

PROCESSO - A. I. Nº 299430.0003/15-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LUCIVANIA MARIA DE JESUS DO NASCIMENTO (MERCADINHO SUPER MÍNIMO) - ME
RECORRIDOS - LUCIVANIA MARIA DE JESUS DO NASCIMENTO (MERCADINHO SUPER MÍNIMO) - ME e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0115-03/16
ORIGEM - INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 13/12/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0178-12/16

EMENTA: ICMS. 1. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. **a)** FALTA DE ENVIO DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) COM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS; **b)** FALTA DE ATENDIMENTO A INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DE ARQUIVO EFD A QUE ESTAVA OBRIGADO. Razões recursais incapazes de modificar a Decisão recorrida. Itens subsistentes. 2. ARQUIVO MAGNÉTICO. FALTA DE ENVIO, NO PRAZO PREVISTO, DO ARQUIVO BINÁRIO DA MEMÓRIA FISCAL DO ECF. Inexistência de penalidade específica. Aplicada multa prevista art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. 3. VENDAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. Não comprovada acusação de registro em valor inferior ao informado pela administradora de cartões de crédito. Lançamento de ofício não contém elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração. Item nulo. Mantida a Decisão. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão, proferida através do Acórdão nº 0115-03/16, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito imputado, em relação à infração 3, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário interposto pelo autuado que inconformado com a referida Decisão, tempestivamente, apresenta a peça recursal, em relação às infrações 1, 2 e 4, respaldado no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o débito no valor de R\$148.787,81, em relação a quatro infrações, a saber:

INFRAÇÃO 1 – Multa no valor de R\$1.380,00 para cada mês, totalizando o valor total de R\$11.040,00, decorrente da falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD, ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro a agosto de 2015.

INFRAÇÃO 2 - Multa no valor de R\$1.380,00 pela falta de entrega de arquivo eletrônico magnético nos prazos previstos na legislação, ou pela entrega sem o nível de detalhe exigido pela legislação. Consta como complemento que “O Contribuinte foi intimado por duas vezes a apresentar os arquivos binários da memória fiscal e da fita detalhe de suas máquinas emissoras de cupom fiscal, relativos aos meses de janeiro e agosto de 2015, porém não os apresentou corretamente. Em anexo estão os CDs que o contribuinte apresentou tentando atender às intimações, mas não contém os arquivos solicitados”.

INFRAÇÃO 3 - Omissão de saída de mercadoria tributável, com exigência de ICMS no valor de R\$108.704,47, acrescido da multa de 100%, 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, no período de janeiro a agosto de 2015. Consta que “As DMAs apresentadas pelo Contribuinte (cópia anexa), para o período de janeiro a agosto de 2015, informam entradas e saídas de mercadorias sem base de cálculo do imposto, resultando em nenhum pagamento de ICMS no mencionado período. Estas informações não são verdadeiras, pois as notas fiscais de entradas deste período apontam aquisição de mercadorias tributadas, conforme demonstrativo anexo com os produtos tributados e não tributados adquiridos e as respectivas NFES em CD anexo. Assim sendo, foi apurada a falta de recolhimento do ICMS tomando como base os recebimentos do contribuinte através do TEF, calculando-se a proporcionalidade pelas entradas de mercadorias, já que o contribuinte não apresentou a EFD, nem as memórias de suas máquinas emissoras de cupom fiscal.”

INFRAÇÃO 4 - Multa no valor de R\$27.663,34, correspondente a 1% sobre o valor das entradas de mercadorias, pela falta de atendimento a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, na forma e prazos previstos na legislação tributária, em decorrência da falta de apresentação da EFD e dos arquivos binários das máquinas emissoras de cupom fiscal.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$40.083,34, após rejeitar as preliminares de nulidade do lançamento, em relação às infrações 1, 2 e 4, por entender que não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa.

Quanto à infração 3, a JJF concluiu que, como se verifica no demonstrativo à fl. 17 e dos Relatórios de Informação TEF Mensal acostado às fls. 36 a 43 dos autos, os autuantes tomaram como base na apuração da falta de recolhimento do ICMS, exclusivamente, os recebimentos do contribuinte através do TEF, sob o fundamento de que as DMAs do período fiscalizado apresentadas informam entradas e saídas de mercadorias sem base de cálculo do imposto, resultando em nenhum pagamento de ICMS, bem como, pelo fato de não terem sido apresentadas pelo defendente, nem a EFD e nem as memórias dos ECFs.

Ressaltam os membros da JJF que a Auditoria de Cartões de Crédito visa verificar se as vendas por meio de cartões de crédito/débito foram fornecidas à tributação, e o contribuinte tem que discriminar na Redução “Z”, qual o meio de pagamento utilizado pelo cliente. Assim, do cotejo entre os valores informados pelas administradoras e os valores das Reduções “Z”, “cartão de crédito/débito”, é realizada a Auditoria Fiscal.

A JJF diz que, no presente caso, foi utilizado um roteiro não previsto, o que gerou inadequação, configurando lançamento de ofício que não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nos termos do inciso IV do art. 18, do RPAF-BA/99. Assim, declara nulo o item 3 da autuação.

No mérito, a Decisão salienta que as infrações 1, 2 e 4 se configuram irregularidades atinentes à obrigação acessória de entrega de arquivos magnéticos que são disciplinadas pelos dispositivos legais e regulamentares que reproduz (arts. 248 e 250, c/c § 2º, do RICMS, Decreto nº 13.780/12, e art. 42, XIII-A, “j” e “l”, da Lei nº 7.014/96).

Ressalta a JJF que o estabelecimento autuado além de não ser optante do Simples Nacional está cadastrado no CAD-ICMS-BA com a forma de apuração do imposto por Conta Corrente Fiscal, portanto, submetido ao regime normal de apuração.

Quanto à alegação de que a imputação atinente à infração 4 ocorrera em conflito com a exigência de omissão de saídas da infração 3, o veredito é de que não procede o argumento, uma vez que se trata de fato geradores distintos, pois a infração 4 exige, cumulativamente, consoante previsão expressa na alínea “l”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/76, multa de um por cento do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de

apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega do arquivo eletrônico da EFD não enviada, consoante demonstrativo acostado à fl. 53 dos autos.

No que diz respeito a alegação de que ocorrera duplicidade em relação a imputação das infrações 1 e 2, a JJF entende que não tem fundamento, uma vez que a infração 1 cuida dos arquivos da EFD e a infração 2 trata da não entrega dos arquivos binários do ECF, portanto, se constituem de acusação fiscal distinta.

Assim, após análise dos elementos que lastreiam as infrações 1, 2 e 4, precipuamente as intimações acostadas aos autos às fls. 7, 9 e 11 e os arquivos constantes do CD de fl. 57 e 58, a JJF concluiu que as multas sugeridas na autuação estão de acordo a legislação de regência, uma vez que resta comprovado nos autos que o defendente não efetuou a entrega do arquivo eletrônico da EFD nos prazos previstos na legislação tributária (infração 1) e, mesmo devidamente intimado, não entregou os arquivos magnéticos binários da memória fiscal e da fita detalhe dos ECFs (infração 2), assim como os arquivos da EFD (infração 4), afigurando-se caracterizadas as infrações.

Por fim, em relação à multa aplicada, a JJF ressaltou que a penalidade aplicada é legalmente prevista para a irregularidade apurada, e não se inclui na competência daquele órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/BA.

Diante do exposto, a Decisão da JJF foi pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no valor de R\$40.083,34, do que recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Às fls. 115 a 118 dos autos, consta expediente, subscritos pelos autuantes, no qual manifestam sua irrisignação à decisão da JJF de julgar nula a terceira infração, do que transcrevem as obrigações e normas derivadas do uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), para informar que, caso o contribuinte tivesse atendido as intimações e fornecido os arquivos binários da memória fiscal e da fita detalhe dos seus ECF, seria possível identificar as vendas com cartão de crédito / débito e o percentual das saídas tributadas para efetuar o cálculo do imposto supostamente devido.

Destacam que o contribuinte, no período fiscalizado, não recolheu qualquer valor do ICMS e nem enviou à SEFAZ sua escrituração fiscal digital. Assim, diante destes elementos, pressuporam a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, já que as informações do TEF demonstram recebimento de valores de saídas de mercadorias sem qualquer recolhimento do imposto por parte do contribuinte.

Dizem não entender os fundamentos de fato e de direito que motivaram a anulação da infração e informam que já lavraram outro auto de infração contra o próprio autuado, relativo ao exercício de 2013, com uma das infrações apurada e calculada de forma idêntica, tendo o contribuinte reconhecido e parcelado o débito fiscal, do que solicitam que seja reconsiderada a Decisão.

No Recurso Voluntário, às fls. 121 a 137 dos autos, inicialmente, o recorrente afirma que a redação das infrações se mostra inteiramente incompreensível e que os dados apresentados nas planilhas do fisco, além de não representarem as condutas descritas nas infrações, encontram-se eivados de vício insanáveis, que prejudicam sua utilização como meio de prova para sustento de quaisquer irregularidades fiscais, sejam porque não refletem as reais operações realizadas pelo impugnante, por ferirem de morte a legislação e os princípios constitucionais tributários, além de não identificar com clareza a precisão a infração, a base de cálculo e o suposto valor devido, contrariando o art. 18 do RPAF.

Reitera que tem tratamento diferenciado por ser uma empresa de pequeno porte, conforme previsto no art. 179 da Constituição Federal e que as penalidades lhe aplicadas não são aquelas específicas para uma empresa de pequeno porte.

Repete sua alegação de que as infrações estão em conflito, pois, além da aplicação das penalidades fixas na atribuição da falta de entrega das EFD, exige-se cumulativamente 1% sobre as entradas de todos os períodos que conflita com a cobrança do ICMS de omissões de saídas efetuadas por cartão de crédito, visto que, já que cobrou o ICMS sobre as omissões de saídas, não podia cobrar outra

vez o ICMS normal, face da aplicação de 1% sobre as entradas, em conformidades com o RPAF/99.

Em seguida, o recorrente aduz que, quanto ao mérito das infrações 1, 2 e 4, que estas exações foram geradas em função do autuante aplicar penalidades, inclusive dobradas para os mesmos períodos, ao arguir falta da entrega da EFD, sobretudo quando recebeu do contribuinte o CD contendo os arquivos magnéticos, preferindo aplicar penalidades ao invés de apontar possíveis erros nos arquivos da EFD gerados pelo autuado, pois, o próprio RICMS-BA estabelece prazo legal para correção de arquivo magnético entregue pelo contribuinte, quando o Fisco verificar erros.

Especificamente quanto à infração 2, o sujeito passivo alega que o autuante cobra em duplicidade, embora fundamentando diferentemente, como se o contribuinte estivesse enviado o arquivo com erro, mas que consiste na mesma penalidade para o período de referência de 31/08/2015. Logo, a mesma exação encontra-se inserida na infração 1 para o mesmo período de referência e penalidade.

Inerente à infração 4, o apelante a contesta sob o argumento de que o autuante exigiu ICMS sobre os valores de vendas através de cartão de crédito e de débito e sequer compensou os créditos de ICMS oriundos das compras, cujo direito é previsto no art. 155 da Constituição Federal, do que diz que glosar o crédito do ICMS das notas de compras lhe traz sérios prejuízos financeiros, aplicando-lhe regra como se fosse contribuinte do Simples Nacional, que não tem direito ao crédito para compensar o ICMS da venda.

Aduz que outro erro do Fisco foi não perceber que na omissão de saídas existiam produtos com alíquotas internas diferenciadas, a exemplo de leite (7%) e charque (12%).

Em seguida, o recorrente passa a tecer considerações sobre a inconstitucionalidade das multas aplicadas, no importe de 100%, se afiguram confiscatórias, do que sustenta ofensa ao princípio constitucional proibitivo de tributos com efeitos confiscatórios. Cita doutrina e jurisprudência para requerer sua exclusão integral.

Por fim, pede que seja reconhecida a nulidade e a improcedência das infrações recorridas e, no tocante à infração julgada nula pela JJF, que se decida pela improcedência da mesma.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo integralmente do débito originalmente exigido, em relação à infração 3, ao julgá-la nula, além de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, no que tange às infrações 1, 2 e 4 do lançamento de ofício.

Inicialmente, quanto ao Recurso de Ofício, da análise das peças processuais, depreende-se que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação, pois, por se tratar de uma exigência decorrente da previsão legal prevista no art. 4º, §4º, VI, “b”, da Lei nº 7.014/96, na qual estabelece que, salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por administradoras de cartões de crédito ou débito, o roteiro de fiscalização adotado foi inadequado.

Como foi bem consignado na Decisão recorrida, a Auditoria de Cartões de Crédito visa a realizar o cotejo entre os valores informados pelas administradoras e os declarados pelo contribuinte nas Reduções “Z”, sob a modalidade de pagamento de “cartão de crédito/débito”, ou seja, a verificar a *valoração* declarada pelo contribuinte da base de cálculo na operação sob tal modalidade, se inferior ou inexistente, em relação à receita informada pelas administradoras e, caso haja diferença, considera-se tal importância, por presunção legal, como operações tributáveis sem pagamento do imposto. Sendo assim, a presunção legal é de *operações tributáveis*, desde que constatada diferença entre as receitas informadas e declaradas.

No caso presente, o fato de o contribuinte não oferecer à tributação todos os valores relativos às suas operações de vendas do período fiscalizado, conforme detectado através da “Declaração e

Apuração Mensal do ICMS – DMA”, às fls. 45 a 52 dos autos, não abarca a hipótese da presunção legal de existência de “*valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por administradoras de cartões de crédito ou débito*”, o que gerou inadequação do roteiro de fiscalização aplicado, configurando lançamento de ofício que não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração nos termos do inciso IV do art. 18 do RPAF-BA/99, como consignado na Decisão recorrida.

Registre-se que, no caso em análise, poderá ocorrer que o contribuinte tenha declarado os mesmos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito em sua escrita fiscal, porém, não os tenham oferecidos à tributação. Nesta hipótese, a acusação não seria mais com fundamento na presunção legal, mas, sim, sob a acusação de operações de saídas de mercadorias tributadas tidas como não tributadas, o que, por si só, já demonstra a incerteza do lançamento de ofício, salvo comprovado através documentos fiscais próprios, o que não ocorreu.

No inconformismo dos autuantes quanto à Decisão da JJF, às fls. 115 a 118 dos autos, foi dito que, caso o contribuinte tivesse atendido as intimações e fornecido os arquivos binários da memória fiscal e da fita detalhe dos seus ECF, seria possível identificar as vendas com cartão de crédito / débito e o percentual das saídas tributadas para efetuar o cálculo do imposto supostamente devido, o que já demonstra o reconhecimento da inadequação do roteiro de fiscalização adotado.

Também asseveraram que o contribuinte, no período fiscalizado, não recolheu qualquer valor do ICMS e nem enviou à SEFAZ sua escrituração fiscal digital, razão de *pressuporem* a ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, o que, *data venia*, modifica o fulcro da acusação.

Assim, diante de tais considerações, concluo pelo Não Provimento do Recurso de Ofício para manter a Decisão recorrida, inerente à terceira infração.

No que diz respeito ao Recurso Voluntário, inicialmente, há de se salientar que o lançamento de ofício, relativo às infrações 1, 2 e 4, preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, apresentando-se inteiramente compreensível, claro e preciso quanto aos fatos, base de cálculo e valor devido.

Inerente às reiteradas alegações de que o recorrente tem tratamento diferenciado por ser uma empresa de pequeno porte, conforme previsto no art. 179 da Constituição Federal e que as infrações estão em conflito, corroboro com o fundamento do entendimento exarado na Decisão recorrida, salvo algumas adequações, de que:

1. O estabelecimento autuado está cadastrado no CAD-ICMS-BA sob forma de apuração do imposto por Conta Corrente Fiscal, conforme consignado à fl. 13 dos autos.
2. Inexiste duplicidade em relação às infrações 1 e 2, visto que a exação 1 cuida dos arquivos da Escrituração Fiscal Digital (EFD) e a exação 2 trata da não entrega dos arquivos binários do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), logo, são acusações distintas. Porém, por não existir penalidade específica para o descumprimento da obrigação da entrega dos arquivos binários do ECF, aplica-se a multa de R\$460,00, prevista no art. 42, XXII, da Lei nº 7.014/96, em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei. Modificada a Decisão recorrida.
3. Inexiste conflito entre a infração 4 e 3 por tratarem de fato geradores distintos, assim como prejudicada tal análise, inclusive atinente às alíquotas internas diferenciadas, em decorrência da infração 3 ter sido julgada nula.
4. A infração 4 é cumulativa à infração 1, conforme previsão expressa na alínea “I”, do inciso XIII-A, do art. 42, da Lei nº 7.014/76, o qual previa a multa de R\$1.380,00 pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para apresentação do respectivo arquivo

eletrônico da EFD não enviado, como demonstrado à fl. 53 dos autos. Contudo, em razão da última intimação ao contribuinte, ter ocorrida em 06/11/2015 (fl. 9), para apresentação dos ditos arquivos, cujo termo final ocorreu em 18/11/2015, deve a data de ocorrência da infração 4 ser modificada para 19/11/2015, momento em que ocorreu o descumprimento da obrigação tributária acessória pelo contribuinte.

Por fim, deixo de apreciar a alegação sobre a inconstitucionalidade das multas aplicadas, por faltar de competência este Colegiado para tal análise, nos termos do art. 125, I, da Lei nº 3.956/81.

Assim, diante de tais considerações, concluo pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, apenas quanto à multa da infração 2 para o valor de R\$460,00 e a data da ocorrência da infração 4 para 19/11/2015.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

Recomendada a renovação da ação fiscal, a salvo dos vícios apontados na Decisão recorrida, em relação à terceira infração deste lançamento de ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299430.0003/15-0**, lavrado contra **LUCIVANIA MARIA DE JESUS DO NASCIMENTO (MERCADINHO SUPER MÍNIMO) - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$39.163,34**, previstas no art. 42, incisos XIII-A, “j” e XXII, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05. Recomenda-se a renovação da ação fiscal, a salvo dos vícios apontados na Decisão recorrida, em relação à terceira infração deste lançamento de ofício.

Sala das Sessões do CONSEF, 3 de novembro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS