

A. I. N° - 232533.0016/16-0
AUTUADO - 3A BAR E RESTAURANTE LTDA. - ME
AUTUANTE - CRISTIANE SOUZA PORTELA PÓVOAS
ORIGEM - INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18.10.2019

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0171-02/19

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. DO IMPOSTO. Infração constatada por meio de confronto entre PGDAS, em confronto com os documentos fiscais, conforme demonstrado. Tendo em vista o fato de ter sido o lançamento pautado inclusive em dados extraídos da MFD dos equipamentos fiscais do contribuinte, nos termos contidos no Ato COTEPE 17/2004, descabe a alegação defensiva de “não poder ler os arquivos”, além de não ter vindo ao feito qualquer elemento consistente para elidir a acusação fiscal. Infração mantida. 2. OMISSÃO DE RECEITA. APURAÇÃO ATRAVÉS DE LEVANTAMENTO FISCAL. Agregação de valores lançados na outra infração às receitas brutas, para fins de recálculo do imposto devido. Infração subsistente. Não acolhido o pedido de realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 09 de junho de 2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$50.790,61, bem como multa no percentual de 75%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **17.02.01.** Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, no valor de R\$ 14.952,08, ocorrência constatada no período de março a dezembro de 2012.

Infração 02. **17.03.12.** Omissão de receita apurada através de levantamento fiscal – sem dolo, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, no total de R\$35.838,53.

A empresa autuada, por meio de seus advogados apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 160 a 169, onde argui em sua defesa que a autuação não merece prosperar na forma da sua lavratura, pelo fato das receitas efetivamente auferidas corresponderem precisamente àquelas que foram declaradas, pelo que há de se concluir que a autuante laborou em equívoco no levantamento de dados, questão que haverá de ser solucionada através da produção de prova técnica, o que requer.

Aponta a ocorrência de equívocos para apuração das receitas supostamente omitidas, deixando de subtrair os cancelamentos de vendas e os descontos de ICMS, dentre outras falhas que deverão ser confirmadas pela perícia fiscal, e que desaguarão na total improcedência da autuação quanto à Infração 02.

Fala ter a ausência da omissão presumida reflexo na redução da autuação quanto à Infração 01, vez que as alíquotas aplicadas no Auto de Infração correspondem a faixa de receita superior à qual se enquadraria.

Assim, o Auto de Infração ora combatido deverá ser desconstituído na íntegra em relação à Infração 02 e parcialmente em relação à Infração 01, conforme explanará.

Tratando inicialmente da infração 02, informa ter revisado suas escriturações contábil e fiscal e não observou ter incorrido em erro de qualquer espécie, tendo declarado corretamente suas receitas.

Nesse sentido, apresenta, de forma exemplificativa, toda a sua escrituração contábil e fiscal referente ao mês de abril/2012 (ANEXO I) – um dos que foram objeto da autuação, a fim de que seja examinada e verificada a exatidão de sua declaração, refutando expressamente os valores de receita omitida encontrados pela Fiscalização, bem como pede, de logo, a produção de prova técnica mediante perícia fiscal sobre todos os seus registros para averiguação das receitas auferidas.

Diz que tal pedido decorre da informação verbal prestada pela Autuante de que a omissão de receitas teria sido extraída do “binário”, que corresponderia ao banco de dados onde seriam registradas as operações materializadas nos cupons e notas fiscais emitidos, e como não tem como “ler” o binário, justifica o pedido de perícia técnica, haja vista a enorme discrepância entre as receitas declaradas e as receitas omitidas (em alguns casos a omissão é superior à receita declarada).

Para corroborar o seu entendimento de que não incorreu em omissão de receitas, colaciona a planilha em anexo (DOC. 03), na qual discrimina todas as receitas contabilizadas na sua “REDUÇÃO Z” ao longo do exercício de 2012 (R\$1.797.314,77), bem como as deduções aos títulos de vendas canceladas (R\$529.449,80) e descontos de ICMS (R\$80.615,20), totalizando, dessa forma, uma receita apurada de R\$1.187.249,77, exatamente como declarado, reiterando demonstrar que não houve qualquer omissão de receita.

Justifica que o valor elevado de vendas canceladas constantes da planilha em determinados meses se deveu à ocorrência de erros, por vezes crassos, de digitação por parte de seus funcionários, tomado como exemplo, nesse sentido, um cupom fiscal emitido em 08/11/2012 (DOC. 04), no qual se verifica cabalmente a ocorrência de erro ao se registrar, num único pedido, 2.604 unidades de Coca-Cola, 1.306 unidades de Fanta, 3.950 unidades de Heineken Long Neck, 1.302 pratos de salmão flambado e 1.315 unidades de Chopp Heineken.

Frisa que tal erro ensejou, por si só, um cancelamento de venda no valor total de R\$89.161,10 – quase a íntegra do montante de vendas canceladas registrado na planilha anexada à defesa para o mês de novembro de 2012 (DOC. 03).

De igual forma, remete ao cupom fiscal de 21/04/2012, no qual foram registrados num único pedido 504 pratos de filé de peixe branco grelhado, imediatamente cancelados, num valor total de R\$24.444,00 (DOC. 05).

O mesmo garante ter ocorrido com o cupom fiscal de 28/04/2012, no qual foram registrados num único pedido 1.319 pratos de ceviche, imediatamente cancelados, num valor total de R\$ 50.913,40 (DOC. 06); cupom de 16/06/2012, no qual foram registrados num único pedido 504 pratos de menu degustação, imediatamente cancelados, num valor total de R\$ 23.536,80 (DOC. 07), cupom de 14/07/2012, no qual foram registrados num único pedido 1.312 unidades de Heineken Long Neck, imediatamente canceladas, num valor total de R\$7.740,80 (DOC. 08), cupom de 14/09/2012, no qual foram registrados num único pedido 1.303 garrafas de Club Ballantines 12, imediatamente canceladas, num valor total de R\$214.995,00 (DOC. 09), e a cupom de 14/11/2012, no qual foram registrados num único pedido 1.312 unidades de Heineken Long Neck, imediatamente canceladas, num valor total de R\$9.011,40 (DOC. 10).

Repete que, como se lê dos cupons fiscais em comento, todos esses cancelamentos foram imediatos, havidos quase de forma concomitante com o registro da venda, o que evidencia a ocorrência de mero equívoco.

Ressalta que os casos acima são relatados de forma meramente exemplificativa; há muitos outros equívocos da mesma espécie que deram azo a semelhantes cancelamentos durante todo o período fiscalizado, todos devidamente registrados.

Assegura que, com vistas a reforçar a ausência de qualquer omissão de receita, está procedendo à juntada dos relatórios emitidos pelas operadoras de cartões de crédito e débito (DOC. 11), exceto o da bandeira American Express.

Fala que, como público e notório, as vendas em cartões, no segmento de bares e restaurantes, representam a maioria esmagadora das receitas auferidas, e os valores registrados pelas operadoras em seu nome são condizentes com as receitas declaradas (representam cerca de 75% do total), e dessa forma, não se faz crível a presunção da autuante de que a empresa, que declarou receitas totais em 2012 de R\$1.187.249,77, haveria omitido receita de mais de R\$2.500.000,00 inteiramente recebida em espécie, vez que, conforme DOC. 11, as operadoras registraram vendas em cartões no valor de apenas cerca de R\$900.000,00 no período.

Reitera mais uma vez, que a receita efetivamente auferida corresponde àquela que declarou em sua DASN, como reconhecerá a perícia fiscal a ser produzida, motivo pelo que pugna pela declaração de total improcedência da autuação quanto à Infração 02.

Em relação à infração 01, explicita que as alíquotas dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional são graduadas em função da faixa de receita na qual o contribuinte se enquadra, ou seja, quanto mais alta a faixa de receita, maiores as alíquotas aplicadas para cada tributo, em regra.

Percebe que, no caso deste Auto de Infração, a Infração 02 (omissão de receitas) repercute diretamente na Infração 01 (pagamento a menor de ICMS por erro na indicação de alíquota e/ou base de cálculo), pelo fato de ter a equivocada presunção de omissão de receitas feita pela autuante implicado no seu reenquadramento em faixas de receita muito mais elevadas do que aquelas nas quais efetivamente se enquadava, o que ensejou, por conseguinte, a aplicação indevida de alíquotas de ICMS superiores.

Todavia, como argumentado anteriormente e confirmará a perícia técnica que deverá ser realizada, não existiram as omissões de receita presumidas.

Destarte, as faixas de receita nas quais se enquadava a Autuante no período corresponderam efetivamente às aquelas declaradas em suas DASNs, com alíquotas de ICMS inferiores às indicadas no Auto de Infração, tudo na forma da planilha apresenta.

Dessa forma, por não ter ocorrido a omissão de receitas presumida na Infração 02, requer seja revisada a Infração 01 no sentido de aplicar as alíquotas de ICMS indicadas na planilha apresentada para os respectivos períodos, desconstituindo-se o valor da diferença entre estas e as lançadas no feito.

Entendendo haver a autuante cometido erros no levantamento das receitas auferidas e da base de cálculo do ICMS, uma vez o referido e equivocado levantamento, ter sido feito a partir do exame de arquivo magnético com informações do Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e, segundo informação verbal da autuante, se deu por meio da leitura do “binário”.

Dessa forma, vê a realização do levantamento em tela demandar conhecimento especializado e análise de vasta documentação, somente os registros da Redução “Z” referentes ao mês de abril/2012, juntados exemplificativamente em papel, somam mais de mil folhas.

Destarte, na forma dos artigos 145 e seguintes do RPAF/99, requer que a Coordenação de Assessoria Técnica deste CONSEF indique Auditor Fiscal para realização de perícia fiscal sobre o arquivo magnético com informações do Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e todos os seus registros fiscais e contábeis referentes ao período fiscalizado, a fim de averiguar a receita efetivamente auferida.

Consoante parágrafo único do artigo 145, indica o seu assistente técnico, ao tempo em que elenca os quesitos cuja resposta deverá ser dada pelo perito, requerendo, pois, seja deferido o pedido acima especificado, em atenção às garantias de ampla defesa e contraditório.

Em conclusão, solicita seja declarada a improcedência da autuação quanto à infração 02, vez que inexistiu a omissão de receitas apontada, havendo dado lançamento decorrido de erro de levantamento, e por não ter ocorrido a omissão de receitas presumida, seja revisada a Infração 01 no sentido de reduzir as alíquotas de ICMS aplicadas, tendo em vista a graduação de alíquotas do ICMS-SIMPLES em função da faixa de receita.

Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, tais como diligências, perícias, juntada posterior de documentos, pareceres e decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contraprova e revisão do lançamento.

Informação fiscal constante às fls. 1.352 a 1.451 esclarece que os argumentos apresentados pelo autuado não possuem fundamento e consistência jurídica, e a peça defensiva possui apenas caráter protelatório.

Afirma ter elaborado os demonstrativos C1 e C2 (fls. 09 a 11), que serviram de base para o lançamento, neles constando as alíquotas do Simples Nacional, tendo as omissões de recolhimento resultado de crescimento dos dados das notas fiscais de venda ao consumidor, do ECF, extrato do PGDAS e as informações provenientes das administradoras de cartões de crédito relativas as operações praticadas pela empresa.

Em relação às alegações de que não foram subtraídos os cancelamentos de vendas e os descontos de ICMS, observa que a empresa confessa que os valores elevados de vendas se deram por erros de digitação por parte dos seus funcionários quando das vendas das mercadorias.

Quanto ao pedido de perícia fiscal, entende tratar-se de frágil argumento, tendo em vista que o contribuinte forneceu arquivo contendo todas as operações de vendas atendendo intimação expedida.

Afirma que o lançamento se refere a uma presunção relativa, que pode ser desconstituída pela empresa, bastando à mesma provar o alegado, o que não aconteceu, tendo a empresa trazido dados “exemplificativos”, sem qualquer discriminação de notas fiscais canceladas ou descontos concedidos a dar suporte ao cancelamento da infração 02.

Ressalta que somente foi possível realizar a fiscalização do exercício de 2012, vez que a empresa ultrapassou o limite estabelecido para as empresas enquadradas no Simples Nacional, tendo encaminhado solicitação para a sua exclusão daquele regime de apuração do imposto.

Solicita a manutenção do lançamento.

O feito foi convertido em diligência, a fim de que a autuante acostasse mídia com planilhas relativa aos valores apurados de forma analítica, especificando os documentos que embasaram a fiscalização, inclusive os Relatórios TEF diários e Reduções “z” e demais elementos que embasaram a autuação, devendo tais elementos serem dados a conhecer ao sujeito passivo, com reabertura do prazo para apresentação de defesa de sessenta dias, nos termos do artigo 137 Parágrafo único do RPAF/99, devendo, independentemente da existência de nova manifestação do sujeito passivo, ser prestada nova informação fiscal analisando todos os argumentos defensivos postos na peça defensiva, inclusive os documentos ali constantes a título de anexos, nos termos do artigo 127 § 6º, do RPAF/99, para as infrações constantes do lançamento.

À fl. 1.360, a autuante informa que a planilha solicitada já se encontrava nos autos, à fl. 152, ainda assim, estava reencaminhando a mesma ao sujeito passivo, ao tempo em que ratificou a informação fiscal prestada, e não sendo o entendimento do julgador, o feito deveria ser remetido para a ASTEC do CONSEF para revisão dos cálculos e elaboração de novos demonstrativos.

Intimado (fls. 1.364 e 1.365), o sujeito passivo retorna aos autos onde (fls. 1367 a 1.373), após resumir os fatos se manifestou no sentido de que a autuante defende a autuação de modo genérico, sem entrar no mérito das falhas de apuração indicadas, registrando que a mídia e a documentação acostada em razão da diligência em nada infirmam a defesa anteriormente apresentada.

Diante de dada conjuntura, requer que a impugnação anteriormente apresentada seja considerada transcrita nesta peça defensiva, ao tempo em que realiza a sua complementação em razão das novas informações e documentos apresentados.

Ressalta que ao atender tal solicitação, a autuante terminou por confirmar a total improcedência da autuação, conforme passa a demonstrar, no que tange aos Relatórios TEF diários, verifica que os valores ali apontados foram infinitamente inferiores aos indicados no Auto de Infração, e neste sentido, observa que, na forma dos Relatórios TEF diários, as receitas recebidas através de cartões de crédito e débito no ano de 2012 foram de R\$1.057.302,75.

Frisa que as declarações do período estão em linha com tais parâmetros, vez que foram declaradas receitas totais de R\$1.187.249,77 em 2012, ao passo que a Autuante, por sua vez, haveria apurado ter sido omitido, ou seja, além dos R\$1.187.249,77 declarados, nada menos que R\$2.681.603,80 em 2012.

Relata que, porém, como demonstrado, os Relatórios TEF diários não amparam essa omissão, pelo contrário, estão, como já dito, em linha com os parâmetros das suas declarações que contemplam ainda pequena parcela de pagamentos recebidos em dinheiro, que são minoria em seu ramo de atividade.

Observa o absurdo que os Relatórios TEF impõem à “apuração” feita pela autuante: para chegar à omissão presumida no Auto de Infração, a Autuada haveria de ter recebido EM ESPÉCIE e omitido, sem dolo, quase R\$2.700.000,00, valor mais que o dobro de suas vendas apuradas em cartões de crédito/débito no período, conforme Relatórios TEF diários.

Diz que tal circunstância só confirma a total improcedência da autuação, que claramente decorreu de uma leitura equivocada do “binário”, inexistindo qualquer outro documento ou informação que ampare o lançamento.

Observa também depor contra o lançamento a Redução “Z” do período fiscalizado, juntada de forma analítica pela Fiscalização, em atenção à determinação da diligência, consoante se verifica do Demonstrativo Y1, o total das receitas apuradas via Redução “Z” no ano de 2012 é de R\$1.196.912,33. Esse valor difere do total declarado para o ano (R\$1.187.249,77) em menos de R\$10.000,00.

Frisa que, mais uma vez se mostra totalmente descabida e desamparada de qualquer documentação a suposta omissão de receita de R\$2.681.603,80 apurada no Auto de Infração, e ademais, a autuante, ao se manifestar sobre a impugnação apresentada, defendeu a autuação de modo genérico, sem entrar no mérito dos argumentos que apontaram a ausência de fato gerador a amparar o lançamento.

Alega que, no que tange à argumentação de que boa parte do lançamento decorreu de erros no registro de pedidos, que gerou a sua multiplicação por centenas de vezes e posterior cancelamento, a autuante disse apenas que aquela haveria confessado “*que os valores elevados de vendas se deram por erros de digitação por parte de seus funcionários*”.

Aponta que ainda que tenha havido erro de digitação dos seus funcionários e posterior cancelamento das vendas – o que foi comprovado na Impugnação, tal fato obviamente não teria o condão de manter o lançamento de ICMS, por absoluta ausência de fato gerador.

Aduz que se a autuante não se opõe ao argumento, comprovado, de que parte do lançamento decorreu de erro de digitação, e as vendas foram canceladas por não existirem, deve ser revisada a apuração para exclusão de tais parcelas da base de cálculo.

Outrossim, muito embora tenha suscitado a ocorrência de erro na leitura do “binário”, que ensejou uma apuração de números absolutamente esdrúxulos e descompassados com a realidade material, a autuante narrou apenas que “*foi a própria empresa que forneceu o arquivo*”, aponta.

Confirma o fato de ter a própria empresa fornecido o arquivo binário, não isenta a Fiscalização do cometimento de erros e da necessidade de revisão, seja por conta de distorções no arquivo, seja por falha do sistema, e se a leitura do binário indicou, como já dito, valores esdrúxulos e

absurdamente elevados, que contrariam a apuração da redução “Z” e os Relatórios TEF juntados pela própria Autuante na última oportunidade que veio aos autos, é imperativa a sua revisão.

Frisa mais uma vez, o caráter esdrúxulo dos valores apontados no Auto de Infração, vez que, conforme demonstrado na impugnação, as operadoras de cartões de crédito/débito registraram vendas de cerca de R\$1.000.000,00 em 2012, havendo declarado receitas totais de R\$1.187.249,77 no período, valores condizentes entre si-dado que, como se sabe, no seu ramo os pagamentos em espécie correspondem à quase totalidade das receitas, taxando de absurda a acusação da infração 02.

Reforça que os vários documentos trazidos aos autos não só por ela, mas também pela Fiscalização confirmam o equívoco da autuação, pois tanto a transcrição da redução “Z” apresentada pela empresa, como o Relatório de Redução “Z” acostado pela autuante; tanto as informações apresentadas pelas operadoras de cartões de crédito/débito juntadas na impugnação, como os Relatórios TEF, mostram receitas condizentes com o total declarado em 2012 (R\$1.187.249,77), inexistindo a omissão indevidamente presumida.

Fala ser clara a ocorrência de erros na leitura do “binário”, única fonte de dados utilizada pela Fiscalização para determinar a suposta omissão de receitas.

Em conclusão, requer sejam rejeitados os argumentos tecidos na informação fiscal, ao tempo em que reitera os termos da sua impugnação, tendo em vista, sobretudo os Relatórios TEF e a Redução “Z” recentemente acostados aos autos.

Em nova intervenção (fls. 1.376 e 1.377), a autuante reitera que a defesa não trouxe aos autos provas capazes de elidir o feito fiscal e que sustentasse as suas alegações, não apontando de forma concreta, erro ou equívocos eventualmente cometidos na autuação.

Aponta que no PGDAS ter a empresa declarado 95% de suas vendas como sujeitas à substituição tributária, restando pequeno percentual de vendas fora deste campo, reduzindo o valor do pagamento do Simples Nacional, e ao cruzar as informações através do Programa “PRODIFE” foi detectado recolhimento a menor do imposto, bem como a omissão de receitas.

Argumenta que a insistência da autuada em falar em falhas no sistema, e a falta de confiabilidade do sistema binário por ela fornecido, justifique tal informação em relação ao percentual acima posto.

Alega ter apresentado anteriormente parecer à fl. 1.360, o qual reafirma, e caso não seja este o entendimento, deve o feito ser remetido para a ASTEC do CONSEF para revisão dos cálculos e elaboração de novos demonstrativos.

Presente na sessão de julgamento, o patrono da empresa autuada realizou sustentação oral, na qual reiterou os argumentos defensivos já postos no curso do processo.

VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Na forma do artigo 39 do RPAF/99, o mesmo se fez acompanhar dos demonstrativos de débito, nos quais foram apontados os períodos sobre o qual incidiu a cobrança, bem como seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos. Da mesma forma, foi obedecido o disposto no artigo 142 do CTN, para a constituição do crédito tributário. Logo, descabe se falar em cerceamento de defesa por tal motivo, ou por qualquer outro diante da observância de todos os requisitos legais, bem como do acesso irrestrito da empresa a todos os elementos do lançamento ora analisado, e a participação em todos os atos processuais.

Em relação ao pedido reiteradamente feito nas intervenções da defesa, no sentido de realização de perícia técnica nos arquivos binários extraídos dos equipamentos emissores de cupons fiscais

do sujeito passivo (ECF), indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alínea “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indefrido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.

A desnecessidade da perícia requerida se pauta no fato de que parte dos dados que serviram de base para o lançamento foram retirados dos equipamentos utilizados regularmente pela empresa, sem que fossem transladados integralmente para os livros fiscais, e consequentemente, para o cálculo do imposto apurado, sendo dados do próprio sujeito passivo, repito, extraídos ou pela empresa credenciada a intervir nos equipamentos, ou pela própria fiscalização diretamente dos equipamentos de uso fiscal, mediante programa próprio.

Inexiste fundamentação robusta para amparar o pedido de perícia pela empresa, a qual, aparenta não conhecer a mecânica e funcionamento dos equipamentos emissores de cupom fiscal e os dados a partir de seus registros gerados, e que chegaram às mãos da fiscalização.

Quanto à afirmação defensiva de que, “não tem como ‘ler’ o binário”, evidentemente a empresa autuada possui uma responsável por intervir tecnicamente nos seus equipamentos, e esta poderia simplesmente esclarecer quanto aos dados existentes no arquivo binário, o qual, reitero, contém todas as informações de operações praticadas pela autuada, inclusive aquelas não fiscais em seus diversos registros, como se verá mais adiante deste voto.

Ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seriam os dados do levantamento que contém erros ou equívocos, a fim de serem devidamente analisados quando da diligência/perícia, acaso realizada. Argumentar apenas que houveram operações irreais canceladas, em nada a ajuda, pois as mesmas, ao serem canceladas, deixam de participar da receita bruta, e, consequentemente, serem oferecidas à tributação.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, o que não é o caso presente.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ), ao analisar o AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 441782 MG 2002/0027327-2 pela 2ª Turma, tendo como Relator o Ministro Franciulli Netto, assim entendeu:

Ementa: ”AGRAVO REGIMENTAL - AGRAVO DE INSTRUMENTO - EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL - ALEGADO CERCEAMENTO DE DEFESA - NECESSIDADE DE PROVA PERICIAL E REQUISIÇÃO DO PROCESSO ADMINISTRATIVO - NECESSIDADE DE REEXAME DE MATÉRIA FÁTICA - SÚMULA 7/STJ. A matéria escapa do âmbito de cognição do recurso especial, pois necessário seria o reexame do conjunto probatório para se analisar se as provas dos autos são suficientes para a apreciação

do pedido formulado, o que encontra óbice no enunciado da Súmula 7 deste Sodalício. Não há que se falar em cerceamento de defesa ou ilegalidade se o juiz indefere a produção de prova pericial e a juntada do processo tributário administrativo ao verificar que o processo está suficientemente instruído. Agravo regimental não provido.” (Grifei).

Já a 5^a Turma do mesmo STJ, na análise de matéria afeita a requerimento de realização de diligência, no AGRG NO ARESP 774036 / SP 2015/0219845-4, tendo como Relator o Ministro Ribeiro Dantas, ainda que não tratando de matéria no âmbito tributário, mas de matéria de mesma natureza da ora analisada, assim se manifestou:

“INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIAS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. NÃO OCORRÊNCIA. SÚMULA 7/STJ. EMBARGOS RECEBIDOS COMO AGRAVO REGIMENTAL. AGRAVO NÃO PROVIDO. 1. A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada. Precedentes”.

Cito ainda trecho da decisão exarada pelo Tribunal Regional Federal da 1^a Região TRF-1 - APELAÇÃO CIVEL 0001459-03.1999.4.01.3300 BA 0001459-03.1999.4.01.3300, julgado pela 7^a Turma Suplementar, e relatado pelo Juiz Federal Carlos Eduardo Castro Martins:

“A realização da prova pericial destina-se ao convencimento do julgador primário, a quem cabe verificar se a documentação constante dos autos é suficiente à sua convicção, podendo dispensar a produção de provas que entender desnecessárias à formação de seu livre convencimento. O indeferimento de prova irrelevante para o deslinde da causa não constitui nulidade processual. Configura cerceamento de defesa a notificação de lançamento fiscal que não oferece ao contribuinte a oportunidade de impugnar a exação. Remessa oficial não conhecida. Apelação a que se nega provimento.”

No caso presente, a exação foi impugnada, o feito se encontra devidamente instruído, inclusive com os elementos de prova tidos como suficientes para suportar a acusação fiscal, além do que a decisão compete ao julgador, diante de sua análise dos elementos que compõem o processo, os quais tenho como suficientes para prolatar decisão de mérito, motivos pelos quais não acolho o pedido defensivo.

Quanto ao mérito, a acusação fiscal é a de que a empresa autuada teria omitido receita apurada através de levantamento fiscal (infração 02), bem como recolheu a menor ICMS declarado referente ao Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor (infração 01), sendo esta infração reflexa daquela, vez que os valores tidos como omitidos foram incorporados aos valores declarados pelo contribuinte originalmente.

Analisarei, tal qual a defesa, inicialmente a infração 02, sendo importante, antes de qualquer consideração, necessário firmar alguns conceitos:

Início esclarecendo em primeiro lugar, que a autuação, ao contrário do afirmado pela defesa, não se constitui em ato lastreado em presunção, pelo fato da metodologia adotada para a apuração do *quantum devido*, como dito na própria informação fiscal, se baseou na apuração da receita através da compilação dos valores de operações indicados nas notas fiscais de venda ao consumidor emitidas, dos equipamentos de emissão de cupons fiscais (ECF), informações provenientes das administradoras de cartões de crédito relativas as operações praticadas pela empresa, comparas ao extrato do PGDAS, sobre o qual o sujeito passivo declarou suas receitas e efetuou o recolhimento do imposto apurado.

Tal situação, não se afigura como presunção, uma vez que dentre as hipóteses elencadas na Lei 7.014/96, artigo 4º, § 4º, vez não ter se apurado saldo credor de caixa, suprimento de caixa de origem não comprovada, manutenção no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, entradas de mercadorias ou bens não registradas, pagamentos não registrados, valores das

operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por instituições financeiras, administradoras de cartões de crédito ou débito, “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante e valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.

O fato de terem sido considerados os dados dos cartões de débito/crédito deriva do fato de que a leitura da MFD, contida nos arquivos binários extraídos dos ECF utilizados pelo sujeito passivo, por si só não se insere em tal regra.

A apuração de valores omitidos sendo um fato aritmético, elaborada com base nos documentos e dados acima especificados, se descola da hipótese de presunção legal.

A maior discussão travada no lançamento, foi a respeito dos dados utilizados pela fiscalização e extraídos da MFD, através dos arquivos binários dos ECF do contribuinte.

Algumas considerações técnicas a respeito dos mesmos, diante das dúvidas suscitadas pela defesa, inclusive quanto a integridade e validade dos mesmos, são necessárias.

A sistemática aplicável às especificações técnicas para a geração de arquivo eletrônico extraído de equipamento Emissor de Cupom Fiscal-ECF e instituição da versão 02.00.00 do leiaute do arquivo eletrônico se encontra no Ato COTEPE 17/2004, de 29 de março de 2004, o qual, inclusive revogou o Ato COTEPE 10/2003.

Por ele, foi estabelecido o preenchimento dos campos, a estrutura dos arquivos, a sua geração, estrutura e montagem, de forma a se extraírem os dados dos cupons fiscais emitidos através da MFD (memória da fita detalhe), sendo importante observar que tal arquivo (MFD) contém a memória de Fita-detalhe e sua estrutura está limitada às operações realizadas através de documentos fiscais e não fiscais.

Assim, o mesmo determina que os arquivos tenham esta estrutura, de acordo com os seguintes registros:

- 4.1.1 - Registro tipo E01 - Identificação do ECF;
- 4.1.2 - Registro tipo E02 - Identificação do atual contribuinte usuário do ECF;
- 4.1.3 - Registro tipo E03 - Identificação dos prestadores de serviço cadastrados no ECF;
- 4.1.4 - Registro tipo E04 - Relação dos usuários anteriores do ECF;
- 4.1.5 - Registro tipo E05 - Relação das codificações de GT;
- 4.1.6 - Registro tipo E06 - Relação dos símbolos da moeda;
- 4.1.7 - Registro tipo E07 - Relação das alterações de versão do Software Básico do ECF;
- 4.1.8 - Registro tipo E08 - Relação dos dispositivos de MFD utilizados;
- 4.1.9 - Registro tipo E09 - Relação de intervenções técnicas;
- 4.1.10 - Registro tipo E10 - Relação de Fitas-detalhe emitidas;
- 4.1.11 - Registro tipo E11 - Posição atual dos contadores e totalizadores;
- 4.1.12 - Registro tipo E12 - Relação de Reduções Z;
- 4.1.13 - Registro tipo E13 - Detalhe da Redução Z - Totalizadores Parciais;
- 4.1.14 - Registro tipo E14 - Cupom Fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Bilhete de Passagem;
- 4.1.15 - Registro tipo E15 - Detalhe do Cupom Fiscal, da Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou do Bilhete de Passagem;
- 4.1.16 - Registro tipo E16 - Demais documentos emitidos pelo ECF;
- 4.1.17 - Registro tipo E17 - Detalhe da Redução Z - Totalizadores Não Fiscais;
- 4.1.18 - Registro tipo E18 - Detalhe da Redução Z - Meios de Pagamento e Troco;

4.1.19 - Registro tipo E19 - Documento Não Fiscal;

4.1.20 - Registro tipo E20 - Detalhe do Documento Não Fiscal;

4.1.21 - Registro tipo E21 - Detalhe do Cupom Fiscal e do Documento Não Fiscal - Meio de Pagamento;

Desta maneira, por exemplo, através dos registros E19 e E20 são apuradas operações com documentos não fiscais (pedidos, comanda, fecha conta), que não representem emissão de cupons fiscais a ele relacionados, vez que os cupons fiscais emitidos estão arquivados nos registros E14 e E15.

Por outro lado, os registros E18 e E21, não somente indicam os meios de pagamento, bem como os detalhes quanto a estes, daí a razão de muito cuidado e atenção do contribuinte em indicar corretamente tais dados quando da realização de operações com tais equipamentos.

E aí seguramente reside o grande problema: de forma explícita, a defesa fala em “*erros crassos*” dos seus funcionários quando da alimentação dos dados no ECF, o que implica certamente, em reflexos na tributação.

Determina ainda o referido Ajuste, para a geração de arquivo, a obediência aos seguintes requisitos:

5 - GERAÇÃO DO ARQUIVO:

5.1 - O arquivo eletrônico deverá ser gerado e assinado digitalmente por DLL (Dynamic Link Library) que atenda às especificações estabelecidas no Anexo I deste ato, desenvolvida pelo fabricante do ECF para funcionamento com o programa aplicativo eECFc versão 3.03 ou posterior, disponibilizado pelo Fisco e que execute as seguintes funções de acordo com o comando previsto na tela de interface de usuário do programa eECFc, após selecionado o fabricante e o modelo de ECF e a origem dos dados (Porta Serial ou Arquivo Binário):

5.1.1 - Comando “Gerar Arquivo Binário”:

5.1.1.1 - Botão de Seleção: “MF - Leit. Dados da Memória Fiscal”:

5.1.1.1.1 - deve gerar arquivo binário contendo todas as informações do período solicitado gravadas na Memória Fiscal e gravá-lo com o nome “xxxxxx_aaaammdd_hhmmss.MF”, onde “xxxxxx” representa o número de fabricação do ECF, “aaaammdd” representa a data de geração do arquivo e “hhmmss” representa o horário de geração do arquivo, na pasta “Arquivos Binários” existente no diretório do respectivo fabricante do ECF;

5.1.1.2 - Botão de Seleção: “MFD - Leit. Dados da Memória Fita-Detalhe”:

5.1.1.2.1 - deve gerar arquivo binário contendo todas as informações do período solicitado gravadas na Memória de Fita Detalhe e gravá-lo com o nome “xxxxxx_aaaammdd_hhmmss.MFD”, onde “xxxxxx” representa o número de fabricação do ECF, “aaaammdd” representa a data de geração do arquivo e “hhmmss” representa o horário de geração do arquivo, na pasta “Arquivos Binários” existente no diretório do respectivo fabricante do ECF;

5.1.1.3 - Botão de Seleção: “TDM - Leit. Dados das Memórias do ECF”:

5.1.1.3.1 - deve gerar dois arquivos binários em conformidade com o previsto nos itens 5.1.1.1.1 e 5.1.1.2.1.

5.1.2 - Comando “Gerar Arquivo Texto”:

5.1.2.1 - Botão de Seleção: “MF - Leit. Dados da Memória Fiscal”:

5.1.2.1.1 - deve abrir um arquivo binário, previamente selecionado pelo usuário, com extensão “.MF” gerado conforme disposto no item 5.1.1.1.1;

5.1.2.1.2 - deve gerar arquivo texto conforme os itens 6 e 7 deste ato contendo os seguintes tipos de registro: E01, E02, E03, E04, E05, E06, E07, E08, E09, E10, E11, E12, E13, observado o disposto nos itens 3.1, 3.2 e 5.2 deste ato e gravá-lo com o nome “MFxxxxxx_aaaammdd_hhmmss.TXT”, onde

“xxxxxx” representa o número de fabricação do ECF, “aaaammdd” representa a data de geração do arquivo e “hhmmss” representa o horário de geração do arquivo, na pasta “Arquivos TXT Formatados” existente no diretório do respectivo fabricante do ECF;

(...)

5.1.2.3.2 - deve gerar arquivo texto conforme os itens 6 e 7 deste ato contendo os seguintes tipos de registro: E01, E02, E03, E04, E05, E06, E07, E08, E09, E10, E11, E12, E13, E14, E15, E16, E17, E18, E19, E20 e E21, observado o disposto nos itens 3.1, 3.2 e 5.2 deste ato e gravá-lo com o nome “TDMxxxxxx_aaaammdd_hhmmss.TXT”, onde “xxxxxx” representa o número de fabricação do ECF, “aaaammdd” representa a data de geração do arquivo e “hhmmss” representa o horário de geração do arquivo, na pasta “Arquivos TXT Formatados” existente no diretório do respectivo fabricante do ECF;

Os itens 3.1 e 3.2 acima enumerados são os seguintes:

3 - PREENCHIMENTOS DOS CAMPOS

3.1 - Numérico: na ausência de informação, os campos deverão ser preenchidos com zeros;

3.2 - Alfanumérico: na ausência de informação, os campos deverão ser preenchidos com brancos;

Por seu lado, o item 5.2 assim prevê:

5.2 - Quando não houver informação relativa ao tipo de registro que deve ser gerado deverá ser gerado apenas um registro do respectivo tipo devendo:

5.2.1 - conter a informação dos quatro primeiros campos do registro, de modo a identificar o ECF;

5.2.2 - observar o disposto nos itens 3.1, 3.2, 3.3, 3.4 e 3.5 para os demais campos do registro;

Chamo atenção para as especificações de alguns registros, dentre os quais destaco como os mais importantes para a resolução da lide:

7.14 - REGISTRO TIPO E14 - CUPOM FISCAL, NOTA FISCAL DE VENDA A CONSUMIDOR E BILHETE DE PASSAGEM

Denominação do		Conteúdo	Tamanho	Posição	Formato
Nº Campo					
01	Tipo	“E14”	03	1	3 X
02	Número de fabricação	Nº de fabricação do ECF	20	4	23 X
03	MF adicional	Letra indicativa de MF adicional	01	24	24 X
04	Modelo	Modelo do ECF	20	25	44 X
05	Número do usuário	Nº de ordem do usuário do ECF	02	45	46 N
06	CCF, CVC ou CBP, conforme o documento emitido	Nº do contador do respectivo documento emitido	06	47	52 N
07	COO (Contador de Ordem de Operação)	Nº do COO relativo ao respectivo documento	06	53	58 N
08	Data de início da emissão	Data de início da emissão do documento	08	59	66 D
09	Subtotal do documento	Valor total do documento, com duas casas decimais.	14	67	80 N
10	Desconto sobre	Valor do desconto ou percentual aplicado	13	81	93 N

<i>subtotal</i>	<i>sobre o valor do subtotal do documento, com duas casas decimais.</i>				
<i>Indicador do tipo de desconto sobre subtotal</i>	<i>Informar "V" para valor monetário ou "P" para percentual</i>	<i>1</i>	<i>94</i>	<i>94</i>	<i>X</i>
<i>Acréscimo sobre subtotal</i>	<i>Valor do acréscimo ou percentual aplicado sobre o valor do subtotal do documento, com duas casas decimais.</i>	<i>13</i>	<i>95</i>	<i>107</i>	<i>N</i>
<i>Indicador do tipo de acréscimo sobre subtotal</i>	<i>Informar "V" para valor monetário ou "P" para percentual</i>	<i>1</i>	<i>108</i>	<i>108</i>	<i>X</i>
<i>14 Valor total líquido</i>	<i>Valor total do Cupom Fiscal após desconto/acréscimo, com duas casas decimais.</i>	<i>14</i>	<i>109</i>	<i>122</i>	<i>N</i>
<i>Indicador de cancelamento</i>	<i>Informar "S" ou "N", conforme tenha ocorrido ou não, o cancelamento do documento.</i>	<i>01</i>	<i>123</i>	<i>123</i>	<i>X</i>
<i>Cancelamento de acréscimo no subtotal</i>	<i>Valor do cancelamento de acréscimo no subtotal</i>	<i>13</i>	<i>124</i>	<i>136</i>	<i>N</i>
<i>Ordem de aplicação de desconto e acréscimo</i>	<i>Indicador de ordem de aplicação de desconto e acréscimo em subtotal, sendo 'D' ou 'A' conforme tenha ocorrido primeiro desconto ou acréscimo, respectivamente</i>	<i>01</i>	<i>137</i>	<i>137</i>	<i>X</i>
<i>18 Nome do adquirente</i>	<i>Nome do adquirente das mercadorias ou serviços (consumidor)</i>	<i>40</i>	<i>138</i>	<i>177</i>	<i>X</i>
<i>CPF/CNPJ do adquirente</i>	<i>CPF ou CNPJ do adquirente das mercadorias ou serviços (consumidor) (somente números)</i>	<i>14</i>	<i>178</i>	<i>191</i>	<i>N</i>

7.14.1 - OBSERVAÇÕES:

7.14.1.1 - Este registro deverá ser criado somente no caso de ECF dotado de Memória de Fita-detalhe (MFD);

7.14.1.2 - Deve ser criado um registro tipo E14 para cada Cupom Fiscal, Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou Bilhete de Passagem emitido pelo ECF. Não deve ser criado registro relativo a documento para cancelamento de documento anterior (vide item 7.14.1.6);

7.14.1.3 - Campo 05: No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o nº de ordem seqüencial do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E05, a que se refere o respectivo Cupom Fiscal;

7.14.1.4 - Campo 09: Não informar este campo caso ocorra o cancelamento do Cupom Fiscal em emissão antes da impressão da totalização do documento;

7.14.1.5 - Campo 14: Não informar este campo caso ocorra o cancelamento do Cupom Fiscal em emissão antes da impressão da totalização do documento;

7.14.1.6 - Campo 15: Caso tenha ocorrido o cancelamento do documento durante sua emissão ou imediatamente após por meio da emissão de documento para cancelamento de documento anterior, informar "S", caso contrário, informar "N";

7.15 - REGISTRO TIPO E15 - DETALHE DO CUPOM FISCAL, DA NOTA FISCAL DE VENDA A CONSUMIDOR OU DO BILHETE DE PASSAGEM

<i>Denominação</i>	<i>do</i>	<i>Tamanho Posição Formato</i>
<i>Nº Campo</i>	<i>Conteúdo</i>	
ACÓRDÃO JJF Nº 0171-02/19		

01	<i>Tipo</i>	"E15"	03	1	3	X
02	<i>Número de fabricação</i>	<i>Número de fabricação do ECF</i>	20	4	23	X
03	<i>MF adicional</i>	<i>Letra indicativa de MF adicional</i>	01	24	24	X
04	<i>Modelo</i>	<i>Modelo do ECF</i>	20	25	44	X
05	<i>Número do usuário</i>	<i>Número de ordem do usuário do ECF</i>	02	45	46	N
06	<i>COO (Contador de Número do COO relativo ao respectivo Ordem de Operação)</i>	<i>CCF, CVC ou CBP, conforme o documento Número do contador do respectivo emitido</i>	06	47	52	N
07	<i>Número do item</i>	<i>Número do item registrado no documento</i>	03	53	58	N
08	<i>Código do Produto ou Serviço</i>	<i>Código do Produto ou serviço registrado no documento.</i>	14	62	75	X
10	<i>Descrição</i>	<i>Descrição do produto ou serviço constante no Cupom Fiscal</i>	100	76	175	X
11	<i>Quantidade</i>	<i>Quantidade comercializada, sem a separação das casas decimais.</i>	07	176	182	N
12	<i>Unidade</i>	<i>Unidade de medida</i>	03	183	185	X
13	<i>Valor unitário</i>	<i>Valor unitário do produto ou serviço, sem a separação das casas decimais.</i>	08	186	193	N
14	<i>Desconto sobre item</i>	<i>Valor do desconto incidente sobre o valor do item, com duas casas decimais.</i>	08	194	201	N
15	<i>Acréscimo sobre item</i>	<i>Valor do acréscimo incidente sobre o valor do item, com duas casas decimais.</i>	08	202	209	N
16	<i>Valor total líquido</i>	<i>Valor total líquido do item, com duas casas decimais.</i>	14	210	223	N
17	<i>Totalizador parcial</i>	<i>Código do totalizador relativo ao produto ou serviço conforme tabela abaixo.</i>	07	224	230	X
18	<i>Indicador cancelamento</i>	<i>Informar "S" ou "N", conforme tenha ocorrido ou não, o cancelamento total do item no documento. Informar "P" quando ocorrer o cancelamento parcial do item.</i>	01	231	231	X
19	<i>Quantidade cancelada</i>	<i>Quantidade cancelada, no caso de cancelamento parcial de item, sem a separação das casas decimais.</i>	07	232	238	N
20	<i>Valor cancelado</i>	<i>Valor cancelado, no caso de cancelamento parcial de item.</i>	13	239	251	N
21	<i>Cancelamento acréscimo no item</i>	<i>de Valor do cancelamento de acréscimo no item</i>	13	252	264	N
22	<i>Indicador Arredondamento Truncamento (IAT)</i>	<i>Indicador de Arredondamento ou Truncamento relativo à regra de cálculo do valor total líquido do item, sendo 'T' para truncamento ou 'A' para arredondamento.</i>	01	265	265	X

<i>Casas decimais da Parâmetro de número de casas decimais da</i>				
<i>23 quantidade</i>	<i>quantidade</i>	<i>01</i>	<i>266</i>	<i>266 N</i>
<i>Casas decimais de Parâmetro de número de casas decimais de</i>				
<i>24 valor unitário</i>	<i>valor unitário</i>	<i>01</i>	<i>267</i>	<i>267 N</i>

7.15.1 - OBSERVAÇÕES:

7.15.1.1 - Este registro deverá ser criado somente no caso de ECF dotado de Memória de Fita-detalhe (MFD);

7.15.1.2 - Deve ser criado um registro tipo E15 para cada item (produto ou serviço) registrado no documento emitido pelo ECF;

7.15.1.3 - Campo 05 - No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere o respectivo documento;

7.15.1.4 - Campo 10 - Deve conter os primeiros cem caracteres da descrição do produto ou serviço constante no documento;

7.15.1.5 - Campo 17 - Vide tabela do subitem 7.13.1.3;

7.15.1.6 - Campo 19 - Informar a quantidade cancelada somente quando ocorrer o cancelamento parcial do item;

7.15.1.7 - Campo 20 - Informar o valor cancelado somente quando ocorrer o cancelamento parcial do item;

7.15.1.8 - Campo 23: Informar o número de casas decimais da quantidade comercializada;

7.15.1.9 - Campo 24: Informar o número de casas decimais do valor unitário do produto ou serviço;

7.16 - REGISTRO TIPO E16 - DEMAIS DOCUMENTOS EMITIDOS PELO ECF

Nº Denominação do Campo	Conteúdo	Tamanho	Posição	Formato
01 Tipo	"E16"	03	1 3	X
02 Número de fabricação	Número de fabricação do ECF	20	4 23	X
03 MF Adicional	Letra indicativa de MF adicional	01	24 24	X
04 Modelo	Modelo do ECF	20	25 44	X
05 Número do usuário	Número de ordem do usuário do ECF	02	45 46	N
06 COO (Contador de Ordem de Número do COO relativo ao respectivo Operação)	de Número do COO relativo ao respectivo documento	06	47 52	N
07 GNF (Contador Geral de Número do GNF relativo ao respectivo Operação Não Fiscal)	de Número do GNF relativo ao respectivo documento, quando houver	06	53 58	N
08 GRG (Contador Geral de Número do GRG relativo ao respectivo Relatório Gerencial)	de Número do GRG relativo ao respectivo documento (vide item 7.16.1.4)	06	59 64	N
09 CDC (Contador de Comprovante de Crédito ou Número do CDC relativo ao respectivo Débito)	de Número do CDC relativo ao respectivo documento (vide item 7.16.1.5)	04	65 68	N
10 CRZ (Contador de Redução Z)	Número do CRZ relativo ao respectivo documento (vide item 7.16.1.6)	06	69 74	N
11 Denominação	Símbolo referente à denominação do 02	02	75 76	X

	<i>documento fiscal, conforme tabela abaixo</i>			
12 Data final de emissão	<i>Data final de emissão</i>	08	77	84 D
13 Hora final de emissão	<i>Hora final de emissão</i>	06	85	90 H

7.16.1 - OBSERVAÇÕES:

7.16.1.1 - Este registro deverá ser criado somente no caso de ECF dotado de Memória de Fita-detalhe (MFD);

7.16.1.2 - Deve ser criado um registro tipo E16 para cada documento emitido, exceto para os documentos fiscais informados no registro tipo E14;

7.16.1.3 - Campo 05 - No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere o respectivo documento;

7.16.1.4 - Campo 08 - Informar apenas no caso de Relatório Gerencial;

7.16.1.5 - Campo 09 - Informar apenas no caso de Comprovante Crédito ou Débito;

7.16.1.6 - Campo 10 - Informar apenas no caso de Redução Z;

7.16.1.7 - Campo 11 - Tabela de símbolos dos demais documentos emitidos pelo ECF:

Documento	Símbolo
Leitura da Memória Fiscal	MF
Redução Z	RZ
Leitura X	LX
Conferência de Mesa	CM
Registro de Venda	RV
Comprovante de Crédito ou Débito	CC
Comprovante Não-Fiscal	CN
Comprovante Não-Fiscal Cancelamento NC	
Relatório Gerencial	RG

7.17 - REGISTRO TIPO E17 - DETALHE DA REDUÇÃO Z - TOTALIZADORES NÃO FISCAIS

Nº Campo	Denominação do Conteúdo	Tamanho	Posição	Formato
01 Tipo	"E17"	03	1	3 X
02 Número de fabricação	Nº de fabricação do ECF	20	4	23 X
03 MF adicional	Letra indicativa de MF adicional	01	24	24 X
04 Modelo	Modelo do ECF	20	25	44 X
05 Número do usuário	Nº de ordem do usuário do ECF	02	45	46 N
06 CRZ	Nº do Contador de Redução Z relativo à respectiva redução	06	47	52 N
07 Totalizador	não Descrição do totalizador não fiscal	15	53	67 X

fiscal

*Valor acumulado no totalizador, relativo à
08 Valor acumulado respectiva Redução Z, com duas casas decimais. 13 68 80 N*

7.17.1 - OBSERVAÇÕES:

7.17.1.1 - Deve ser criado um registro tipo E17 para cada totalizador não fiscal constante na Redução Z emitida pelo ECF;

7.17.1.2 - Campo 05: No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere a respectiva Redução Z;

7.18 - REGISTRO TIPO E18 - DETALHE DA REDUÇÃO Z - MEIOS DE PAGAMENTO E TROCO

<i>Denominação do</i>	<i>Conteúdo</i>	<i>Tamanho</i>	<i>Posição</i>	<i>Formato</i>
<i>Nº Campo</i>				
<i>01 Tipo</i>	<i>"E18"</i>	<i>03</i>	<i>1 3</i>	<i>X</i>
<i>Número de</i>				
<i>02 fabricação</i>	<i>Nº de fabricação do ECF</i>	<i>20</i>	<i>4 23</i>	<i>X</i>
<i>03 MF adicional</i>	<i>Letra indicativa de MF adicional</i>	<i>01</i>	<i>24 24</i>	<i>X</i>
<i>04 Modelo</i>	<i>Modelo do ECF</i>	<i>20</i>	<i>25 44</i>	<i>X</i>
<i>Número do</i>				
<i>05 usuário</i>	<i>Nº de ordem do usuário do ECF</i>	<i>02</i>	<i>45 46</i>	<i>N</i>
<i>06 CRZ</i>	<i>Nº do Contador de Redução Z relativo à respectiva redução</i>	<i>06</i>	<i>47 52</i>	<i>N</i>
<i>07 Descrição</i>	<i>Descrição do totalizador de meio de pagamento ou troco.</i>	<i>15</i>	<i>53 67</i>	<i>X</i>
<i>08 Valor acumulado</i>	<i>Valor acumulado no totalizador, relativo à respectiva Redução Z, com duas casas decimais</i>	<i>13</i>	<i>68 80</i>	<i>N</i>

7.18.1 - OBSERVAÇÕES:

7.18.1.1 - Deve ser criado um registro tipo E18 para cada totalizador de meio de pagamento constante na Redução Z emitida pelo ECF;

7.18.1.2 - Deve ser criado um registro tipo E18 para o totalizador de troco cuja descrição constante no campo 07 será "TROCO";

7.18.1.3 - Campo 05: No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere a respectiva Redução Z;

7.19 - REGISTRO TIPO E19 - DOCUMENTO NÃO FISCAL

<i>Denominação do</i>	<i>Conteúdo</i>	<i>Tamanho</i>	<i>Posição</i>	<i>Formato</i>
<i>Nº Campo</i>				
<i>01 Tipo</i>	<i>"E19"</i>	<i>03</i>	<i>1 3</i>	<i>X</i>
<i>Número de</i>				
<i>02 fabricação</i>	<i>Nº de fabricação do ECF</i>	<i>20</i>	<i>4 23</i>	<i>X</i>
<i>03 MF adicional</i>	<i>Letra indicativa de MF adicional</i>	<i>01</i>	<i>24 24</i>	<i>X</i>

04 Modelo	<i>Modelo do ECF</i>	20	25	44	X	
05 Número do usuário	<i>Nº de ordem do usuário do ECF</i>	02	45	46	N	
06 Operação	<i>COO (Contador de Ordem de</i> <i>Operação)</i>	<i>Nº do COO relativo ao respectivo documento</i>	06	47	52	N
07 Fiscal	<i>GNF (Geral Não Nº do contador do respectivo documento emitido</i>	06	53	58	N	
08 emissão	<i>Data de início da emissão</i>	<i>Data de início da emissão do documento</i>	08	59	66	D
09 Documento	<i>Subtotal do valor total do documento, com duas casas decimais.</i>	14	67	80	N	
10 subtotal	<i>Desconto sobre sobre o valor do subtotal do documento, com duas casas decimais.</i>	13	81	93	N	
11 subtotal	<i>Indicador do tipo de desconto sobre Informar "V" para valor monetário ou "P" para percentual</i>	1	94	94	X	
12 subtotal	<i>Acréscimo sobre sobre o valor do subtotal do documento, com duas casas decimais.</i>	13	95	107	N	
13 subtotal	<i>Indicador do tipo de acréscimo sobre Informar "V" para valor monetário ou "P" para percentual</i>	1	108	108	X	
14 Valor total líquido	<i>Valor total do documento após desconto/acréscimo, com duas casas decimais</i>	14	109	122	N	
15 cancelamento	<i>Indicador de Informar "S" ou "N", conforme tenha ocorrido ou não, o cancelamento do documento</i>	01	123	123	X	
16 subtotal	<i>Cancelamento de acréscimo no Valor do cancelamento de acréscimo no subtotal</i>	13	124	136	N	
17 acréscimo	<i>Indicador de ordem de aplicação de desconto e Ordem de aplicação acréscimo em subtotal, sendo 'D' ou 'A' de desconto e conforme tenha ocorrido primeiro desconto ou acréscimo, respectivamente</i>	01	137	137	X	
18 Nome do adquirente	<i>Nome do adquirente das mercadorias ou serviços (consumidor)</i>	40	138	177	X	
19 adquirente	<i>CPF/CNPJ do CPF ou CNPJ do adquirente das mercadorias ou serviços (consumidor) (somente números)</i>	14	178	191	N	

7.19.1 - OBSERVAÇÕES:

7.19.1.1 - Este registro deverá ser criado somente no caso de ECF dotado de Memória de Fita-detalhe (MFD);

7.19.1.2 - Deve ser criado um registro tipo E19 para cada Comprovante Não Fiscal emitido pelo ECF. Não deve ser criado registro relativo a documento para cancelamento de documento anterior (vide item 7.19.1.6);

7.19.1.3 - Campo 05: No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere o respectivo documento não fiscal;

7.19.1.4 - Campo 09: Não informar este campo caso ocorra o cancelamento do Comprovante Não Fiscal em emissão antes da impressão da totalização do documento;

7.19.1.5 - Campo 14: Não informar este campo caso ocorra o cancelamento do Comprovante Não Fiscal em emissão antes da impressão da totalização do documento;

7.19.1.6 - Campo 15: Caso tenha ocorrido o cancelamento do documento durante sua emissão ou imediatamente após por meio da emissão de documento para cancelamento de documento anterior, informar “S”, caso contrário, informar “N”;

7.20 - REGISTRO TIPO E20 - DETALHE DO DOCUMENTO NÃO FISCAL

Nº	Denominação do Campo	Conteúdo	Tamanho	Posição	Formato
01	Tipo	“E20”	03	1 3	X
02	Número de fabricação	Número de fabricação do ECF	20	4 23	X
03	MF adicional	Letra indicativa de MF adicional	01	24 24	X
04	Modelo	Modelo do ECF	20	25 44	X
05	Número do usuário	Número de ordem do usuário do ECF	02	45 46	N
06	COO (Contador de Ordem de Operação)	Número do COO relativo ao respectivo documento	06	47 52	N
07	GNF (Geral Não Fiscal)	Número do contador do respectivo documento emitido	06	53 58	N
08	Número do item	Número do item registrado no documento	03	59 61	N
09	Denominação operação	da Denominação da operação não fiscal realizada	15	62 76	X
10	Valor da operação	Valor da operação não fiscal realizada, com duas casas decimais	13	77 89	N
11	Desconto sobre item	Valor do desconto incidente sobre o valor do item, com duas casas decimais	13	90 102	N
12	Acréscimo sobre item	Valor do acréscimo incidente sobre o valor do item, com duas casas decimais	13	103 115	N
13	Valor total líquido	Valor total líquido do item, com duas casas decimais	13	116 128	N
14	Indicador cancelamento	de Informar “S” ou “N”, conforme tenha ocorrido ou não, o cancelamento	01	129 129	X
15	Cancelamento acréscimo no item	de Valor do cancelamento de acréscimo no item	13	130 142	N

7.20.1 - OBSERVAÇÕES:

7.20.1.1 - Este registro deverá ser criado somente no caso de ECF dotado de Memória de Fita-detalhe (MFD);

7.20.1.2 - Deve ser criado um registro tipo E20 para cada item (operação não fiscal) registrado no documento emitido pelo ECF;

7.20.1.3 - Campo 05 - No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere o respectivo documento;

7.21 - REGISTRO TIPO E21 - DETALHE DO CUPOM FISCAL E DO DOCUMENTO NÃO FISCAL - MEIO DE PAGAMENTO

<i>Denominação</i> <i>Nº Campo</i>	<i>do</i> <i>Conteúdo</i>	<i>Tamanho</i>	<i>Posição</i>	<i>Formato</i>
01 <i>Tipo</i>	"E21"	03	1 3	X
02 <i>Número de fabricação</i>	<i>Número de fabricação do ECF</i>	20	4 23	X
03 <i>MF adicional</i>	<i>Letra indicativa de MF adicional</i>	01	24 24	X
04 <i>Modelo</i>	<i>Modelo do ECF</i>	20	25 44	X
05 <i>Número do usuário</i>	<i>Número de ordem do usuário do ECF</i>	02	45 46	N
06 <i>COO (Contador de Número do COO relativo ao respectivo Cupom Ordem de Operação) Fiscal ou Comprovante Não Fiscal</i>		06	47 52	N
07 <i>CCF</i>	<i>Número do Contador de Cupom Fiscal relativo ao respectivo Cupom Fiscal emitido</i>	06	53 58	N
08 <i>GNF</i>	<i>Número do Contador Geral Não Fiscal relativo ao respectivo Comprovante Não Fiscal emitido</i>	06	59 64	N
09 <i>Meio de pagamento</i>	<i>Descrição do totalizador parcial de meio de pagamento</i>	15	65 79	X
10 <i>Valor pago</i>	<i>Valor do pagamento efetuado, com duas casas decimais</i>	13	80 92	N
11 <i>Indicador de estorno</i>	<i>Informar "S" ou "N", conforme tenha ocorrido ou não, o estorno do pagamento, ou "P" para estorno parcial do pagamento</i>	01	93 93	X
12 <i>Valor estornado</i>	<i>Valor do estorno efetuado, com duas casas decimais</i>	13	94 106	N

7.21.1 - OBSERVAÇÕES:

7.21.1.1 - Deve ser criado um registro tipo E21 para cada pagamento efetuado no respectivo Cupom Fiscal ou Comprovante Não Fiscal, inclusive quando houver posterior estorno do mesmo, podendo resultar em novo registro E21 com o meio de pagamento efetivado em substituição;

7.21.1.2 - Campo 05: No caso de ECF que contenha registro de mais de um usuário do equipamento, o número do usuário do ECF deve corresponder ao contribuinte, informado no registro tipo E04, a que se refere a respectiva Redução Z;

Ou seja: são estes os arquivos e respectivas configurações a serem gerados pelos equipamentos de uso fiscal (ECF), não sendo crível a afirmação defensiva de que não consegue "ler" os arquivos binários nos quais se pautou a autuação.

Já o arquivo binário, citado na autuação pela autuante e reproduzido pela defesa, normalmente possui a extensão ".bin", sendo um tipo que mostra os conteúdos de um arquivo como a informação mais básica legível em computador.

Os Binários que são projetados para serem vistos como texto, normalmente utilizarão a tecnologia ASCII para converter os dados binários num formato legível de números e letras.

Quanto ao Programa Aplicativo Fiscal - Emissor de Cupom Fiscal (PAF-ECF) é o programa aplicativo desenvolvido para possibilitar o envio de comandos ao Software Básico do ECF, sem capacidade de alterá-lo ou ignorá-lo, para utilização pelo contribuinte usuário de ECF. (Grifei). Assim não poderia permanecer instalado nenhum outro software que possibilite o registro de operações de circulação de mercadorias e prestação de serviços, que não fosse o PAF-ECF autorizado para uso, ao menos na época dos fatos geradores ora analisados, pois com a instituição da nota fiscal de venda ao consumidor eletrônica, tal sistemática foi alterada.

Ele se constitui em uma sigla para Programa Aplicativo Fiscal – Emissor de Cupom Fiscal, vindo a ser do fato de ECF ser a impressora dedicada para a emissão de cupons fiscais, entretanto, para que seja ativada, é preciso que a impressão parte de um software específico, no caso o PAF.

A vantagem desse tipo de equipamento é a possibilidade de que todos os totalizadores fiscais fiquem armazenados na memória. O mesmo acontece com as imagens de todos os cupons fiscais emitidos. Por essa razão, ela não necessita estar ligada à internet, o que permite que o contribuinte transfira os dados de vendas à Secretaria da Fazenda mensalmente, por meio de um software de gestão integrado ao PAF-ECF, acaso a legislação de cada ente assim o determine.

Existe uma legislação específica para regular o uso do PAF-ECF, sendo que todas as alterações ou implementações que venham a ser feitas em softwares compatíveis não podem ir contra o que a lei preconiza.

Além disso, há que se levar em consideração que mesmo estando sob uma legislação nacional, há variações de Estado para Estado. Por essa razão, comerciantes que atuam em todo o país devem estar atentos a esse detalhe e o software deve prever não só a coletânea de diferenças como também as constantes atualizações necessárias.

Alguns requisitos são especificados para o PAF-ECF (ER-PAF-ECF) técnicos funcionais bloco I requisitos gerais aplicáveis a todos eles.

Para atender necessidades do estabelecimento usuário, o PAF-ECF poderá conter rotina destinada a comandar a conversão do arquivo binário em formato texto (TXT);

“Arq. MFD”, para comandar a gravação de arquivo eletrônico no formato binário com dados extraídos da MFD do ECF, no mesmo subdiretório onde está instalado o PAF-ECF, devendo o programa aplicativo informar o local da gravação e assiná-lo digitalmente criando um arquivo TXT com mesmo nome contendo uma linha com o registro tipo EAD especificado no requisito XXXI.

O PAF-ECF poderá também conter rotina destinada a comandar a conversão do arquivo binário em formato texto (TXT), para gerar arquivo eletrônico da Memória de Fita Detalhe conforme estabelecido no já mencionado Ato COTEPE/ICMS 17/04, inclusive quanto ao padrão de nomeação, com possibilidade de seleção por período de data e por intervalo de COO, no mesmo subdiretório onde está instalado o PAF-ECF ou SG, quando este executar esta função, devendo o programa aplicativo informar o local da gravação e assiná-lo digitalmente, inserindo ao final do arquivo uma linha com o registro tipo EAD especificado no requisito XXXI.

“Transf. Mesas”, para comandar a impressão do Relatório Gerencial previsto na alínea “a” do item 6 do requisito XLVII, no caso de PAF-ECF para restaurantes, bares e estabelecimentos similares, caso do contribuinte em tela.

Assim, mais uma vez, resumindo o que foi falado anteriormente, interessante se notar que os arquivos binários nada mais são do que a extração dos dados contidos nos equipamentos de uso fiscal do contribuinte, representando sua movimentação, inclusive não fiscal, como na transferência de mesas, cabendo a este (sujeito passivo) unicamente a responsabilidade pelas informações ali contidas.

Desta maneira, não se pode desconsiderar o trabalho fiscal, que apenas de posse dos dados recolhidos junto ao contribuinte os comparou com aqueles devidamente declarados para a apuração e recolhimento do ICMS, não tendo qualquer influência os alegados cancelamentos realizados pela empresa, bem como qualquer manuseio ou alimentação de dados que eventualmente não correspondam à verdade dos atos praticados pelo contribuinte, frente ao já abordado Ato COTEPE/ICMS 17/04 e seus registros, base do trabalho fiscal.

Também vejo como importante registrar que não foi a autuação, contrariamente ao que a peça defensiva deixa a entender, realizada unicamente com base no roteiro de auditoria de cartões de crédito/débito, e sim, omissões de receitas em geral, derivado de auditoria dos ECFs, os quais, como analisado, não registram apenas as omissões com os cartões, mas, igualmente, com outros meios de pagamento e elementos, sendo a fonte de informações, repito, baseada nos dados das MFDs capturadas e comparadas com os dados declarados pelo contribuinte, aliados a outros documentos fiscais emitidos pelo contribuinte, conforme já consignado no início do presente voto.

Da mesma maneira, não se afirmou na acusação fiscal, tal como entendido e colocado pela defesa, que as omissões decorreram de vendas em dinheiro, apenas indica a existência de operações de vendas não oferecidas à tributação via inclusão no PDGAS. A este respeito, diante de elementos nos autos, nada se pode afirmar.

Sua estranha a afirmativa do contribuinte, ao abordar a ocorrência de “*uma leitura equivocada do ‘binário’*”, vez que, como já sobejamente dito acima, este é uma extração de dados da MFD de cada equipamento de uso fiscal, e apresenta o formato e configuração já explicitada anteriormente, de acordo com o Ato COTEPE/ICMS 17/04. Em caso de erro, caberia à empresa credenciada, em primeiro lugar apontar os erros técnicos dos arquivos, e em segundo lugar, realizar a devida intervenção técnica no equipamento, caso necessário.

Fato é que, diferentemente de outros tempos, tais equipamentos (ECF) foram se sofisticando ao longo do tempo, possibilitando a recuperação de dados antes impossível, graças ao uso da tecnologia e automação, o que torna pouco provável tal hipótese aventada na defesa.

Assim, a simples negativa da prática do ato tido como infracional pelo sujeito passivo, não tem o condão de desonerar o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, de acordo com o artigo 143 do RPAF/99.

Logo, diante de tais argumentos, entendo como procedente a infração 02.

A infração 01, como indicado anteriormente, nada mais é do que consequência da infração anterior, pelo fato da autuante agregar à receita bruta apurada mensalmente na PGDAS/DEFIS os valores omitidos à tributação pelo sujeito passivo, enquadrando, quando for o caso, em nova faixa de faturamento, e consequentemente, alíquota.

Diante da manutenção da infração 02, esta, igualmente é tida como procedente, como, aliás, todo o lançamento.

Da mesma maneira, parece incongruente o fato da defesa negar peremptoriamente a prática de qualquer ato contrário à legislação tributária, e afirmar de forma explícita em trecho da defesa inicial protocolada que “...o Auto de Infração ora combatido deverá ser desconstituído na íntegra em relação à Infração 02 e parcialmente em relação à Infração 01”, uma vez que, como já vistos, as duas infrações se entrelaçam, e o resultado de uma, alcança diretamente a outra.

Logo, diante de tal posicionamento, o Auto de Infração é tido como procedente na sua inteireza, tal como originalmente lançado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232533.0016/16-0 lavrado contra **3A BAR**

E RESTAURANTE LTDA. - ME, devendo ser o contribuinte intimado a recolher imposto no montante de **R\$50.790,61**, acrescido da multa de 75%, prevista na Lei nº 9.430/96, artigo 44, inciso I, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR