

A. I. N° - 206921.0015/06-1
AUTUADO - L S S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - MARCUS VINICIUS BADARO CAMPOS
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 21. 08. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0257-01/09

EMENTA: ICMS. 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. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Autuado comprova descaber parte da exigência fiscal. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. EMISSÃO DE OUTRO DOCUMENTO FISCAL EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. A legislação tributária estadual 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. O não atendimento resulta na aplicação da multa sobre o 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. Infração subsistente, com adequação da multa para 2%, conforme modificação introduzida pela Lei nº 10.847/07, em face da retroatividade benéfica da lei. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/09/2006, exige do autuado ICMS no valor de R\$ 1.187,89, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.626,37, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

1. Falta de recolhimento do imposto, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a maio de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.187,89, acrescido da multa de 70%;

2. Emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.626,37.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício (fls. 31 a 48), reconhecendo a infração 01, contudo, se insurgindo contra a infração 02, sob o argumento de que exerce a atividade de comércio varejista de produtos alimentícios, sendo a maioria dos produtos comercializados não sujeitos à tributação, em decorrência de isenção, substituição tributária e antecipação tributária. Alega também comercializar mercadorias cujas saídas ocorrem com a alíquota de 7%, por se tratar de produtos da cesta básica, bem como com mercadorias que têm a base de cálculo reduzida.

Afirma que todas as notas fiscais emitidas foram autorizadas pela SEFAZ/BA, registradas na escrita fiscal e o imposto relativo às mencionadas notas fiscais recolhido, não havendo prejuízo aos cofres do Estado.

Prosseguindo, solicita que a multa aplicada seja a prevista no art. 915, XXII, do RICMS/BA, no valor de R\$ 50,00, por se tratar de descumprimento de obrigação acessória. Cita e reproduz os Acórdãos JJF Nº. 0049-02/05, CJF N. 0167-12/05, 0197-12/05, CJF N. 0198-12/05, CJF N. 0206-12/05, para reforçar o seu pedido de redução da multa.

Diz que a multa imposta tem a natureza confiscatória, haja vista que se trata de uma microempresa de pequena capacidade contributiva que não deve ser apenada com a multa de 5% sobre as receitas tributáveis. Alega que o valor da multa apontada na autuação é superior em pelo menos 20 (vinte) vezes ao valor do ICMS que recolhe mensalmente. Invoca posições doutrinárias de Celso Antonio Bandeira de Mello, Hugo de Brito Machado, José Cretella Júnior, Sacha Calmon Navarro Coelho, Ilves José de Miranda Guimarães, como fundamento para requerer, ao apelo da equidade, que a multa seja cancelada.

Conclui requerendo quanto à infração 02, que a multa seja reduzida para R\$ 50,00, com fundamento no artigo 42, § 7º, da Lei n. 7.014/96 c/c o art. 158 do RPAF/99, em conformidade com decisões anteriores deste CONSEF.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 51, na qual diz caber ao CONSEF determinar a proporcionalidade na saída, bem como determinar qual o critério utilizável para estabelecer o percentual dessa proporcionalidade. Diz que o autuado não especificou qualquer irregularidade referente ao levantamento da infração 02. Mantém a autuação.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à INFAZ/ATACADO (fl. 54), a fim de que o senhor Inspetor Fazendário designasse o autuante ou outro Auditor Fiscal, para que apurasse o percentual da receita oriunda de operações de circulação de mercadorias tributáveis normalmente pelo ICMS na saída, em relação à receita total do estabelecimento autuado, no exercício de 2006 e, posteriormente, aplicasse o percentual encontrado, sobre o valor da base de cálculo da infração 1, elaborando novo demonstrativo de débito.

O autuante cumprindo a diligência (fl. 58) esclareceu que após a aplicação da proporcionalidade, conforme planilha à fl. 65, a infração 01 foi reduzida de R\$ 1.187,89 para R\$ 564,86, resultando na diminuição do valor total do Auto de Infração de R\$ 6.814,26 para R\$ 6.191,23.

A 1ª JJF, considerando que na autuação foram consideradas todas as notas fiscais emitidas pelo contribuinte no período fiscalizado, para deduzir das vendas realizadas através de cartão informadas

pelas administradoras de cartões e instituições financeiras, ou seja, se considerou que todas vendas registradas nas notas fiscais ocorreram com pagamento através de cartão de crédito/débito, após discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do processo em diligência à INFAZ ATACADO, a fim de que o autuante ou outro Auditor Fiscal designado adotasse as seguintes providências:

- deduzisse do Relatório TEF por Operações apenas as notas fiscais que coincidissem em valores e datas com os boletos correspondentes às respectivas vendas realizadas através de cartão de crédito/débito;
- com base nos novos dados apurados no item anterior, elaborasse Planilha Comparativa de Vendas por meio de Cartão de Crédito/Débito, assim como novo Demonstrativo de Débito, considerando, inclusive, o percentual relativo à proporcionalidade.

O autuante dando cumprimento à diligência registrou na informação fiscal à fl. 75, as dificuldades existentes para realização do batimento entre as notas fiscais de venda e os cupons fiscais, o que motivou a adoção do critério de considerar o valor da nota como sendo vendas a cartão, beneficiando o contribuinte em detrimento do Fisco. Contudo, diz que em compensação impôs multa formal pela emissão imotivada de documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de ECF.

Acrescenta que para aplicar este novo expediente, seria necessária a abertura de uma nova Ordem de Serviço contemplando um prazo mais adequado, ou mesmo a concessão do prazo de 30 dias, para atendimento da diligência.

Consta à fl. 76-v, despacho da Supervisora da INFAZ/ATACADO, no sentido de que o autuante preste a informação fiscal realizando o confronto solicitado na diligência.

O autuante cumprindo a diligência informou à fl. 77, que de acordo com o “Batimento” efetuado, verificou que somente duas notas fiscais foram objeto de emissão simultânea do cupom fiscal correspondente, conforme a respectiva planilha anexada à fl. 78, a saber:

NFVC n. 7.702 (03/01/2006) – R\$ 5,00

NFVC n. 7755 (21/01/06) - R\$ 29,14

Total (Janeiro/06) R\$ 34,14 (5% = R\$ 1,71)

Finaliza dizendo que com a redução apenas da infração 02 para o valor de R\$ 656,50, em decorrência do procedimento acima adotado no mês de janeiro de 2006, o montante total do débito exigido no Auto de Infração passa de R\$ 6.814,26 para R\$ 6.812,55 (R\$ 6.814,26 – R\$ 1,71).

Intimado o contribuinte para ciência do resultado da diligência, este se manifesta às fls. 84 a 86, sustentando que houve majoração da exigência, afirmando que deve prosseguir o processo com a manutenção do Auto de Infração, conforme inicialmente lavrado e com a aceitação dos valores inicialmente apresentados na planilha em que fora aplicada a proporcionalidade, perfazendo a importância de R\$ 564,86.

O autuante se pronunciou à fl. 91, esclarecendo que o valor reduzido da infração 01 não tem qualquer relação com o montante do mês de janeiro de 2006, referente à infração 02 que foi reduzido para R\$ 656,50, tendo em vista o “batimento” realizado a pedido do CONSEF. Diz que o equívoco do contribuinte deve decorrer da mudança ocorrida, contudo, o valor da infração 01 de R\$ 564,86 não sofreu majoração com a diligência realizada.

Conclui mantendo a infração 01 no valor de R\$ 564,86, conforme demonstrativo à fl. 58, e a infração 02 no valor de R\$ 5.624,66, em conformidade com o demonstrativo à fl. 77, totalizando o débito exigido o valor de R\$ 6.189,52.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado. A infração 01, diz respeito à falta de recolhimento do imposto constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. A infração 02, se refere a emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que está obrigado o contribuinte.

Do exame das peças processuais, verifico que o autuado reconhece a infração 01, contudo, se insurge contra a infração 02, alegando que exerce a atividade de comércio varejista de produtos alimentícios, sendo a maioria dos produtos comercializados não sujeitos à tributação, em decorrência de isenção, substituição tributária e antecipação tributária. Alega também comercializar mercadorias cujas saídas ocorrem com a alíquota de 7%, por se tratar de produtos da cesta básica, bem como com mercadorias que têm a base de cálculo reduzida.

Apesar de o contribuinte ter reconhecido a infração 01, a sua alegação referente à infração 02 de que comercializa também mercadorias não tributáveis, fez com que esta 1ª Junta de Julgamento Fiscal convertesse processo em diligência à INFAZ/ATACADO, a fim de que fosse apurada e aplicada a proporcionalidade para exigência do imposto na infração 01, exclusivamente, quanto às mercadorias tributáveis normalmente pelo ICMS, conforme entendimento já pacificado neste CONSEF. O autuante cumprindo a diligência elaborou novo demonstrativo de débito à fl. 65, passando o valor originalmente exigido neste item da autuação de R\$ 1.187,89 para R\$ 564,86.

Registro que a proporcionalidade admitida por este CONSEF, diz respeito, exclusivamente, às operações envolvendo mercadorias tributáveis normalmente e não tributáveis, não alcançando mercadorias cujas saídas operações de saídas ocorrem com a alíquota reduzida.

Observo que o levantamento realizado pelo autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito/débito, 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 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”.

Nos termos dos artigos 824-B, *caput*, do RICMS/97, 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.

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 à 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 anexada 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 a leitura dos dispositivos regulamentares acima transcritos, 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 seqüencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal.

Cumprе observar que esta Junta de Julgamento converteu o processo em diligência à INFAZ/ATACADO, a fim de que fossem consideradas apenas as notas fiscais que guardassem correspondência com os respectivos cupons fiscais e boletos de pagamentos através de cartão, haja vista que a consideração de todas as notas fiscais emitidas pelo contribuinte como se fossem vendas com pagamentos realizados através de cartão, pode trazer prejuízo ao Erário estadual, aliás, registre-se, fato admitido pelo próprio autuante ao afirmar na informação fiscal que o critério de considerar o valor da nota como sendo vendas a cartão, beneficiou o contribuinte em detrimento do Fisco. Contudo, a diligência não foi atendida.

Assim sendo, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de instaurar procedimento fiscal, no intuito de considerar no levantamento fiscal as notas fiscais cujos pagamentos, efetivamente, ocorreram mediante cartão de crédito/débito. Ou seja, exigir o imposto referente às notas fiscais que não tenham a comprovação de pagamento através de cartão.

Verifico que a omissão de saídas apurada na presente autuação, enquadra-se no artigo 408-L, do RICMS/97, que estabelece que *perderá o direito a adoção do tratamento tributário previsto no regime simplificado de apuração do ICMS (Simbahia) a empresa que incorrer na prática de*

infrações de que tratam o inciso IV e a alínea “c” do inciso V do art. 915, a critério do Inspetor Fazendário.

Assim, como a infração apontada no presente Auto de Infração, enquadra-se no dispositivo regulamentar acima referido, o imposto foi apurado com base nos critérios adotados pelo regime normal de apuração, obedecendo, entretanto, as condições estabelecidas através da Lei nº 8.534/02, de 13/12/02, que alterou o art. 19 da Lei nº 7.357/98, sendo concedido o crédito fiscal no percentual de 8% sobre o valor das saídas computadas na apuração do débito do imposto, na forma dos §§ 1º e 2º do artigo 19 do Diploma legal acima reportado.

Assim, após os ajustes efetuados na forma acima mencionada, considero parcialmente subsistente a infração 01, no valor de R\$ 564,86, conforme novo demonstrativo de débito à fl. 65.

No que concerne à infração 02, verifico que foi imposta multa pela emissão de notas fiscais em substituição à emissão de cupom fiscal, em decorrência do uso de equipamento de controle fiscal. Saliento que a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/97, nos artigos 824-B e 238, já acima mencionados. Pela análise desses dispositivos regulamentares, constato que o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal somente está autorizado a emitir notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, motivos que o impeçam de emitir o cupom fiscal. Observo, entretanto, que não foi esse o motivo que levou o contribuinte a emitir notas fiscais em substituição aos cupons, tendo em vista que não há prova nos autos nesse sentido.

Conforme explicitado acima, quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal pode emitir nota fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual será consignado o número seqüencial atribuído ao ECF no estabelecimento, bem como o número do documento fiscal emitido no ECF.

No caso desta infração, constato que o autuante realizou o que denominou de “batimento” tendo encontrado apenas a concomitância de emissão de nota fiscal com o cupom fiscal no mês de janeiro de 2006, precisamente, quanto às Notas Fiscais de Venda a Consumidor n.s 7.702 e 7.755, no valor, respectivamente, de R\$ 5,00 e R\$ 29,14, totalizando R\$ 34,14 tendo aplicado a multa de 5% resultando no valor de R\$ 1,71, que deduzido do valor originalmente exigido passou de R\$ 6.814,26 para R\$ 6.812,55.

Ocorre que, a multa específica para esta infração, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei nº. 7.014/96, que consistia em 5% sobre os valores das operações ou prestações de serviço realizadas sem a emissão do documento decorrente do uso do ECF nas situações em que o contribuinte está obrigado, foi alterada para 2%, através da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, efeitos a partir de 28/11/2007. Assim, considero que a infração 02 restou caracterizada parcialmente, cabendo a adequação da multa, que passou para 2%, ficando o valor do débito reduzido para R\$2.249,85, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Multa %	Valor devido
31/01/2006	09/02/2006	13.130,23	2	262,60
28/02/2006	09/03/2006	17.173,08	2	343,46
31/03/2006	09/04/2006	18.258,40	2	365,16
30/04/2006	09/05/2006	19.544,36	2	390,88
31/05/2006	09/06/2006	20.636,75	2	412,73
30/06/2006	09/07/2006	23.751,16	2	475,02
TOTAL				2.249,85

No que concerne à arguição de que a multa é confiscatória, entendo que esta foi corretamente aplicada ao caso da lide, estando prevista na Lei n. 7.014/96. Quanto à sua dispensa ou redução,

conforme requerido pelo autuado, verifico que a infração restou devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o cometimento da irregularidade não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206921.0015/06-1**, lavrado contra **L S S COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$564,86**, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.249,85**, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h” do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de agosto de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR