

A. I. Nº - 207158.0006/15-8
AUTUADO - RADIANTE MÓVEIS LTDA.
AUTUANTE - MÔNICA MARIA COSTA FERREIRA
ORIGEM - INFAZ/VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11.11.2016

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0197-04/16

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. As declarações de vendas efetuadas pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àqueles informado pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto. Alegações defensivas insuficientes para demonstrar o não cometimento da infração a qual fica mantida. Acusação Subsistente. 2. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL. a) FALTA DE ENTREGA. Comprovado que o contribuinte entregou a escrituração fiscal no ano de 2012, conforme recibo apresentado a infração é insubsistente. b) ENTREGA DA EFD SEM INFORMAÇÕES EXIGIDAS NA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A Defesa não conseguiu comprovar a entrega de acordo com os padrões estabelecidos na legislação, dos referidos arquivos eletrônicos, relativos ao inventário. Todavia, a autuante não comprovou que a intimação foi regularmente realizada e dada a ciência ao contribuinte. Infração improcedente. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30/06/2012 e refere-se à exigência de crédito tributário no valor de R\$28.704,79, bem como multa de 100%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **05.08.01.** Omissão de saída de mercadoria tributada por meio 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, ocorrência verificada nos meses de março, maio, junho, setembro a novembro de 2010, janeiro a março, maio, julho a setembro de 2011, março, abril, julho, setembro, outubro, dezembro de 2012, totalizando R\$23.692,42, multa de 100%.

Infração 02. **16.14.04.** Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD – ou entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, com aplicação de multa de R\$1.380,00, relativa ao mês de dezembro de 2012.

Infração 03. 16.14.03 – Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD – na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária, em dezembro de 2011 e dezembro de 2012, R\$3.632,37.

Tempestivamente, a autuada, por sua advogada, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 81 a 112, onde argui em sua defesa, em relação à infração 01, que jamais omitiu saídas de mercadorias sem a devida emissão das Notas Fiscais de Saídas, seja ela em cartão de créditos ou outras modalidades, e as mesmas se encontram registradas em seu Livro de Saídas, tanto as vendas em cartão de credito e debito e outras modalidades, e, portanto, não procede ao levantamento da Autuante, como pode ver adiante.

Com relação à infração 02, alega que no ano de 2011 entregou o SINTEGRA de todos os meses do ano, e se faltou algum arquivo, caberia a autuante dizer o arquivo que faltou e ou detalha-lo, pois somente quem tem acesso aos arquivos da SEFAZ, são os auditores, conforme poderá verificar os comprovantes de entrega dos arquivos documento anexo às folhas 28 a 44 e o protocolo dos documentos entregue à autuante as folhas 45 e 46.

Fala que em 2012 e mesmo em 2011 a autuante teria de notificar e conceder o prazo de 05 dias úteis, notificando a corrigir ou retificar e ou apresentar os arquivos faltante e descriminá-lo, o que não foi feito, e para sua surpresa no dia 19/07/2015, recebeu o Auto de Infração, motivo pelo qual pede a nulidade do mesmo e todas as infrações ali contidas, pois não foi intimado a apresentar em 05 (cinco) dias uteis e justamente ate a correção dos arquivos.

Transcreve precedente do CONSEF que entende amparar suas alegações, diante do entendimento de que a autuante teria que conceder prazo de cinco dias uteis para apresentar justificativas, conforme instrução normativa 55/14, pela falta de apresentação de alguns arquivos, o que não ocorreu, mas mesmo assim pede concessão de prazo que não lhe foi dado.

Com referência à infração 03, assegura não ter havido descumprimento desta obrigação, pois foi entregue e apresentado o SPED do ano de 2012, conforme documentos as folhas 47 a 58, e todos os livros e documentos fiscais, como notas de entradas, notas de saídas, reduções “z”, livros de entradas e saídas foram entregues, conforme protocolo de entrega, e ainda mais que foi realizada auditoria de cartões, etc., sendo os arquivos de EFD de 31.12.2011 e 31.12.2012 entregues, bem como os talões de saídas, conforme documentos.

Torna a abordar, a seguir, a infração 01, de acordo com o demonstrativo por ele elaborado, indicando que em março de 2010 a autuante alega que houve uma diferença de R\$3.525,00 nas vendas em cartão, o que não procede vez ter aquela dito que a venda pela administradora foi de R\$99.902,80, e no levantamento feito por ela a consta R\$96.377,80, portanto gerando a diferença acima de R\$3.525,00, a qual não é verdadeira, pois encontrou diferença de R\$295,00 venda em cartão de crédito e débito.

Afirma ter ocorrido a falta de inclusão das notas fiscais descritas, sendo a diferença de R\$295,00 relativa a taxas de manutenção dos POS que paga mensalmente, acostando em anexo cópia xerox das notas fiscais não incluídas no levantamento e livros fiscais de saídas de folhas 59 a 66.

Já no mês de maio de 2010 a autuante afirma ter havido saída sem as devidas notas fiscais em cartão de credito no valor de R\$1.842,00, com o que não concorda, sendo tal diferença decorrente da não inclusão no levantamento das notas fiscais de 1006 de 20/05/2010 valor de R\$214,00, 084 de 26/05/2010 de R\$900,00 e mais R\$178,00 que forma o valor do debito R\$ 1.078,00, 1027 de 29/05/2010 valor de R\$159,00, a 1048 de 29/05/2010 valor de R\$ 165,00 e 1026 de 25/05/2010 valor de R\$100,00, as quais somando vai da o valor de R\$1.716,00, gerando uma diferença apenas de R\$ 126,00, que é o aluguel e manutenção do POS.

Aponta ainda ter a autuante considerado o valor que a administradora de cartão informou de R\$ 73.189,00 e que o valor achado nas suas análises é de R\$71.347,00, o que não procede, pois, as vendas foram de R\$73.063,00, apresentando planilha, bem como cópia das notas fiscais e livros fiscais de saídas às folhas 67 a 73.

Em junho de 2010, apesar de a auditora ter apontado omissão de saída de R\$985,00, o que não procede, e embora esta aponte o valor da administradora de cartão de crédito de R\$66.661,90, o que está correto, mas no levantamento feito pela autuante ela diz ser de R\$65.676,90, o que não de igual forma procede.

Assegura que neste caso, não foram incluídas no demonstrativo feito por elas as notas fiscais 1063, que foi uma venda de R\$270,00 e nesta venda R\$ 70,00 foi pago na modalidade débito e a de nº 0087, na qual o valor da venda foi de R\$800,00 e foi passado R\$600,00 no débito, no dia 14/06/2010 e a 089 foi de R\$1.300,00 e a cliente passou R\$90,00 no débito, ficando o valor de R\$760,00 que a auditora não computou na soma dela, portanto a venda em cartão de crédito e débito é de R\$66.436,90, na forma de planilha que apresenta, juntamente com xerox das notas fiscais e livro de saídas de folhas 74 a 80.

Já no mês de setembro de 2010 a acusação fiscal indica omissão na venda em cartão de crédito no valor de R\$3.848,20, o que não procede, pois embora afirme que as vendas informadas pela administradora de cartão foram de R\$98.255,00, no levantamento feito realizado está indicado R\$94.406,80, e no levantamento deixou de incluir notas fiscais de saídas com venda cartão de crédito e débito, as quais são as notas fiscais de saídas 0114 valor de R\$1.618,00, dia 18/09/2010, a de 0108 no valor de R\$1.250,00 datada de 03/09/2010 e a de 0111 no valor de R\$1.140,00 do dia 14/09/2010, no valor total de R\$4.008,00.

Desta forma, as vendas foram de R\$98.414,80 e não R\$ 94.406,80, como diz a autuante. Traz planilha das notas fiscais e dos valores do demonstrativo, ao tempo em que indica que as vendas em cartões supera a informada pelas administradoras em R\$159,80, de acordo com demonstração realizada, bem como xerox das notas fiscais de saídas e livro de saídas as folhas 81 a 86.

Quanto ao mês de outubro de 2010, apesar da indicação de omissão de saídas de R\$1.168,00, as vendas realizadas foram de R\$72.591,00 e não R\$71.423,00 como indicado, diante da omissão de inclusão no demonstrativo das notas fiscais 1757 e 1658 D-1 no valor de R\$160,00 datada de 09/10/2010, e a nota 0120 S-1 no valor de R\$1.008,00 data de 20/10/2010, gerando, portanto uma omissão inexistente, pois as vendas em cartões foram no mesmo valor informado pela administradora de cartão, consoante planilha e cópia das notas fiscais e livro de saídas as folhas 87 a 91.

Ao seu turno, em novembro de 2010, embora informada omissão na venda na modalidade cartões de crédito e débito de R\$1.962,00, sendo afirmado que o valor fornecido pelas administradoras de cartões foi de R\$ 107.588,00 e o encontrado por ela foi de R\$105.626,00, as vendas em cartões de crédito e débito foram de R\$107.921,00, superior ao informado pela administradora no valor de R\$333,00, não procedendo, pois, a omissão, não foram incluídos no demonstrativo as notas fiscais 131 S-1 no valor de R\$1.500,00 data de 30.11.2010, sendo que desta nota fiscal R\$1.000,00 foi pago em débito automático, e a nota de nº 132 S-1 valor de R\$1.295,00, relativo a crédito em 10 parcelas, datada de 30.11.2010, inexistindo omissão de saídas, muito ao contrário, as vendas em cartões foram de R\$105.626,00, a maior em R\$ 333,00, na forma de planilha apresentada, bem como as notas fiscais de folhas 92 a 94.

Para o exercício de 2011, no mês de janeiro, alega que não foram computadas no demonstrativo as notas fiscais 0142 S-1 no valor de R\$ 4.655,00, sendo que R\$1.500,00 foi debito automático e R\$3.155,00 foi pago na modalidade crédito em quatro parcelas, e a 0144 S-1, no valor de R\$1.060,00, cartão de crédito Hiper parcelado em quatro vezes, portanto não procede a omissão, uma vez que as vendas totais em cartões foram de R\$ 66.316,00, superando a informada pela

administradora no valor de R\$90,00, na forma da planilha elaborada para verificação e xerox das notas fiscais de saídas e livros de saídas as folhas 95 a 98.

Em fevereiro, embora o lançamento indique haver omissão de saída no valor de R\$3.858,00 a qual não existe, pois não foram computadas no demonstrativo as notas fiscais de 2278 série D-1, no valor de R\$1.000,00 data de 12.02.11 com crédito na Cielo em cinco vezes, 0153 S-1 no valor de R\$1.180,00 data de 15.02.11, na modalidade crédito na Cielo, parcelado em seis vezes e a 0154 S-1 no valor de R\$1.640,00, datada de 22.02.11 relativa a crédito no Hiper Card.

Entende provado que não houve omissões de saídas como diz a autuante uma vez que as vendas totais em cartões foram de R\$77.166,00, assim gerando uma diferença no valor de R\$38,00, de acordo com a planilha elaborada para verificação, e xerox das notas de saídas e livros as folhas 99 a 103.

No mês de março foi apontada omissão de saída no valor de R\$ 460,00 em relação à qual indica que não foi computada a nota fiscal 2619 série D-1 no valor de R\$190,00 sendo R\$100,00 no crédito e R\$90,00 no débito, na data de 14.03.11. Sendo assim, fala provado que não houve omissão de saídas com diz a autuante, pois as vendas em cartões foram de R\$81.114,00, assim gerando uma diferença de 270,00, na forma da planilha, e cópias das folhas 104 a 105.

Quanto ao mês de maio, foi apontada omissão de R\$1.905,00 a qual entende não proceder, pela falta de inclusão no demonstrativo das seguintes notas fiscais: 0170, S-1, no valor de R\$1.000,00 em 04.05.11 parcelada em três vezes no Hiper Card e a 2674 série D-1, no valor de R\$280,00 em 13.05.11, igualmente parcelada em três vezes pela Cielo e a nota fiscal 0177 no valor de R\$ 1.400,00, sendo que em cartão foi R\$625,00 e o restante em dinheiro.

Aponta que as vendas na modalidade cartões foram de R\$84.041,00 e não de R\$82.136,00 como diz a autuação, inexistindo omissão de saída, conforme documentos que apresenta, especialmente planilha e cópia das notas fiscais não incluídas, além das folhas 106 a 109 do livro fiscal.

Para o mês de julho, refuta o valor de R\$ 72.852,00 o qual não procede, sendo correto o valor de R\$78.582,99, exatamente como informado pelas administradoras de cartões. Apresenta planilha com todas as numerações de cupons fiscais e notas fiscais D-1 referentes ao período, bem como notas de saídas, as folhas 110 a 115.

Para o mês seguinte (agosto), a venda informada na autuação foi de R\$63.572,99, o que procede, todavia, no demonstrativo a autuante aponta que vendeu com cartão de crédito R\$11.224,00, valor com que não concorda, diante do fato da venda em cartões ter sido de R\$64.482,99, não tendo sido incluídos cupons fiscais e notas fiscais de venda nos cartões como alega poderá ser verificado na planilha e notas fiscais que anexa. No valor das vendas de R\$ 64.482,99, teve um cancelamento de venda em cartão no valor de R\$220,00 em 20/08/2011 pela Cielo, conforme cópia anexa às folhas 116 e 117, sendo as vendas corretas R\$64.262,99, apensando, como anteriormente, planilha com todos os cupons fiscais e notas fiscais referentes ao período, e xerox da memória fiscal às folhas 118 a 124. Daí conclui que as vendas do mês em questão, foram superiores as informadas pela administradora no valor de R\$ 690,00.

Quanto a setembro, observa que aconteceu o mesmo caso do mês anterior, pela falta de consideração no demonstrativo dos cupons fiscais e as notas fiscais de saída referente a cartões, a qual gerou esta omissão de saída citada pela autuante no valor de R\$35.142,00, o que não procede.

Indica que as vendas em cartões foram de R\$64.595,00 e não de R\$18.019,00 como diz a autuante, inclusive aponta erro na informação que a administradora diz sobre as vendas, uma vez que as vendas da empresa referentes a cartões foram no montante de R\$64.595,00 e não de R\$53.161,00, de acordo com documentos que aponta e junta aos fôlios, especialmente todas as numerações de cupons fiscais e notas fiscais referentes ao período, xerox as folhas 125 a 149.

Com referência ao ano de 2012, aponta que a autuante apresenta em seu demonstrativo haver uma omissão de saída nos meses de fevereiro, março, abril, julho, setembro, outubro e

dezembro, vendas estas em cartão de crédito e débito o que não procede, vez que a mesma não trouxe aos autos planilhas ou demonstrativos dos meses em destaque que informe onde foi a omissão, o dia da venda e o valor de cada nota, portanto sem um demonstrativo de forma explícita e com provas de documentos, fica difícil detectar onde esta o erro, a mesma deveria incluir o valor da administradora do cartão e o valor que a mesma informou, apresentar o valor e onde foi a diferença e onde foi a omissão de saída, pois assim dificulta o seu trabalho de defesa, pois entende estar obscuro, faltar transparência, documentos, e visibilidades das omissões, pois cabe a quem acusa dizer ou seja apontar as diferenças.

Aduz que a auditora simplesmente fala das omissões, faz os cálculos dos valores e autua. Segundo assevera, as vendas dos meses em questão do ano de 2012 referentes a cartão de crédito foram da seguinte forma e todas como notas fiscais de saídas, e garante que nenhuma destas omissões de 2012 procedem e não são verídicas. Lista os meses e valores das omissões apontadas na autuação.

Questiona onde estão estas diferenças apresentadas em 2012 a qual ela diz, baseada em que, bem como o fato do demonstrativo não lhe ter sido apresentado, para que pudesse esclarecer os fatos, indicando que a autuante esqueceu ou não computou em seus cálculos as saídas verdadeiras em cartões referentes aos meses em questão, o que também ocorreu em 2010 e 2011.

Afirma estar aguardando a amostra verdadeira e oficial das vendas em cartão de crédito e débito do ano de 2012, inclusive o valor de cada cartão, e até mesmo o nome do cliente, e por tudo isso dito pese a nulidade de todas as infrações contidas no Auto de Infração, pois que:

- ✓ Todas as vendas em cartão de crédito e débito saíram acompanhadas das receptivas notas fiscais de saídas e cupons fiscais.
- ✓ As saídas com cartão de crédito e débito foram todas recolhidos os seus devidos impostos a pagas.
- ✓ Não efetua vendas seja de cartão de crédito ou outra modalidade, sem notas fiscais de saídas.
- ✓ Não sonega imposto.
- ✓ Todos os documentos foram apresentados ao fisco.
- ✓ Todos os arquivos foram encaminhados ao fisco.
- ✓ Não lhe foi concedido prazo de cinco dias úteis para adequar os arquivos se por acaso a escrituração estivesse carecendo de ajustes, conforme Instrução Normativa 55/14 tem direito a tal prazo.
- ✓ Os documentos ficaram com o fisco por todo período necessário.

Por isso e por tudo que vem ao Auto, pede a improcedência do mesmo, diante dos equívocos apontados.

Informação fiscal prestada às fls. 202 a 204 pela autuante argumenta, após breve relato dos fatos, que na infração 01, com relação à omissão de saída de mercadorias, a defesa alega que a autuante não teria considerado no seu levantamento as vendas pagas com cartões, efetuadas mediante emissão de notas fiscais D-1 e S-1.

Ressalta que todas as informações referentes às vendas apresentadas pelas empresas administradoras de cartões de crédito/débito (Relatório TEF), estão gravadas nos CDs que acompanham o Auto de Infração às páginas 37, 38 e 39, neles constando, em formato TXT, o "Relatório TEF Diário", referentes a cada exercício, com todas as vendas efetuadas através de todos os cartões de crédito/débito pelas administradoras (Cielo, Hipercard e Redecard S/A), dia a dia.

Com relação às vendas efetuadas através das notas fiscais D-1, ao contrário do que afirma o contribuinte, assegura terem sido verificados e computados os talões, não só de notas fiscais D-1, como também de série 1, verificando cada talão, cada nota fiscal e após a verificação, elaborou um demonstrativo onde estão relacionadas todas as notas fiscais D-1 e série 1, com os respectivos valores. Considerou e computou todas essas vendas efetuadas através de notas fiscais como

pagas através de cartão. (Vide demonstrativo às folhas 20 a 33 do PAF – Demonstrativo de Vendas de Cartão de Crédito).

A partir daí, ao preencheu a planilha, “Dados das Reduções Z” às folhas 12, 15 e 18 somado aos valores das reduções “Z”, entregues pelo contribuinte, o total de vendas através das notas D-1 e série 1, a cada dia. Ou seja, os totais de cada mês, apurados nos demonstrativos às fls. 12, 15 e 18 e depois transportados para as planilhas às fls. 13, 16 e 19, contêm tanto as vendas através de ECF como através das notas fiscais.

Quanto ao fato do contribuinte ter anexado cópias de algumas notas fiscais e, com base nelas, elaborado planilhas, argumentando que as mesmas não foram computadas no levantamento efetuado pela fiscalização, esclarece que ao longo do processo de fiscalização, quando analisou os talões e as notas que foram entregues, constatou existirem três tipos de notas fiscais: Notas carimbadas com o texto “VENDA COM CARTÃO DE CRÉDITO”, notas com anotação “à mão” com o nome da administradora de cartão e notas sem nada escrito. A partir dessa análise observou que as notas cujos pagamentos das vendas haviam sido efetuados através de cartão, seriam as assinaladas ou carimbadas pela empresa. Foram essas notas que compuseram as planilhas às fls. 20 a 33 e cujas vendas foram incluídas no levantamento das vendas com cartão.

Na infração 02, a empresa não apresentou a EFD do exercício de 2012, impedindo a realização dos roteiros fiscais, e tal fato é indiscutível, estando, portanto, caracterizada a infração, como descrita na Legislação, tendo sido autuada por isso.

Quanto à infração 03, após análise dos arquivos digitais EFD, constatou a falta do registro dos inventários dos exercícios de 2011 e 2012, impossibilitando a verificação de omissões ou não de mercadorias, que seriam apuradas pelo levantamento quantitativo de estoque.

Para correção, foi feita intimação ao contribuinte no dia 16/06/2015 (doc. Anexo fl. 09 do PAF), dando-lhe cinco dias úteis, como prevê a legislação, para reenvio das EFD do período de 2011 e 2012. Passado o prazo, o contribuinte não efetuou as correções, informava que estava enviando os arquivos e até o final da fiscalização não os entregou.

Ressalta que este tipo de irregularidade não é considerada como de difícil correção perante a Legislação, pois se assim o fosse seriam dados trinta dias para correção como ocorre nos arquivos com omissões ou divergências, e desta forma, como o contribuinte não informou os estoques inicial e final dos exercícios de 2011 e 2012, a Fiscalização ficou impedida de verificar a ocorrência de omissões de saídas de mercadorias, tendo sido autuada por não atender a intimação para correção.

Conclui que houve como pode ser verificado nos demonstrativos do PAF, omissão de saída de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento de vendas, com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao valor fornecido por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito.

Esclarece ter a fiscalização da empresa sido realizada em cumprimento a Ordem de Serviço 501346/15 que integrou uma operação especial, composta por seis auditores, em todas as empresas do grupo Radiante Móveis/Fenícia, tendo o contribuinte se recusado a receber e assinar o Auto de Infração, tendo sido intimado por AR, conforme folhas 46 e 47 do PAF.

Fala que o procedimento fiscal adotado se enquadra na legislação pertinente à matéria, ficando a autuada passível das sanções previstas em lei, e pelas razões expostas, opina pela manutenção de todas as Infrações apuradas pela Fiscalização e descritas neste processo.

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, todas objeto de impugnação.

Muito embora não o faça explicitamente, o sujeito passivo, em determinado trecho de sua defesa, fala em dificuldade quanto ao exercício de seu direito de defesa, motivo pelo qual em

obediência ao disposto no *caput* do artigo 155 do RPAF/99, o qual reza que a decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento, faz algumas observações.

A autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e documentos que ao seu entender elidiriam as infrações, colocando seus argumentos com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não a depender das provas acostadas nos autos.

Dessa forma, estão arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais dentre eles o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Este último, de importância vital, tem a sua gênese no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, o qual traz a seguinte previsão:

“LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Segundo Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 39ª Ed., 2013): *“O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco”.*

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso.

O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais as provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro, e no ordenamento tributário,

é aberta, desde que válida diante do fato que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, diante das provas trazidas ao feito, cabe a análise das mesmas pelo julgador, conforme visto acima. Observo que a autuante elaborou demonstrativo no qual discriminou como obteve a base de cálculo para chegar ao valor lançado, lançando os dados essenciais de todas as notas fiscais cujos lançamentos não foram identificados.

Feitas tais considerações, passo a analisar os argumentos e provas trazidos ao feito pela autuada.

A autuação ora apreciada objetiva a cobrança de ICMS por presunção de omissão de saídas de mercadorias, por ter sido apurada diferença entre os valores registrados pelo contribuinte como operações efetivadas mediante pagamento com cartões de crédito e de débito e as informações fornecidas pelas instituições financeiras que administram tal meio de pagamento.

Tal presunção encontra lastro legal no artigo 4º, parágrafo 4º, da Lei 7.014/96, que prevê, de forma muito clara e objetiva que a existência de diferenças entre os valores informados pelas administradoras e os registros informados pelo contribuinte permite a cobrança do tributo por presunção, cabendo ao contribuinte a prova de que não houve falta de recolhimento do ICMS.

Observe-se que em relação à figura da presunção, é pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente. Assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

Desta forma, se a hipótese de incidência do tributo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo que neste caso, inverte-se a regra processual de que quem acusa deve provar o fato, ocorrendo, pois, a denominada inversão do ônus da prova.

Em tais casos, tal inversão se verifica quando, compete ao sujeito passivo o ônus de provar que não houve o fato infringente, onde se ressalte que sempre essa inversão se origina da existência em lei de uma presunção relativa, pois, com exceção da existência de uma presunção tipificada na norma legal, o ônus da prova caberá sempre a quem acusa.

Em outras palavras: a autuação embasa-se em uma presunção legal, que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite, diante da possibilidade do sujeito passivo possa contrapor-se ao lançamento no sentido de que, através dos meios e elementos de prova disponíveis, possa demonstrar que não cometeu a infração que lhe foi imputada via lançamento, o que no caso presente ocorreu, ainda que parcialmente.

Conforme já visto anteriormente, a legislação estadual do ICMS, em especial o 4º, § 4º da Lei 7.014/96, determina que se considere ocorrido o fato gerador do imposto no momento em que 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, implicam em presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Desta forma, o sujeito passivo trouxe em sede de defesa os argumentos e as provas que entendeu suficientes para o afastamento da acusação fiscal nela presente, os quais passo a apreciar.

Assim, na infração 01, não posso acolher os argumentos de que diferenças verificadas decorreram da cobrança de taxas de administração pelo uso dos terminais, por parte do contribuinte. Os relatórios TEF apontam como o nome já indica as operações nas quais se utilizam como modalidade de pagamento, cartões de débito e/ou crédito.

Quando dos pagamentos de compras realizadas, o cliente, usuário do cartão, insere na máquina, a qual se conecta com a administradora, e através de senha pessoal ou leitura dos dados armazenados no chip, a operadora verifica e aprova o pagamento.

Assim, tais relatórios dizem respeito apenas e tão somente a pagamentos por operações de compras. Eventuais despesas, taxas, e outros encargos devidos pela empresa às administradoras dos cartões, são lançados à parte, de forma que não integram os mesmos.

Quanto aos questionamentos do sujeito passivo de que a autuante não apontou as diferenças existentes em 2012 a qual ela diz, bem como no fato de que o demonstrativo não lhe foi apresentado para que pudesse esclarecer os fatos, da mesma forma, não posso acolher. Constan às fls. 37, 38, 39 e 40 discos de arquivos magnéticos nos quais estão inseridos os demonstrativos elaborados na autuação, devidamente entregues ao sujeito passivo, consoante intimação de fl. 46, bem como Aviso de Recebimento de fl. 47.

De relação ao fato de postular a indicação do valor de cada cartão, e até mesmo o nome do cliente, esclareço que o relatório TEF indica a data, a modalidade (débito e/ou crédito), bem como o valor e a bandeira do cartão recebido pela empresa, quando da operação de venda. Quanto ao nome do cliente, incabível tal questionamento, vez que, de acordo com o convênio firmado entre as administradoras de cartões e as Secretarias da Fazenda tal dado não se apresenta como necessário.

No tocante a erros que aponta nas informações prestadas pelas administradoras, quanto aos valores apurados nos períodos, cabe neste caso, a presunção de verdade de tais relatórios, repito, oriundos das operações firmadas entre administradoras, clientes, em relação aos quais se efetua o débito e/ou créditos dos cartões de que são portadores, e a empresa, a qual recebe os valores correspondentes às movimentações efetuadas. Soa estranho e pouco crível que inexistam controles internos para se verificar se os valores recebidos mensalmente corresponderiam aos totais de operações ocorridos e que compõem os relatórios TEF, cabendo, pois, ao contribuinte, demonstrar de for insofismável os erros que diz existirem por parte das administradoras, o que não o fez, motivo pelo qual também rejeito tal argumento.

Da mesma forma, quanto ao argumento de que parte das vendas foram efetuadas através de modalidades mistas (cartões e dinheiro, débito e crédito, etc.), sabido é que tal fato pode vir a ocorrer, todavia, deveria a empresa indicar tal fato, sobretudo nas notas fiscais emitidas, vez que nos cupons tal fato se afigura de difícil comprovação, o que também não fez a empresa, à vista dos documentos por esta colocados ao feito a título de prova.

Quanto aos documentos igualmente juntados ao processo, que na ótica do sujeito passivo elidiriam a acusação fiscal, de igual forma, não posso acolhê-los. Primeiro pelo fato da autuante ter assegurado que todos os documentos fiscais, inclusive as notas fiscais em suas diversas séries terem sido computadas no levantamento, quando indicadas como tendo o pagamento feito por meio de cartão, e segundo, pelo fato de que os documentos apresentados, ou não apresentam tais indicações, caso, por exemplo, das notas fiscais encartadas às fls. 109, 111, 118, 142 e 143, ou apresentavam anotações em tipo e padrão de escrita diverso do constante na via carbonada, o que não se concebe, vez que tal informação deveria constar em todas as vias do documento

fiscal, existindo, inclusive, a possibilidade de inserção posterior de tais dados, como se denota nas notas fiscais de fls. 117, 120, 125, 131 e 137.

Chama a atenção, por exemplo, o documento de fl. 161, no qual, apesar de apresentado em cópia, consta anotação a lápis com a seguinte observação: “cartão e dinheiro”. Além disso, foram apresentados documentos totalmente ilegíveis, a exemplo daquele inserido à fl. 176, o que torna a análise do mesmo, sequer a leitura do conteúdo, impossível. O mesmo ocorre com parte dos documentos das fls. 190 a 192, 194 e 195, dentre outros, embora reconheça o esforço da autuada em carrear aos autos as provas que possuía para a desconstituição do lançamento, o que, todavia, fica prejudicada por tais fatos. Desta forma, fica o lançamento mantido.

A infração 02 diz respeito à falta de entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital (EFD) do exercício de 2012, e segundo informação constante no lançamento, no mês de dezembro, o que motivou a cominação de multa de R\$ 1.380,00.

A respeito de tal matéria, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Por outro lado, o artigo 42 da Lei 7.014/96 determinava a aplicações de penalidades por descumprimento das obrigações tributárias, quer principais, quer acessórias, e no seu inciso XIII-A, alínea “I”, à época dos fatos geradores das infrações, consoante redação abaixo:

“XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

1) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, de arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD, ou entrega sem as informações exigidas na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) 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.”

Nesta hipótese, estaria dispensada qualquer intimação adicional ao contribuinte, vez ser esta uma obrigação nata do mesmo, qual seja, a de escriturar as suas operações, o que, entretanto aconteceu à vista do recibo de entrega da escrituração fiscal digital relativo ao mês de dezembro de 2012, constante à fl. 108, sendo a entrega realizada em 25 de janeiro de 2013, antes da ação fiscal, não tendo a autuante analisado os documentos trazidos pelo sujeito passivo que comprovariam tal fato, acostados com a defesa, o que deveria fazer. Logo, a infração se apresenta como improcedente.

Na infração 03, a acusação se baseia no fato da autuante ter constatado a falta do registro dos inventários dos exercícios de 2011 e 2012, o que, segundo ela, tornou impossível a realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, tendo a mesma base da infração anteriormente analisada.

Para correção dos arquivos, argumenta a mesma ter intimado o sujeito passivo no dia 16 de junho de 2015, de acordo com o documento de fl. 09, concedendo-lhe cinco dias úteis, como prevê a legislação, para reenvio das EFD do período de 2011 e 2012, e passado o prazo, o contribuinte não efetuou as necessárias correções até o final da fiscalização.

A tese defensiva é exatamente no sentido contrário, qual seja a de que não foi intimado para regularização, e que não deixou de apresentar de forma completa a escrituração fiscal digital, invocando a aplicação da Instrução Normativa 55/2014.

Com efeito, tal Instrução Normativa, datada de 22 de outubro de 2014, com publicação no Diário Oficial do Estado no dia subsequente, aborda e orienta a fiscalização quanto aos procedimentos a serem adotados quando da imposição de multas relativas a arquivos eletrônicos previstos na Lei 7.014/96.

Assim dispõe o seu item primeiro:

“1 – A multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42, no valor de R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais), deve ser aplicada por cada período de apuração em que o contribuinte deixou de enviar à Secretaria da Fazenda os arquivos eletrônicos nos prazos previstos no RICMS ou entregou sem a inclusão de todos os tipos de registros a que estava obrigado, sendo que:

1.1 - a aplicação da multa pela entrega sem a inclusão de todos os tipos de registros será precedida de intimação para, no prazo de cinco dias úteis, o contribuinte apresentar justificativas pela falta de apresentação de algum registro”;

Vê-se, pois, da necessidade de intimação do contribuinte para regularização, quando constatada a entrega incompleta dos arquivos eletrônicos, norma então vigente.

Da análise dos fólios, verifico que, efetivamente na fl. 09 consta intimação assinada pela autuante, dirigida à empresa autuada, para regularização da escrituração fiscal. Todavia tal documento não está assinado pela empresa, nem comprova ter a mesma tomado conhecimento da necessidade de apresentação dos inventários, o que a torna ineficaz para produzir qualquer efeito, motivo pelo qual não posso acolher a acusação fiscal, pela falta de tal formalização da solicitação, e assim, julgo a infração improcedente.

Desta forma, pelos argumentos apresentados, o lançamento é procedente em parte, pela manutenção apenas da infração 01, no valor originalmente lançado.

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 nº **207158.0006/15-8**, lavrado contra **RADIANTE MOVEIS LTDA**, devendo a autuada ser intimada para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$23.692,42**, acrescido da multa de 100% prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso III, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2016

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA