

PROCESSO - A. I. Nº 299167.0053/15-7
RECORRENTE - AMADO SERVIÇOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0085-02/17
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/08/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0089-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido. Infração subsistente em parte. 2. BASE DE CÁLCULO. DESPESAS ACESSÓRIAS. GORJETA. Segundo o entendimento majoritário deste CONSEF, a gorjeta não compõe a base de cálculo do ICMS. Infração não subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração por operação, sem levar em conta as peculiaridades do Autuado, resultou em incerteza em relação à existência da infração e em cerceamento de defesa. Infração nula. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Excluídas da autuação as operações referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação. Infrações 04 e 05 parcialmente subsistentes. 5. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). FALTA DE INFORMAÇÃO À SEFAZ/BA DO PROGRAMA APLICATIVO UTILIZADO PARA ENVIO DE COMANDOS AO SOFTWARE BÁSICO DO ECF. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração confessada. 6. DMA. ENTREGA EXTEMPORÂNEA. Infração reconhecida como procedente pelo sujeito passivo. 7. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA NO PRAZO REGULAMENTAR. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Multa exigida em conformidade com o disposto na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. Infração caracterizada. 8. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. FALTA DE ENTREGA NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. Documentos trazidos na defesa, comprovam a entrega dos arquivos referentes aos meses de janeiro a dezembro de 2013. Infração subsistente em parte. Afastadas as preliminares de nulidade e de decadência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 28/09/2015, no valor de R\$254.281,55, em razão de 9 (nove)

irregularidades:

Infração 01 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de junho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012 e 2013 e janeiro a setembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.275,38, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada mediante auditoria na Memória da Fita Detalhe - MFD, das operações realizadas com uso do ECF.

Infração 02 - 03.02.14 - Recolheu a menor ICMS em razão de ter excluído da base de cálculo o valor da gorjeta, nos meses de janeiro a dezembro de 2010 a 2012 e janeiro a julho de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$36.324,64, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada mediante auditoria na Memória da Fita Detalhe - MFD, das operações realizadas com uso do ECF, confrontadas com os valores constantes no relatório diário de operações TEF, informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, e os valores de pagamentos por meio de cartões de crédito/débito, e valores consignados como troco nos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, mas que constam como valores efetivamente cobrados dos clientes quando verificado no valor total da despesa com alimentação consignado na nota fiscal série D-I emitida em substituição ao cupom fiscal.

Infração 03 - 05.08.01 - Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de fevereiro a dezembro de 2010 e de janeiro a dezembro de 2011 a 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$98.567,29, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada mediante auditoria na Memória da Fita Detalhe - MFD, das operações realizadas com uso do ECF, confrontadas com os valores constantes no relatório diário de operações TEF, informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, e os valores de pagamentos por meio de cartões de crédito/débito, consignados nos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte.

Infração 04 - 07.15.01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de setembro e outubro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.201,89, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada conforme arquivos XML das NF-e e informações dos DAEs pagos.

Infração 05 - 07.15.02 - Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de fevereiro a novembro de 2011, janeiro, fevereiro, abril a agosto e outubro a dezembro de 2012, janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a agosto de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$14.212,35, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada conforme arquivos XML das NF-e e informações dos DAEs pagos.

Infração 06 - 16.10.08 – Não informou à Secretaria da Fazenda o programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao software básico de ECF, aplicada a penalidade por cada equipamento, nos meses de janeiro e agosto de 2010, junho de 2011 e fevereiro de 2014, sendo aplicada multa no valor de R\$5.520,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “e”, 1.3, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada através de auditoria na Memória da Fita Detalhe - MFD, das operações realizadas com uso do ECF, disponibilizada pelo contribuinte conforme layout definido pelo Ato COTEPE nº 17/04.

Infração 07 - 16.05.25 – Apresentou a DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) fora do prazo regulamentar, nos meses de julho de 2010, fevereiro e março de 2012, sendo aplicada multa no valor de R\$1.380,00, prevista no Art. 42, XV, “h”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 08 - 16.12.20 – Falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2010 a 2012, sendo aplicada multa no valor de R\$49.680,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente e é objeto do Recurso Voluntário.

Consta que a infração foi apurada conforme arquivos SINTEGRA e a relação dos arquivos recepcionados, emitido pelo Sistema de Controle de Arquivos Magnéticos da SEFAZ/BA.

Infração 09 - 16.14.04 – Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e 2014, sendo aplicada multa no valor de R\$33.120,00, prevista no Art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada procedente em parte e não é objeto do Recurso Voluntário.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, em decisão unânime, mediante o Acórdão nº 0085-02/17 (fls. 710 a 724), com base no voto da Relatora a seguir transcrito:

“Em sua defesa, o autuado arguiu a nulidade da Infração 03, por cerceamento de defesa, sob o argumento de que o lançamento de ofício não contém os elementos necessários à determinação, com clareza e segurança, da infração, afrontando, assim, o disposto no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99.

Afasto essa preliminar de nulidade, pois a acusação contida na Infração 03 é clara e precisa. A metodologia empregada pela autuante não cerceia o direito de defesa, uma vez que permite o confronto de cada uma das operações realizadas com as informações prestadas pelas administradoras de cartão. Os supostos equívocos indicados na defesa não são motivos de nulidade, haja vista que a existência de equívocos pode ser sanada mediante diligência ou, até mesmo, na decisão proferida pelo órgão julgador.

Em relação às Infrações 02, 03, 06, 07 e 08, o autuado suscitou a decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário quanto aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 06/10/10, pois considera que o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá a partir da data da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do CTN, já que o ICMS é um imposto sujeito ao lançamento por homologação.

Com o devido respeito, dirijo dessa tese defendida pelo impugnante, pois, de acordo com a legislação vigente à época dos fatos, o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O art. 150, § 4º, do CTN, prevê que “Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador”. Contudo, a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do COTEB, vigente à época).

A homologação tácita, prevista no art. 150, § 4º, do CTN, só ocorre quando o imposto devido é lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em comento, em relação às Infrações 06, 07 e 08 não há o que se falar em pagamento antecipado do imposto, uma vez que essas infrações tratam de descumprimentos de obrigações acessórias. Já em relação aos valores que estão sendo cobrados nas Infrações 02 e 03, não houve o alegado pagamento antecipado, haja vista que esses débitos foram apurados mediante roteiros específicos de auditoria fiscal e, portanto, em relação aos montantes cobrados nessas duas infrações não houve o lançamento por homologação e, em consequência, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteia o autuado.

No que tange à revogação do artigo 107-A e do § 5º do artigo 107-B do COTEB, pela Lei nº 13.199/14, não há como se aplicar retroativamente essa revogação, pois se trata de uma norma jurídica de natureza material, e não procedimental. Em consequência, a legislação a ser aplicada é a vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

Dessa forma, para os fatos geradores ocorridos durante todo o exercício de 2010, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/15 para constituir o crédito tributário. Assim, não ocorreu a decadência arguida na defesa, pois o Auto de Infração em comento foi lavrado em 28/09/15.

No mérito, quanto à Infração 01, o autuado impugna a autuação relativamente aos meses de junho e julho de 2011, pois registrou as operações como sendo tributáveis e recolheu o ICMS devido, conforme cópia do Registro de Apuração do ICMS e de comprovantes de recolhimento.

Na informação fiscal e em posterior diligência, a autuante reconhece a procedência do argumento defensivo quanto ao mês de junho, excluindo da autuação o valor de R\$ 5.596,62. Em relação ao mês de julho, admitiu a procedência parcial da alegação defensiva, passando o valor devido naquele mês para R\$ 186,96.

Acato o resultado da informação fiscal e da diligência realizada, pois essas retificações estão fundamentadas em documentação probante trazidas aos autos na defesa e, além disso, foram efetuadas pela própria autuante, auditora fiscal que realizou a auditoria e que lavrou o Auto de Infração em comento. Em consequência, o débito referente ao mês de junho de 2011 fica excluído da autuação, ao passo que o débito atinente ao mês de julho de 2011 fica reduzido para R\$ 186,96. Dessa forma, a Infração 01 subsiste parcialmente no valor de R\$ 6.868,22.

Cuida a Infração 02 de recolhimento a menos de ICMS, no valor de R\$ 36.324,64, em decorrência da exclusão

das gorjetas da base de cálculo do imposto.

Alega o defendente que a gorjeta não integra a base de cálculo do ICMS, pois integra a remuneração dos empregados, nos termos da Súmula nº 354 do TST. Diz que não há previsão legal para cobrança de ICMS sobre pagamento de gorjeta. Faz alusão ao art. 277-A do RICMS-BA/12, bem como a decisões proferidas neste CONSEF.

Na informação fiscal, a autuante mantém a autuação, pois, como a gorjeta corresponde ao valor pago pelo cliente pelo serviço, além do valor do fornecimento de alimentação e bebidas, ela integra a base de cálculo do ICMS, nos termos do art. 54, I, “a”, do RICMS-97/BA.

Nos termos do art. 2º, I, da Lei nº 7.014/96, o ICMS incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados.

Ao tratar da base de cálculo do ICMS, a Lei nº 7.014/96, no seu art. 17, §1º, II, “a”, prevê que integra a base de cálculo do imposto o valor correspondente a “seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição”. (grifo não do original).

Com base nesses dispositivos legais, as importâncias pagas pelos clientes do autuado, ainda que a título de gorjeta, fazem parte da base de cálculo do ICMS, como acertadamente considerou a autuante na infração em comento.

Efetivamente, a partir de 01/09/13, com a vigência do Convênio ICMS 44/13, por meio do qual o Estado da Bahia aderiu ao Convênio ICMS 125/11, os valores referentes a gorjetas foram excluídos da base de cálculo do ICMS incidente no fornecimento de alimentos e bebidas por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares. A legislação tributária do Estado da Bahia passou a contemplar esse novo posicionamento no art. 277-A do RICMS-BA/12, com efeitos a partir de 01/08/13. Considerando que os fatos geradores em análise são anteriores a agosto de 2013, não há como se aplicar essa nova legislação ao caso em comento.

As decisões citadas na defesa não servem de parâmetro para o caso em lide, pois tratam de situações que não se ajustam à que se encontra em análise. Ademais, a questão em apreço possui expressa previsão legal.

Desse modo, a Infração 02 é subsistente.

Na Infração 03, o autuado foi acusado de ter omitido operações de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas pagas com cartão de crédito.

O autuado questiona a metodologia empregada na apuração do imposto, pois em vez de a autuante confrontar os valores das vendas com cartão informadas pelas administradoras de cartão com as “reduções z”, a Fiscalização cruzou as vendas TEF com a Memória da Fita Detalhe - MFD, operação por operação.

Esse procedimento adotado pela autuante não invalida o levantamento fiscal, haja vista que as operações informadas pelas administradoras de cartão são comparadas com as registradas nos cupons fiscais emitidos pelo autuado. O confronto dos relatórios TEFs com as MFD se ajusta perfeitamente ao previsto no art. 4º, §4º, VI, da Lei nº 7.014/96, haja vista que as operações são comparadas uma a uma, permitindo, assim, uma maior precisão na aferição das operações registradas pelo estabelecimento fiscalizado.

Em sua defesa, o autuado aponta as seguintes dificuldades advindas da metodologia empregada pela autuante: não foram reconhecidas pequenas divergências de valores entre os cupons fiscais e os relatórios TEFs; não foram considerados pagamentos efetuados por cartões de bandeiras diferentes; não foram consideradas as situações em que as despesas foram divididas entre dois ou mais clientes; não foram reconhecidas situações em que cupons diferentes se referiam a um único pagamento; não foram consideradas situações em que houve emissão de cupom em um dia e pagamento no dia seguinte.

Essas alegações defensivas podem ocorrer em um estabelecimento comercial do ramo de atividade do autuado, porém a ele cabe o ônus de comprovar esses fatos e, assim, elidir total ou parcialmente a presunção que embasou a autuação. No caso em tela, essas alegações não restaram comprovadas e a presunção legal subsiste.

O defendente alega que há repetições de cupons fiscais dificultando a conferência do lançamento. Esse fato não restou comprovado nos autos e, além disso, não seria elemento capaz de elidir a autuação, pois a exclusão da suposta duplicidade de cupom fiscal majoraria o valor originalmente lançado.

Quanto às notas fiscais de venda a consumidor, série D-1, acostadas à defesa, não há como acolher o argumento defensivo, pois, como o autuado estava obrigado a emitir cupom fiscal, a emissão dessas notas fiscais foi acompanhada dos respectivos cupons, os quais foram informados na MFD, conforme foi bem explicado pela autuante na diligência requerida por esta Junta de Julgamento. Ademais, ao se confrontar essas notas fiscais com o correspondente relatório TEF, observa-se que não há operação com correspondência de valor e de data.

O autuado impugna as operações nos valores de R\$ 161.138,90 e R\$ 35.632,35, lançadas no dia 30/04/14, e de

R\$ 40.539,62, escriturada no dia 01/09/14. Como prova de sua alegação, apresentou os demonstrativos de fls. 194/196 e 198/201. Instada a se pronunciar sobre essa alegação defensiva, a autuante manteve a exigência fiscal sob o argumento de que esses referidos valores constaram nos relatórios TEFs informados pelas administradoras de cartão.

Examinando as peças processuais, constata-se que esses valores citados na defesa (R\$161.138,90, R\$ 35.632,35 e R\$ 40.539,62) efetivamente constaram nos relatórios TEFs e nos demonstrativos elaborados pela autuante ("Tef_Dem_Z", gravado no CD-ROM de fl. 15), sendo, portanto, considerados como valores referentes a operações tributáveis omitidas pelo autuado.

É importante ressaltar que cada um desses valores, da forma como constam nos relatórios TEFs e nos demonstrativos da autuante, é referente a uma operação. Comparando as importâncias cobradas em cada operação durante os exercícios de 2010, 2011, 2012, 2013 e 2014, os valores citados na defesa saltam aos olhos e não se mostram razoáveis.

Considerando que o autuado apresentou os seus extratos de cartão de crédito (fls. 195/196 e 199/201) comprovando seu argumento e considerando que a autuante não conseguiu desclassificar esses elementos probantes trazidos na defesa; concluo que os valores impugnados não refletiam efetivas operações e, portanto, devem ser excluídos da autuação. Assim, seguindo a metodologia e os dados utilizados pela autuante no demonstrativo "Tef_Dem_C_CC", gravado no CD-ROM de fl. 15, excluo dos montantes das divergências apuradas pelo autuante os valores de R\$196.771,25 (R\$ 161.138,90 + R\$ 35.632,35) e R\$ 40.539,62, nos meses de abril e setembro de 2014, respectivamente. Desse modo, os débitos referentes aos meses de abril e setembro de 2014 passam para, respectivamente, R\$ 392,72 e R\$ 1.093,65, conforme demonstrado a seguir:

Mês/Ano	Divergência TEF x DF	Exclusões	Divergência TEF x DF Retificada	Proporc. Índice	Omissão Receitas Base Cálculo	ICMS Alíquota	ICMS a Pagar
Abr./2014	211.488,65	196.771,25	14.717,40	66,71%	9.817,98	4%	392,72
Set./2014	82.429,15	40.539,62	41.889,53	65,27%	27.341,30	4%	1.093,65

O autuado alega que em alguns meses os valores das vendas constantes nas reduções z são superiores aos informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, porém esse fato não fragiliza e nem elide a autuação, mas evidenciam que operações pagas a dinheiro foram registradas nos ECFs como se fossem pagas com cartão.

Relativamente ao Acórdão JJF nº 0040-06/14, do qual participei na condição de presidente da 6ª Junta de Julgamento Fiscal, resalto que não mais comungo com o entendimento externado naquela decisão, pois a metodologia empregada permite que se determine a infração, o montante devido e o exercício do direito de defesa.

Assim, a Infração 03 subsiste em parte no valor de R\$ 92.258,24, retificando-se os valores devidos nos meses de abr/14 e set/14, os quais passam para, respectivamente, R\$392,72 e R\$1.093,65.

As Infrações 04 e 05 tratam, respectivamente, da falta de recolhimento e de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação parcial. Em sua defesa, o autuado alega que a maioria dos valores cobrados decorre da aquisição de mercadorias sob o regime de substituição tributária, conforme a documentação comprobatória que apresenta.

Quanto à Infração 04, a autuante no atendimento da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento, acatou o argumento defensivo quanto às Notas Fiscais nºs 1.964, 9.091 e 2.102, tendo em vista que eram referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Excluiu os débitos atinentes a essas notas, de forma que o valor devido passou para R\$968,14.

Acolho o resultado da diligência, pois não é devida a antecipação parcial em relação às aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Dessa forma, a Infração 04 subsiste parcialmente no valor de R\$ 968,14, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado à fl. 645.

No que tange à Infração 05, a autuante excluiu da autuação as operações referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, passando o valor devido para R\$ 3.798,34.

Considerando que nos termos do art. 12-A, §1º, III, da Lei nº 7.014/96, a antecipação parcial não se aplica em relação às operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária com encerramento da fase de tributação, acato o resultado da diligência cumprida pela autuante e julgo a Infração 05 procedente em parte, no valor de R\$ 3.798,34, ficando o demonstrativo de débito conforme o de fls. 645V e 646.

As Infrações 06 e 07 foram reconhecidas como procedentes pelo autuado, conforme o documento de fls. 691 a 694. Dessa forma, em relação a essas infrações não há lide e, portanto, esses itens do Auto de Infração são procedentes.

Quanto à Infração 08, o autuado impugna a exigência fiscal em relação ao período de janeiro/2010 a

dezembro/2011, pois nesse período apenas escriturou os seus livros por meio de processamento eletrônico de dados, razão pela qual estava dispensada de apresentar o Registro 54 do SINTEGRA. Cita a cláusula quinta, inciso I, §4º, do Convênio ICMS 57/95.

Inicialmente, há que se ressaltar quem nos termos do §6º do art. 708-B do RICMS-BA/97, vigente no período que foi impugnado, a entrega de arquivo magnético fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95 configura não fornecimento, sujeitando o contribuinte à penalidade prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

A tese defensiva referente à obrigatoriedade da entrega do Registro 54 não elide a autuação, pois, conforme foi bem explicado na informação fiscal, o autuado realizou a entrega dos arquivos magnéticos fora do prazo regulamentar e sem o nível de detalhe exigido na legislação. Assim, essa entrega intempestiva de arquivos magnéticos fora das especificações e requisitos equivale a não entrega dos referidos arquivos, nos termos do disposto no §6º do art. 708-B, do RICMS-BA/97.

Em face ao acima exposto, a Infração 08 é subsistente.

Quanto à Infração 09, o autuado sustenta que a autuação não procede quanto ao período de janeiro a dezembro de 2013, pois o Registro 1600 foi entregue conforme os comprovantes de fls. 599 a 608, bem como diz que não estava obrigado a entregar o Registro C425. Na informação fiscal, a autuante afirma que a tese defensiva não merecia acolhimento, tendo em vista o disposto no art. 249 do RICMS-BA/12, cujo teor transcreveu. Na informação fiscal, a autuante diz que a tese defensiva não procede por força do disposto no art. 249 do RICMS-BA/12, cujo teor transcreveu.

Há que se ressaltar que o art. 249 do RICMS-BA/12 só passou a ter a redação transcrita na informação fiscal a partir de 04/02/15, com o advento do Dec. 15.921/15. No período citado na defesa (janeiro a dezembro de 2013) a redação do art. 249 do RICMS-BA/12 era a seguinte:

Art. 249. O contribuinte obrigado à EFD deve observar o Ajuste SINIEF 02/09 e as especificações técnicas do leiaute do arquivo digital previsto no Ato COTEPE/ICMS nº 09/08, informando os registros tipo 1200, relativos aos créditos fiscais de ICMS controlados extra-apuração, e 1600, referentes ao total das operações com cartão de crédito e/ou débito.

Considerando a redação acima transcrita do art. 249 do RICMS-BA/12, considerando que os documentos de fls. 599 a 608 comprovam a entrega dos Registros 1600 relativamente ao período de janeiro a dezembro de 2013 e considerando que o autuado não estava obrigado a apresentar o Registro C425; a Infração 09 não subsiste quanto aos meses de janeiro a dezembro de 2013, conforme sustentado na defesa. Desse modo, a Infração 09 é procedente em parte, passando o valor devido de R\$ 33.120,00 para R\$ 16.560,00, em consequência da exclusão dos débitos atinentes aos meses de janeiro a dezembro de 2013.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$213.357,58, conforme a tabela apresentada abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Infração	A. Infração	Julgamento	Devido
1	14.275,38	Proc. em Parte	6.868,22
2	36.324,64	Procedente	36.324,64
3	98.567,29	Proc. em Parte	92.258,24
4	1.201,89	Proc. em Parte	968,14
5	14.212,35	Proc. em Parte	3.798,33
6	5.520,00	Procedente	5.520,00
7	1.380,00	Procedente	1.380,00
8	49.680,00	Procedente	49.680,00
9	33.120,00	Proc. Em Parte	16.560,00
TOTAL	254.281,55	--	213.357,57

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 739 a 765), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual arguiu a decadência em relação ao período anterior a 06/10/2010, data da sua notificação pessoal, com base no Art. 150, § 4º do CTN, e julgados do STJ, destacando que o legislativo estadual promoveu a revogação do Art. 107-A e do §5º do Art. 107-B do COTEB (Infrações 02, 03, 06, 07 e 08).

Confessou que são parcialmente procedentes as Infrações 01, 04, 05, 06, 07, 08 e 09, tendo providenciado o seu recolhimento com os benefícios proporcionados pelo Concilia Bahia, Lei nº 13.449/15, e que o Recurso se restringe à análise das Infrações 02 e 03 e da parte mantida das Infrações 01 e 04 a 08.

Disse, em relação à Infração 01, que ainda restou uma exigência indevida no valor de R\$186,96

relativa ao período de julho de 2011, sendo a diferença cobrada decorrente de um equívoco formal em razão do cadastramento de mercadorias tributadas como isentas no software básico do seu ECF, mas que registrou corretamente as mercadorias nos seus registros contábeis e efetuou o devido recolhimento do ICMS.

Alegou ter sido surpreendido pela Infração 02, onde é cobrado o ICMS sobre o valor da gorjeta repassada aos seus empregados, pois esta não constitui sua receita e não está sob a hipótese de incidência do ICMS, excluído pelo Art. 277-A do RICMS/12, integrando a remuneração dos seus empregados nos termos da Súmula nº 354 do Tribunal Superior do Trabalho e o Art. 457, §3º da Consolidação das Leis do Trabalho.

Asseverou que este CONSEF vem sistematicamente baixando os processos em diligência à IFEP COMÉRCIO para exclusão da gorjeta da base de cálculo do ICMS, colacionando excertos dos Acórdãos JF nº 0224-03/15 e 0010-01/13 e de julgados do TJ/DF e TJ/SP.

Aduziu a existência de vícios que maculam a Infração 03 de nulidade absoluta, indo de encontro aos princípios da ampla defesa e do contraditório, por ser humanamente indefensável diante do número absurdo de operações e falhas identificadas, tendo havido uma inovação no procedimento na medida em que realizou um cruzamento automático das vendas TEF com a Memória da Fita Detalhe – MFD, operação por operação, ao invés de confrontar os registros dos valores das vendas diárias ou mensais com cartão que declarou (redução Z) com os valores informados pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartões (TEF).

Explicou que o levantamento é falho porque desconsiderou diferença mínima de valores entre as informações constantes das Autorizações (TEF) e dos Cupons Fiscais (MFD), às vezes de centavos, entre outros problemas desta mesma natureza:

- i) Desconsiderou o pagamento de R\$60,00, quando o valor da operação foi R\$59,70, por exemplo;
- ii) Não reconheceu quando o pagamento da venda respectiva se deu por meio de operadoras de cartões diferentes;
- iii) Não reconheceu a integralidade dos valores dos cartões quando a conta da mesa é dividida entre duas ou mais pessoas, situação corriqueira na rotina de qualquer restaurante;
- iv) Não reconheceu cupons diferentes para um único pagamento;
- v) Não reconheceu os valores dos cartões quando o cupom fiscal é emitido em um dia e o pagamento é efetuado no dia seguinte, outra situação corriqueira na rotina de qualquer restaurante;
- vi) Houve repetições de cupons fiscais;
- vii) Ocorreram vendas realizadas por meio de nota fiscal – série D-1 – devidamente tributadas e registradas em sua escrita fiscal, conforme documentos que acostou.

Apresentou planilha relativa ao exercício de 2014 constando os valores mensais informados pelas operadoras de cartões e os valores das vendas mediante redução Z e notas fiscais séries D-1, 01 e 55, para demonstrar que a soma anual das operações registradas foi superior aos valores informados pelas operadoras.

Reclamou que o seu pedido de diligência foi negado pela Decisão recorrida, que optou por trilhar o caminho mais conveniente, lhe imputando o ônus de corrigir os milhares de falhas e distorções constantes dos demonstrativos, por meio de uma injusta e irrazoável inversão do ônus da prova.

Requeru a nulidade ou, sucessivamente, a improcedência da Infração 03, ou o deferimento do pedido de diligência para ser definitivamente constatado que não houve qualquer omissão de saída de mercadorias e, conseqüentemente, falta de recolhimento do ICMS.

Reiterou que as mercadorias objeto das Infrações 04 e 05 estão sujeitas ao regime de substituição

tributária com retenção e/ou recolhimento do imposto, conforme documentos que anexou.

Afirmou que a Infração 08 não procede em relação aos exercícios de 2010 e 2011 porque estava legalmente dispensado de apresentar o Registro 54 do SINTEGRA neste período, conforme disposto no inciso I do caput da Cláusula Quinta e no seu §4º, pois apenas escriturou os seus livros por meio de processamento eletrônico de dados.

Colacionou excerto das informações dos campos de “Perguntas e Respostas” da SEFAZ/AL que traz a informação de que estão “dispensados de apresentar o Registro tipo 54 os contribuintes que apenas façam a escrituração de livros fiscais por processamento de dados, ou seja, não emitam nota fiscal” e da SEFAZ/MG no mesmo sentido.

Pediu a reforma do Acórdão recorrido em relação às Infrações 02 e 03 e da parte defendida das Infrações 01 e 04 a 08 do Auto de Infração, homologando os pagamentos efetuados.

Registro a presença na sessão de julgamento da advogada do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Betina Alcântara Sales - OAB/BA nº 57.299.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, em razão de 9 (nove) irregularidades, sendo objeto deste Recurso as Infrações 01 a 08, tendo em vista o reconhecimento integral da parte mantida da Infração 09.

Preliminarmente, o Autuado arguiu a decadência em relação ao período anterior a 06/10/2010, data da sua notificação pessoal, com base no Art. 150, §4º do CTN, no tocante às Infrações 02, 03, 06, 07 e 08.

Consultei os dados de arrecadação do Autuado, constatando que há arrecadação em todos os meses do exercício de 2010, tendo efetivamente ocorrido a decadência em relação aos meses de janeiro a setembro de 2010 em relação às Infrações 02 e 03, em decorrência da aplicação do Art. 150, §4º do CTN, nos termos do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0.

Entretanto, tal entendimento não se aplica em relação às Infrações 06 a 08, por se tratarem de aplicações de multa por descumprimento de obrigação acessória, quando o período de decadência atrai a aplicação do Art. 173, I, do CTN, cujo prazo decadencial é contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A Decisão recorrida reduziu a exigência em relação à Infração 01, nos meses de junho e julho de 2011, para os valores respectivos de R\$0,00 e R\$186,96, sendo a redução, decorrente da constatação de que os valores tributados só foram lançados como isentos no ECF, equívoco que foi corrigido no livro Registro de Saídas e não resultou em recolhimento a menor do imposto.

Contudo, também havia sido erroneamente lançadas como tributadas por substituição tributária, saídas no ECF no valor de R\$4.674,00, que multiplicado pela alíquota de 4%, resultou no valor devido de R\$186,96, conforme demonstrativo (fls. 1.676 a 1.680-verso), valor que não foi objeto de correção e resultou em recolhimento a menor do imposto.

Não houve questionamento em relação aos demais meses lançados na Infração 01.

Portanto, não há reparo a fazer na Decisão recorrida em relação à Infração 01.

No tocante à Infração 02, a lide reside na incidência do ICMS sobre o valor da gorjeta, sendo que o Autuado afirmou que a mesma é repassada aos seus empregados, não constituindo uma receita própria, não estando sob a hipótese de incidência do ICMS, excluído pelo Art. 277-A do RICMS/12.

Ressalto, que o Art. 277-A somente foi acrescentado ao RICMS/12, pelo Decreto nº 14.681/13, com efeitos a partir de 01/08/2013, e que a autuação só compreende o período até 31/07/2013, entretanto a maioria dos Acórdãos deste CONSEF afasta esta exigência mesmo em relação a períodos anteriores a 01/08/2013, a exemplo do Acórdão CJF nº 0122-11/17.

Embora alguns restaurantes não repassem integralmente a gorjeta aos seus empregados, a legislação trabalhista vem reiteradamente se pronunciando no sentido de que tal verba integra a remuneração dos seus empregados, nos termos da Súmula nº 354 do Tribunal Superior do Trabalho e o Art. 457, §3º da Consolidação das Leis do Trabalho, motivo pelo qual diversos restaurantes já não incluem mais a gorjeta no valor da conta.

Também entendo que a gorjeta não é receita do Autuado, e deve ser excluída da base de cálculo do imposto, modificando a Decisão recorrida para concluir pela improcedência da Infração 02.

O Autuado pugnou pela nulidade da Infração 03, alegando violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, por ser humanamente indefensável diante do número absurdo de operações e falhas identificadas.

Analisando os demonstrativos da Infração 03, verifico que são válidos alguns argumentos do Autuado. Por exemplo:

- No dia 31/03/2012, foram efetuados dois pagamentos por meio de cartão de crédito no valor de R\$136,95 cada, mediante as Autorizações da CIELO nº 941.755 e 941.756, que fazem parte da omissão apontada, mesmo tendo sido emitido o Cupom Fiscal nº 27.682 no valor de R\$273,90, correspondente à soma dos valores pagos;
- Neste mesmo dia 31/03/2012, foram efetuados três pagamentos por meio de cartão de crédito no valor de R\$236,00 cada, mediante as Autorizações da CIELO nº 992.288, 992.289 e 992.290, sendo que dois destes pagamentos fazem parte da omissão apontada, mesmo tendo sido emitido o Cupom Fiscal nº 27.652 no valor de R\$708,00, correspondente à soma dos valores pagos;
- No dia seguinte 01/04/2012, foram efetuados dois pagamentos por meio de cartão de crédito nos valores de R\$335,00 e R\$336,00, mediante as Autorizações da CIELO nº 992.314 e 992.315, que fazem parte da omissão apontada, mesmo tendo sido emitido o Cupom Fiscal nº 27.700 no valor de R\$671,00, correspondente à soma dos valores pagos.

Ressalto que estas divergências permeiam todo o levantamento, o que me leva a concluir, que os demonstrativos que embasam a Infração 03 não gozam da presunção de certeza e liquidez e dificultaram a ampla defesa do Autuado.

Não é razoável efetuar o levantamento, por operação, 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, em um estabelecimento que possui corriqueiramente pagamentos fracionados de despesas, como é o caso de restaurantes.

Portanto, entendo que a Infração 03 é nula, por violar o Art. 18, II e IV, “a” do RPAF/99.

O Autuado reiterou, que as mercadorias objeto das Infrações 04 e 05 estão sujeitas ao regime de substituição tributária com retenção e/ou recolhimento do imposto, conforme documentos que anexou. Observo que a Decisão recorrida levou em consideração todas as notas fiscais apresentadas, mas ainda tem alguns produtos sujeitos à substituição tributária no demonstrativo.

Na Infração 04, além das notas fiscais indicadas pelo Autuado e retiradas pela Decisão recorrida, excluí também do lançamento a Nota Fiscal nº 23.579, referente a produtos resultantes do abate de aves (item 35 do Anexo 1 do RICMS/12), reduzindo o seu valor para R\$762,90, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 2ª JJF	Valor 2ª CJF	Notas Fiscais
30/09/2014	868,30	776,09	570,85	280.652, 34.612, 34651, 229, 285.100 e 34.907
31/10/2014	333,59	192,05	192,05	35.071, 35.123, 35.205, 290.647 e 35.289
Valor Total	1.201,89	968,14	762,90	

Para a Infração 05, após a exclusão de notas fiscais referente a produtos resultantes do abate de aves (item 35 do Anexo 1 do RICMS/12), reduzindo o seu valor para R\$3.000,68, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valor 2ª JJF	Valor 2ª CJF	Notas Fiscais
31/01/2011	-	-	-	
28/02/2011	324,65	131,83	131,83	63.542, 16.855, 16.856, 8.431, 17.285, 13.683 e 13.687
31/03/2011	555,98	-	-	
30/04/2011	29,62	-	-	
31/05/2011	512,92	170,64	140,46	4.628, 10.483, 76.798, 4.739, 10.672, 144, 11.064 e 1.242
30/06/2011	133,80	-	-	
31/07/2011	373,32	63,07	49,13	5.159, 84.461, 11.999, 5.218, 22.882, 12.179, 6.802, 3.442, 12.376, 189, 15.187 e 5.384
31/08/2011	237,30	144,07	-	
30/09/2011	135,71	-	-	
31/10/2011	381,17	181,53	181,53	14.434, 6.044, 7.873, 5.317, 14.770, 6.167, 6.168, 16.116, 261, 2.044, 99.847, 262 (parte), 14.952, 27.103, 6.181, 667, 5.765 e 15.093
30/11/2011	262,63	-	-	
31/12/2011	-	-	-	
31/01/2012	249,18	-	-	
29/02/2012	303,04	40,76	40,76	17.459, 31.179, 17.735, 345, 17.983, 9.158, 10.205 e 18.053
31/03/2012	-	-	-	
30/04/2012	79,69	79,69	-	
31/05/2012	496,99	182,76	159,30	12.609, 19.623, 437 (parte), 129.682, 19.817, 19.881, 35.245, 13.038, 35.467, 19.973, 35.379, 13.166, 13.173, 456, 20.141, 13.522, 133.124, 20.307, 35.961, 18.656 e 9.793
30/06/2012	130,19	-	-	
31/07/2012	428,87	61,32	61,32	15.078, 37.577, 21.281, 1.334, 21.456, 541 (parte), 15.697, 21.604, 557 (parte), 143.208 e 38.470
31/08/2012	1.278,80	900,12	656,54	21.776, 9.808, 565, 9.702, 16.611, 19.402, 21.909, 577 (parte), 9.809, 578, 39.020, 19.470, 22.084, 146.507, 39.327, 22.246, 17.567, 22.404 e 10.093
30/09/2012	-	-	-	
31/10/2012	392,69	-	-	
30/11/2012	136,00	97,94	97,94	42.407, 23.903, 24.073, 11.006, 42.979, 20.602, 24.219, 1.581, 1.582, 1.583, 1.584, 21.703, 708, 709, 24.404 e 165.863
31/12/2012	239,57	126,16	26,60	725, 43.619, 24.616, 24.778, 4.584, 20.989, 22.872, 169.550, 44.223, 741 (parte), 24.928 e 25.065
31/01/2013	109,48	-	-	
28/02/2013	359,63	-	-	
31/03/2013	321,05	-	-	
30/04/2013	315,35	0,01	0,01	27.111, 187.745, 47.996, 27.496, 665.365, 27.637 e 898 (parte)
31/05/2013	453,68	326,15	107,22	27.811, 905, 22.467, 49.074, 27.983, 193.830, 22.668, 12.231, 28.117, 933 (parte), 938 (parte) e 49.776
30/06/2013	231,76	104,90	104,90	28.569, 50.568, 198.426, 28.664, 23.111 e 28.973
31/07/2013	884,88	323,12	323,12	29.124, 51.756, 1.022, 29.372, 23.566, 29.492, 206.007 e 52.559
31/08/2013	98,98	-	-	
30/09/2013	569,92	167,54	167,54	1.142 (parte), 1.631, 54.215, 20.394, 30.418, 298.024, 24.412, 295 e 55.092
31/10/2013	596,78	-	41,99	55.822, 30.595, 30.691, 1.216 (parte), 30.771, 56.779, 223.275 e 30.878
30/11/2013	330,18	233,16	233,16	25.171, 57.435, 31.064, 31.098, 226.995, 25.282, 31.149, 10.155, 58.057, 31.264 e 13.558
31/12/2013	639,56	3,21	-	
31/01/2014	357,37	127,47	127,47	31.817, 235.586, 31.894, 31.930, 51.423, 32.086, 60.770, 26.121 e 32.193
28/02/2014	511,62	-	-	
31/03/2014	164,50	-	16,96	32.613, 26.591, 62.449, 32.690, 14.232, 32.774, 249.190 e 1.460
30/04/2014	492,88	118,89	118,89	33.022, 13.435, 63.264, 253.181, 33.083, 27.176, 1.529, 33.159 e 33.231

31/05/2014	307,48	214,01	214,01	258.073, 4.438, 64.017, 14.258, 33.497, 64.602, 9.690, 14.698 e 80.051
30/06/2014	320,85	-	-	
31/07/2014	188,40	-	-	
31/08/2014	275,88	-	-	
Valor Total	14.212,35	3.798,35	3.000,68	

Quanto à Infração 08, está equivocada a interpretação do Autuado, de que está dispensado de apresentar o Registro tipo 54 do SINTEGRA.

Conforme consta nos campos de “Perguntas e Respostas” da SEFAZ/AL e SEFAZ/MG, estão dispensados de apresentar o Registro tipo 54, os contribuintes que apenas façam a escrituração de livros fiscais por processamento de dados, ou seja, que somente emitam documentos fiscais de forma manual, sem utilização de equipamento de processamento de dados, como ECF e Notas Fiscais eletrônicas.

Na medida em que o Autuado emite cupom fiscal, o mesmo está obrigado a entregar o arquivo contendo o referido Registro tipo 54.

Portanto, fica mantida a Infração 08.

Ressalto, que não houve questionamento em relação ao mérito das Infrações 06 e 07, mantendo a Decisão recorrida sobre as mesmas, e que a Infração 09 não foi objeto do Recurso Voluntário.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário no valor de R\$83.771,80, conforme demonstrado a seguir:

Infração	Valor Auto de Infração	Valor 2ª JJF	Valor 2ª CJF	Resultado
Infração 01	14.275,38	6.868,22	6.868,22	Procedente em Parte
Infração 02	36.324,64	36.324,64	-	Improcedente
Infração 03	98.567,29	98.567,29	-	Nula
Infração 04	1.201,89	1.201,89	762,90	Procedente em Parte
Infração 05	14.212,35	14.212,35	3.000,68	Procedente em Parte
Infração 06	5.520,00	5.520,00	5.520,00	Procedente
Infração 07	1.380,00	1.380,00	1.380,00	Procedente
Infração 08	49.680,00	49.680,00	49.680,00	Procedente
Infração 09	33.120,00	16.560,00	16.560,00	Procedente em Parte
Valor Total	254.281,55	230.314,39	83.771,80	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299167.0053/15-7**, lavrado contra **AMADO SERVIÇOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$10.631,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$73.140,00**, previstas nos incisos XIII-A, “e”, 1.3, alíneas “j” e “l” e XV, “h” do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS