fiscal consubstanciada na juntada dos respectivos boletos dos cartões às notas fiscais que efetivaram as vendas através de cartões de crédito e de débito apontadas pelas administradoras dos cartões. Reaberto, então o prazo de 30 dias para defesa, fl. 247.

Intimado o autuado na forma da lei, ingressa intempestivamente com nova impugnação (fls. 255/267), afirmando prezar pela verdade real dos fatos para, em contrapartida, alegar que o ônus da prova no processo fiscal não cabe ao contribuinte, mas a Fazenda Pública utilizando-se da doutrina de Hugo de Brito Machado e de James Marins. Completa dizendo que as presunções tributárias, quando atribuem ao contribuinte o ônus da prova no processo administrativo fiscal violam o princípio da verdade material.

Com relação à infração apontada, repete os mesmos argumentos apresentados anteriormente, sem nada inovar, de que a omissão de receitas tributáveis não ocorreu e que produziu como prova um relatório diário de operações com vendas através cartões. Volta a citar o princípio de verdade material e de forma ininteligível acerca de uns comprovantes de depósito e sobre um

parcelamento não apreciado. No final, diz que o programa que alimentava o equipamento não apresentava a opção de pagamento através de cartão.

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.

Inicialmente, cabe tecer breves considerações acerca dos princípios inerentes ao Direito Administrativo e Tributário, trazidos pelo sujeito passivo em sua peça impugnativa, em homenagem ao art. 155 do Regulamento Administrativo do Processo Fiscal (RPAF) que manda resolver todas as questões suscitadas no processo. Assim, com relação à razoabilidade e a proporcionalidade, entendo que sanção tributária, à semelhança das demais sanções impostas pelo Estado, deva ser informada pelos princípios congruentes da legalidade, proporcionalidade e da razoabilidade, o que comprova que a atuação da Administração Pública deve seguir os seus parâmetros. Assevera o autuado que a cobrança da multa da infração 02 vinculada ao valor do seu movimento comercial fere os princípios supra mencionados; diz ainda que, sendo a infração cometida sem dolo, fraude ou simulação, não causando prejuízo ao Estado poderá ser cancelada.

Com efeito, a redução ou cancelamento de multas por descumprimento de obrigações tributárias tem previsão no art. 915, § 6º RICMS BA, sendo facultada sua aplicação pelo órgão julgador, quando cabível. No caso vertente, o sujeito passivo foi alcançado por ter emitido documento fiscal diverso em lugar do cupom fiscal nas situações em que está obrigado, por desatendimento da orientação prevista no art. 824-D, inciso II, RICMS BA. Acerca dos princípios constitucionais tributários da vedação ao confisco e da capacidade contributiva abordados pelo autuado na tentativa de discutir o tamanho da multa decorrente do descumprimento da obrigação tributária, não se coaduna com a realidade dos fatos, tendo em vista as razões retro anunciadas e, sobretudo, porque a multa aplicada está amparada na Lei nº 7.014, de 04.12.1996. A citação da doutrina de Hugo de Brito Machado e James Marins garantindo que o ônus da prova no processo fiscal não cabe ao contribuinte, mas a Fazenda Pública igualmente não apresenta qualquer novidade, uma vez que se trata da teoria geral das provas, consubstanciada nas disposições do Código de Processo Civil, aplicada naturalmente ao Poder Público. Completa o mesmo Hugo de Brito, em seu livro *Curso de Direito Tributário*, 29ª. edição, pág. 449 que “em face de indícios fortes da existência do fato gerador da obrigação tributária, capazes de autorizar a presunção de tal ocorrência, pode dar-se o ônus da prova”

Superadas as questões de início, no mérito, o levantamento realizado pelo Auditor Fiscal compara os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartões com as saídas declaradas pelo contribuinte relativas a suas vendas, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão contida no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

“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 autuado em que o

pagamento tenha sido efetuado por meio de cartão de crédito e/ou débito, com os valores informados pelas administradoras de cartões. Cabendo ao sujeito passivo fazer provas em contrário com força suficiente para ilidir a pretensão fiscal.

Em sua impugnação, de fls. 68 a 80 e mesmo na manifestação administrativa, fls. 255 a 267, conhecida por falta da aplicação do artigo 112, RPAF, fora as questões principiológicas, o impugnante discorreu repetidamente sobre o não cometimento da infração. Diz ter encontrado os respectivos cupons, exceto alguns que referendaram as operações de liquidação de compras a prazo e devolução de cheques em troca de pagamentos através de cartões, mas nenhuma prova foi trazida aos autos. Descuidou-se de que no caso em tela, havendo uma presunção com autorização legal, competia ao sujeito passivo o dever de mostrar que não houve o fato infringente com provas robustas e em contrário a afirmação fiscal.

Além da afirmação de que não praticou a infração, apresentar um relatório com a informação de suas vendas através de cartões (fls. 139 a 153), sem apresentar qualquer comprovante que materializasse tais afirmações. Tendo em vista a precariedade ostentada pelo documento apresentado, foi solicitada diligência fiscal para comunicação formal desse fato ao autuado, fazendo a entrega do relatório TEF contendo todas as operações diárias fornecidas por Instituições Administradoras de Cartões de Crédito e de Débito, no período da autuação, reabrindo o prazo de defesa, possibilitando a autuada produzir as provas capazes de desconstituir a presunção fiscal prevista no art. 4º, § 4º, Lei nº 7.014/96. Tal providência consistia em a autuada apresentar comprovantes da emissão de documentos fiscais relativos às vendas efetuadas por meio de cartões de débito ou de crédito, juntamente com os respectivos boletos, tendo em vista que as planilhas acostadas aos autos, fls. 139 a 153, são incapazes de ilidir a presunção legal.

Apesar da nova oportunidade oferecida, o sujeito passivo, inicialmente, entregou seu arrazoado fora do prazo legal. Ainda assim e tendo em vista que o mesmo não foi arquivado, nos termos do art. 112 do RPAF/99, procedemos ao conhecimento das novas razões de defesa, sem, no entanto, trazer aos autos os documentos de prova solicitados ou em acréscimo de qualquer fato novo. A manifestação é repetição literal das razões iniciais, de fls. 68 a 80, com menção expressa a fatos completamente estranhos ao processo em questão, a exemplo da citação a depósitos juntados à folha 242, ou parcelamento de débitos incluídos no PAES (fl. 264).

Por fim, e com referência a alegação de que o programa que alimentava o equipamento utilizado pelo autuado, à época da autuação, não apresentava a opção de pagamento através de cartão, melhor motivo para o sujeito passivo apresentar os boletos dos cartões solicitados, tendo em vista que foi justamente esse vício em seu equipamento que deu margem a infração 02, a teor do art. 824-D, II RICMS BA e demonstrativo de fl. 23. Outro equívoco também a justificativa de que tal comportamento não causou dano ao Estado, uma vez que com o descumprimento da respectiva obrigação acessória cometeu infração à legislação regente. Nesse caso, o simples fato de sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária (CTN, art. 113, § 3º).

Por outro lado e ainda com relação a essa infração 02, a Lei nº 10.847, de 27.11.07, com efeitos a partir de 28.11.2007, deu nova redação ao preceito contido no art. 42, XIII-A, “h”, Lei nº 7.014/96 para estabelecer que a multa ao contribuinte obrigado ao uso de equipamento de controle fiscal que emitir outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso deste equipamento, passaria para 2% (dois por cento) do valor da operação ou prestação de serviço.

Nesses termos, tendo em vista o fenômeno da retroação benéfica da multa, prevista no art. 106, II, “c”, CTN, em que se permite aplicar, em caráter excepcional, retroativamente uma lei a fato para alcançar fatos do passado, se a multa prevista na lei nova for inferior àquela prevista na lei do momento do fato gerador. No caso em tela, em atenção a tais dispositivos e por iniciativa de ofício, uma vez que o autuado não se pronunciou nesse sentido, aplicar-se-á a multa com

percentual menor de 2%, em relação à multa prevista anteriormente de 5%, operando-se a retroatividade da lei tributária com o propósito de beneficiar o sujeito passivo e ainda por se tratar de ato não definitivamente julgado, conforme determina Lei Complementar Tributária.

Os valores da multa passam a ser os consignados no demonstrativo de débito abaixo:

DATA OCORR	DATA VENC	BASE DE CÁLCULO	MULTA 2%
31/01/2006	09/02/2006	15.204,50	304,09
28/02/2006	09/03/2006	19.014,16	380,28
31/03/2006	09/04/2006	23.596,86	471,94
30/04/2006	09/05/2006	15.613,71	312,27
31/05/2006	09/06/2006	17.921,29	358,42
30/06/2006	09/07/2006	18.690,85	373,82
31/07/2006	09/08/2006	20.103,67	402,07
31/08/2006	09/09/2006	19.426,77	388,53
30/09/2006	09/10/2006	15.790,50	315,81
31/10/2006	09/11/2006	15.583,48	311,67
30/11/2006	09/12/2006	18.425,85	368,52
31/12/2006	09/01/2007	18.771,71	375,43
TOTAL			4.362,85

Infração mantida sendo retificada a multa aplicada perfazendo um total de R\$ 4.362,85.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **299131.0004/07-3**, lavrado contra **RESTAURANTE LUA CHEIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 29.394,66**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 4.362,85**, prevista no inciso XIII-A, “h”, do art. e Lei acima citados, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TEREZA CRISTINA DIAS DE CARVALHO – JULGADOR