

PROCESSO - A. I. N° 206903.0005/15-7
RECORRENTE - D&W COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3^a JJF n° 0224-03/18
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/08/2021

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0188-12/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Entende-se ser aplicável a Súmula Vinculante nº 08 do STF que nas hipóteses de recolhimento do ICMS, conforme registro do Livro de Apuração do imposto, tendo situações absolutamente idênticas, que afastam o preceito legal inserto no art. 173, I do CTN. A modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data de ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, pois o fisco tem conhecimento da ocorrência do fato gerador. Assim, os valores que compõe a base de cálculo da infração, nos meses de janeiro a setembro de 2010, cujos fatos geradores estão decaídos, devem ser retirados. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS.. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O método adotado, “por operação”, é inviável para o segmento de restaurante e que referido roteiro de Auditoria diverso (cruzamento das vendas TEF com MFD), gerou inadequação, e, por via de consequência, a nulidade do lançamento fiscal, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nos termos do art. 18, IV, “a” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF/BA). Em jurisprudências deste Conselho de Fazenda há pertinência as alegações recursais para sustentar a fundamentação legal para a nulidade. Assim, a fiscalização ainda que tenha estendido o prazo para apresentação das provas (boletos das operações com cartão de crédito/débito e correspondentes Notas Fiscais/Cupons emitidos), ficou evidente que a ausência de apresentação se deu em razão da dificuldade na realização do cotejo esperado, sendo, de fato, praticamente impossível reunir todos os documentos exigidos e comprovar os lançamentos para cada cartão emitido. Infração nula Modificada a Decisão recorrida. 3. EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). APLICATIVO DE COMANDO AO SOFTWARE NÃO INFORMADO. MULTA. 4. ARQUIVO MAGNÉTICO. FALTA DE ENTREGA. MULTA. Infrações comprovadas. 5. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. ENTREGA DE ARQUIVO ELETRÔNICO DA ESCRITUAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD) SEM AS INFORMAÇÕES EXIGIDAS.

Excluídas as multas referentes ao período em que não era obrigado enviar arquivos. Mantida as decisões recorridas das infrações 4, 5 e 6. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em razão do Acórdão proferido pela 3^a JJF nº 0224-03/18 que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/09/2015, para exigir crédito tributário no valor total de R\$328.383,73, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 02.01.03: Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saída de mercadorias tributadas apurado mediante auditoria na memória da fita detalhe – MDF, operações realizadas com uso de ECF, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$53.835,01. Multa de 60%.

Infração 02 – 05.08.01: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$187.608,77. Multas de 70% e 100%.

Infração 04 – 16.10.08: Não informou à Secretaria da Fazenda o programa aplicativo utilizado para envio de comandos do Software Básico de equipamento de controle fiscal. Aplicada multa de R\$1.380,00 por cada equipamento, totalizando R\$11.040,00.

Infração 05 – 16.12.20: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, ou sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela legislação, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2012. Aplicada multa de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$46.680,00.

Infração 06 – 16.14.04: Falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou sua entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro, fevereiro, outubro a dezembro de 2014. Multa no valor de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$23.460,00.

A 3^a JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe com base no voto condutor abaixo transcrito.

VOTO

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, ficando rejeitada a argüição de nulidade, apresentada pelo autuado.

O defensor alegou que ocorreu a decadência do direito do Estado da Bahia em constituir crédito referente a tributo sujeito ao lançamento por homologação, em relação a fatos geradores ocorridos no período de 31/01/2010 a 30/09/2010. Afirmou que no momento em que o auto de Infração ingressou no mundo jurídico (05/10/2015, data da efetiva notificação do contribuinte), já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 05/10/2010, em razão do disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional. Portanto, a preliminar de decadência foi suscitada pelo defensor, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2015 para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2010.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. *Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150 do CTN.*
2. *Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste*

caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.

3. Débito não declarado e não pago: aplicação também direta das disposições do art. 173, I do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

Considerando que no presente PAF houve levantamento fiscal apurando-se imposto não declarado e não pago ou diferença entre o declarado, o devido e o recolhido, implica dizer que não há pagamento a ser homologado, e neste caso, se aplica a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

No Incidente de Uniformização nº PGE 2016.169506-0 foi apresentado o entendimento de que, aplica-se o art. 150, § 4º do CTN, somente quando houver comprovação do pagamento do imposto em montante inferior ao devido, ou quando as operações alvo da autuação tenham sido declaradas pelo contribuinte.

A conclusão é de que se conta o prazo decadencial com fundamento no art. 173, inciso I do CTN, quando o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, omite informações quanto à realização de operação ou prestação tributável, o que se constatou neste PAF quanto à infração 01 (saída de mercadorias tributáveis como não tributáveis, apurada por meio de auditoria na memória da fita detalhe do ECF), e infração 02 (omissão de saídas apurada por meio de auditoria do cartão de crédito).

No presente processo, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2010 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2015. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 29/09/2015, tendo como data de ciência 05/10/2015, nestas datas, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, a infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saída de mercadorias tributadas, valores apurados mediante auditoria na memória da fita detalhe – MDF, operações realizadas com uso de ECF, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2014.

O defensor alegou que embora a exigência fiscal proceda em parte, uma vez que, de fato, existem produtos que tiveram equivocadamente o tratamento de não tributável, débito que será parcelado, o mesmo não se pode afirmar acerca de bebidas, pães e “couvert”.

Afirmou que as bebidas alcoólicas, mornamente os vinhos; e os pães estão sujeitos à substituição tributária por antecipação, assim como não há incidência de ICMS sobre “couvert”, por isso, não há que se falar na falta de recolhimento do referido tributo, devendo a autuante refazer a planilha da infração 01, excluindo tais itens.

Na informação fiscal prestada às fls. 604/605, em atendimento à diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, a autuante concordou com as razões de defesa em relação apenas a dois itens e procedeu a exclusão no demonstrativo de débito em relação a “couvert artístico” identificado pelo código 000000000102 e “rolha de réveillon”, identificado pelo código 5004, afirmando que se trata de cobrança apenas de serviço sujeito à incidência de ISS.

Em relação aos demais tipos de “couvert” e cesta de pães caseiros que constam no referido demonstrativo, informou que não foram retirados em razão de não se tratar apenas de cobrança de um serviço, mas contemplar o fornecimento de combinações variadas de alimentos, também conhecidos como antepasto, entrada, iguarias ou aperitivos, servidos antes do início da refeição propriamente dita, mediante solicitação e/ou autorização do cliente.

Sobre as bebidas, disse que não foram retiradas do levantamento fiscal por não se tratarem de revenda de mercadorias enquadradas na substituição tributária, não tendo sido objeto de antecipação do ICMS, nem sequer constarem do anexo 88 do RICMS/97, nem do anexo 1 do RICMS/2012.

Analizando os novos demonstrativos elaborados pela autuante, constato que permaneceram no levantamento fiscal itens como suco e uva, água de coco, coquetel de frutas, convert, cesta de pão caseiro, torta, rosca, folhado banana. O defensor se manifestou à fl. 617, reiterando os termos da manifestação anteriormente apresentada, alegando que restou apontada a inobservância da existência de diversos itens sujeitos à substituição tributária no demonstrativo.

Observo que após a revisão efetuada pela autuante, foram acatados os argumentos e documentos fiscais apresentados para comprovar as alegações defensivas, ficando reduzido o débito originalmente apurado. Os itens que permaneceram no levantamento fiscal são aqueles que não apresentaram comprovação do pagamento do imposto, inclusive o fornecimento de combinações variadas de alimentos, conhecidos como entradas, iguarias ou aperitivos, conforme esclarecido pela autuante.

Assim, após a exclusão no levantamento fiscal dos itens comprovados pelo defensor, o imposto originalmente apurado ficou reduzido. Acolho os novos demonstrativos elaborados pela autuante e concluo pela subsistência parcial deste lançamento, no valor total de R\$53.818,21, conforme quadro abaixo, elaborado com base no demonstrativo às fls. 606 a 611 e CD à fls. 612.

EXERCÍCIO	VALOR DO DÉBITO R\$
2010	3.726,34
2011	2.100,91
2012	9.250,86
2013	16.281,00
2014	22.459,10
T O T A L	53.818,21

Infração 02: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2014.

O defensor alegou que a fiscalização confrontou cada Cupom Fiscal emitido pela empresa com a Autorização de Crédito das Operadoras de Cartões, conforme se pode verificar das planilhas elaboradas pela própria autuante, as quais deram respaldo ao lançamento fiscal. Afirmou que o procedimento adotado, além de inadequado, revelou-se falho em vários aspectos.

Disse que no presente caso, foi utilizado um roteiro de Auditoria não previsto na lei (cruzamento das vendas TEF com MFD), o que gerou a mencionada inadequação, e, por via de consequência, a nulidade do lançamento fiscal, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Também alegou que a autuante deixou de considerar mais de um pagamento em cartão na mesma nota, assim como mínimas divergências existentes entre as informações constantes das Autorizações (TEF) e dos Cupons Fiscais (MFD) - diferença de centavos, por exemplo - fez com que a planilha elaborada pela Fiscalização simplesmente desconsiderasse o valor da venda realizada pelo impugnante com Cartões, gerando uma presunção de omissão de saída de mercadoria absolutamente incompatível com a sua conduta.

Em atendimento à diligência fiscal, a autuante informou às fls. 478/484 que, objetivando cumprir a diligência fiscal encaminhada por esta JJF, procedeu à intimação do autuado, e foi solicitado prazo para elaborar demonstrativos referentes aos boletos das operações com cartões de crédito ou de débito e correspondentes Notas Fiscais ou Cupons Fiscais emitidos. Disse que concedeu prazo e mais prazo para que o defensor pudesse promover as suas investigações, necessárias à elucidação da verdade material.

Após longo período de espera, constatou que o autuado não apresentou prova necessária e suficiente para elidir a presente infração, tendo em vista que os demonstrativos apresentados para análise, foram produzidos de forma incompleta, sem identificação das notas fiscais arroladas e sem a juntada de documentos.

Dessa forma, apesar da nova oportunidade concedida por meio da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, e com prorrogação de prazo para apresentação dos demonstrativos, a autuante informou que não houve atenção e cuidado na elaboração dos demonstrativos apresentados pelo defensor.

Nas planilhas fornecidas pelo defensor (fls. 448/477), constam informações diárias indicando os valores totais relativos aos recebimentos A VISTA, CARTÃO DE DÉBITO, CARTÃO DE CRÉDITO e “DIVERSOS”, inexistindo qualquer informação quanto à operadora e a discriminação dos valores operação por operação, de forma a permitir o necessário confronto entre as operações informadas com os valores constantes na redução “Z”.

O defensor alegou que desde o momento de sua intimação da autuação, vem diligenciando a formatação de planilha para comprovação de que todos os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito estão vinculados a um cupom fiscal, de forma a evidenciar inexistência de omissão de pagamento de ICMS.

Informou que teve um entendimento equivocado com relação ao procedimento a ser realizado, o que motivou a autuante a não reconhecer as comprovações exibidas no trabalho de revisão fiscal. Também alegou que para demonstrar a dificuldade enfrentada para produzir provas e afastar a presunção legal, junta aos autos recente decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho, na qual foi reconhecida a inadequação do roteiro adotado pela fiscalização, para apuração de crédito tributário em operações com cartão de crédito /débito, tendo em vista a atividade de bar e restaurante exercida pelo contribuinte.

Bastava que o contribuinte comprovasse que em relação aos boletos emitidos pelas vendas realizadas com cartões de débito/crédito existem os respectivos documentos fiscais. O pedido de nulidade não foi acatado, e se as alegações defensivas estivessem embasadas em provas, a presunção levantada no lançamento tributário poderia ser contraditada, o que implicaria possibilidade de redução ou mesmo na extinção do crédito tributário. Entretanto, o defensor não apresentou elementos suficientes para embasar o seu entendimento.

Neste caso, em relação ao argumento do autuado de que existem diversos boletos relativos aos pagamentos efetuados com cartão de débito/crédito, não foi comprovada a vinculação dos valores declarados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito com os respectivos documentos fiscais (Cupom Fiscal ou Nota Fiscal de Venda ao Consumidor). Por isso, entendo que se trata de prova não realizada pelo contribuinte, apesar de ter sido oportunizado ao sujeito passivo o direito à ampla defesa e ao contraditório.

Considerando que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, trata-se de exigência de vinculação do documento fiscal ao meio de pagamento da operação

ou prestação, sendo realizado o confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte, de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Se fosse comprovado que houve operações com cartão registradas como se fossem em dinheiro ou outro tipo de pagamento, a apresentação dos boletos e respectivos documentos fiscais seriam objeto de exclusão no levantamento fiscal. Entretanto, tal comprovação não foi acostada aos autos e não consta que foi apresentada quando da realização do levantamento fiscal e da diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser totalmente elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99. Acato a apuração efetuada pelo autuante, e concluso pela procedência deste item do Auto de Infração.

Infração 03: Apresentação de DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) fora do prazo regulamentar, referente aos meses de março e abril de 2011; janeiro a março de 2012, e julho de 2014. Exigida multa no valor de R\$460,00 por cada mês, totalizando R\$2.760,00.

O defensor alegou que em razão do prazo exíguo, ainda não foi possível localizar nos arquivos os comprovantes de recepção, os quais serão juntados aos autos assim que possível. Requer seja julgada improcedente esta infração, afirmando que as DMAs foram apresentadas no prazo regulamentar.

De acordo com o art. 333 do RICMS/97, e art. 255 do RICMS-BA/2012, os contribuintes que apurem o imposto pelo regime normal ou pelo regime de simplificado de tributação, deverão apresentar, mensalmente, a Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA).

Cabe ao contribuinte promover os meios necessários para fazer a entrega da DMA, prevista na legislação, por isso, a falta de entrega da mencionada declaração caracteriza o cometimento de irregularidade, sendo devido multa por falta de cumprimento de obrigação acessória.

Sem a comprovação de que foi apresentada a DMA no prazo regulamentar, é procedente a exigência da multa, considerando que cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

Infração 04: Falta de informação à Secretaria da Fazenda do programa aplicativo utilizado para envio de comandos do Software Básico de Equipamento de Controle Fiscal. Aplicada a multa de R\$1.380,00 por cada equipamento, totalizando R\$11.040,00.

O autuado alegou que embora a infração seja parcialmente procedente, existem multas indevidamente aplicadas, uma vez que não foram respeitados os prazos de validade dos Laudos de Análise Funcional.

Ressaltou que o Convênio ICMS 15/08 prevê, em sua cláusula décima terceira, § 2º, inciso I, que o Laudo de Análise Funcional de PAF-ECF é dispensado na apresentação de nova versão, caso tenha sido emitido dentro do prazo de 24 meses.

Disse que o próprio laudo possui a validade de 24 meses, conforme se depreende da cláusula nona, § 7º, do mesmo convênio, e embora o Laudo de Análise Funcional fosse dispensado apenas durante o período de 12 meses, após a alteração da cláusula supra referida, com efeitos a partir de 01/06/2012, passou-se a aceitar laudos com até 24 meses de emissão. Isto significa dizer que os laudos emitidos a partir de 01/06/2010, embora anteriormente válidos até o ano de 2011, passaram a também ser válidos até o ano de 2012, uma vez que aceito pelo convênio.

O Convênio ICMS 15/08, citado pelo defensor, dispõe sobre normas e procedimentos relativos à análise de Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF) destinado a enviar comandos de funcionamento ao equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF).

O autuado informou que consta nos arquivos da Memória de Fita Detalhe dos equipamentos ECF identificados no demonstrativo constante às fls. 41 e 42 deste PAF e destacou o que dispõe o Convênio ICMS 9, de 3 de abril de 2009, que estabelece normas relativas ao equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) e ao Programa Aplicativo Fiscal-ECF (PAF-ECF) aplicáveis ao fabricante ou importador de ECF, ao contribuinte usuário de ECF, às empresas interventoras e às empresas desenvolvedoras de PAF-ECF.

Conforme estabelecem o art. 824-C do RICMS-BA/97, e art. 203 do RICMS-BA/2012, a autorização de modelo de ECF somente poderá ser concedida para equipamento devidamente desenvolvido com base no Convênio ICMS 85/01 ou Convênio ICMS 09/09, e aprovado em análise funcional nos termos do Conv. ICMS 137/06, e do Prot. ICMS 37/13.

Por outro lado, o programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao Software Básico do ECF deverá ser previamente cadastrado na SEFAZ e atender aos requisitos especificados em Ato COTEPE e critérios estabelecidos no RICMS-BA.

Entendo que independentemente da validade do Laudo de Análise Funcional, mencionado pelo defensor, se não houve o necessário cadastramento na SEFAZ, com o objetivo de comprovar se atende aos requisitos especificados na legislação tributária, é devida a penalidade aplicada, por falta de cumprimento da obrigação

acessória.

Neste caso, mesmo que o contribuinte não tenha agido com dolo, restou comprovado, neste processo, o cometimento da infração e, nos termos do artigo 40, §2º da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade por infração relativa ao ICMS não depende da intenção do agente. Mantida a exigência fiscal.

Infração 05: Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, ou sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela legislação, nos meses de janeiro de 2010 a dezembro de 2012. Aplicada multa de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$46.680,00.

O autuado alegou que esta infração é procedente apenas em parte, uma vez que tais arquivos apenas começaram a ser exigidos ao impugnante a partir do mês de fevereiro de 2012. Disse que o Convênio 57/95, desobriga a apresentação do arquivo 54, que se refere à totalidade das operações de entrada e saída, assim como das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, nos casos em que o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal, conforme cláusula quinta, inc. I e § 4º do citado Convênio.

Ressalta que o registro Tipo 54 abriga os dados dos itens (produtos/mercadorias) das notas fiscais modelo 1 e 1-A; Nota Fiscal – Microempresa e Nota Fiscal – Empresa de Pequeno Porte – Produtor Rural. Como antes da utilização do sistema eletrônico SEPD não se exigia o Registro Magnético tipo 54, entende que também não poderiam ser exigidos os arquivos 60R e 75, os quais devem ser encaminhados apenas quando há registros do arquivo 54.

Requer seja determinada a exclusão do lançamento fiscal da multa aplicada pela suposta falta de apresentação de arquivo em nível de detalhe exigido, entre os períodos de 30/01/2010 e 29/02/2012.

Em atendimento à diligência fiscal encaminhada por esta JJF, a autuante informou que o autuado já realizava a transmissão de arquivos SINTEGRA desde 10/11/2000, sendo que no período de 2006 a 2009 enviou normalmente as informações dos itens de mercadorias nos registros 60R e 75.

Disse que não existe contraditório em relação à data de fim da exigência de transmissão dos arquivos SINTEGRA, que ocorreu a partir de janeiro de 2013, quando houve o início de transmissão dos arquivos da EFD, conforme dispõe o art. 253 do RICMS-BA/2012.

Concordou com o defendente apenas em relação à dispensa do registro 54, com base no § 4º, art. 686 do RICMS-BA/97, e afirmou que o defendente utiliza Equipamento Emissor de Cupons Fiscais – ECF, desde 23/11/99. Entretanto, informou que se verifica através da Relação de Arquivos Recepcionados, constante às fls. 44 a 65 deste PAF, que o contribuinte realizou a entrega dos referidos arquivos magnéticos do SINTEGRA fora do prazo regulamentar e sem o nível de detalhe exigido na legislação, especialmente as informações relativas aos registros 50, 60R, 61, 61R, 70 e 75. Ou seja, não se trata apenas da ausência do registro 54, como alegou o defendente.

Quanto ao argumento do autuado de que os arquivos SINTEGRA foram entregues, ressaltou que os referidos arquivos magnéticos foram entregues fora do prazo regulamentar e mesmo após a entrega dos referidos arquivos eletrônicos, no decorrer da ação fiscal, o autuado fora intimado para apresentação de elementos que pudesse elidir os ilícitos fiscais apontados nos referidos demonstrativos de apuração, conforme consta às fls. 18/19 dos autos, contudo, não o fez.

Observo que o arquivo magnético é recebido e submetido a teste de consistência, e por isso, a legislação prevê que a sua recepção pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95.

De acordo com a descrição dos fatos e Termo de Intimação à fl. 18 dos autos, os arquivos magnéticos foram originalmente enviados sem o nível de detalhamento exigido na legislação, em função da falta de entrega dos registros 50, 60R, 61, 61R, 70 e 75.

As multas foram exigidas com base na alínea “j”, inciso XIII-A da Lei 7.014/96, dispositivo legal que apresenta em sua estrutura duas multas distintas: a primeira multa, de R\$1.380,00 (multa fixa), pelo não atendimento de intimação; a segunda multa, de 1% do valor das saídas ou das entradas de mercadorias ou de prestações de serviços, o que for maior, aplicada quando o contribuinte não atende à intimação subsequente para apresentação do mencionado arquivo magnético.

Vale salientar que a entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95, configura não fornecimento, estando o contribuinte sujeito à penalidade prevista na alínea “j” inciso XIII-A, art. 42 da Lei nº 7.014/96. Ou seja, se o autuado não entregou ou enviou os arquivos fora das especificações após intimação, está sujeito à penalidade aplicada nesta autuação fiscal.

Não há dúvida de que o autuado entregou os arquivos magnéticos com inconsistências, e quando intimado a regularizar os mencionados arquivos, as inconsistências não foram corrigidas. Portanto, se foram constatadas inconsistências, a fiscalização intimou o contribuinte apontando essas irregularidades encontradas, houve a concessão do prazo, mediante intimação, e mesmo assim, não houve a necessária regularização, deve ser aplicada a multa. Tendo ocorrido falta de envio em diversos meses, a multa deve ser aplicada para cada

descumprimento mensal desta obrigação acessória, visto que se trata de um descumprimento mensal de falta de envio do arquivo magnético.

Considerando que o procedimento fiscal foi efetuado observando os requisitos estabelecidos na legislação, inclusive, quanto à necessidade de intimação específica ao contribuinte para a necessária correção dos arquivos, e se as inconsistências não foram resolvidas, equivale à falta de entrega dos arquivos, sendo correta a exigência fiscal, estando a multa aplicada de acordo com a previsão legal. Infração subsistente.

Infração 06: Falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou sua entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação, nos meses de janeiro a dezembro de 2013; janeiro, fevereiro, outubro a dezembro de 2014. Multa no valor de R\$1.380,00 em cada mês, totalizando R\$23.460,00.

O defensor alegou que é procedente apenas em parte, uma vez que tais arquivos apenas começaram a ser exigidos ao impugnante a partir do mês de fevereiro de 2012.

Disse que o Convênio 57/95 desobriga a apresentação do arquivo 54, que se refere à totalidade das operações de entrada e saída, assim como das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, nos casos em que o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal. É o que se extrai da cláusula quinta, inc. I e § 4º do citado Convênio.

Em atendimento à diligência encaminhada por esta JJF, a autuante informou que fez uma revisão para conferência dos dados de registros informados nos arquivos transmitidos pelo defensor e constatou a improcedência parcial desta infração pela constatação do registro 1600, em relação a apenas alguns dos períodos alegados.

Disse que fica confirmada a procedência da multa pela falta de envio do registro 1600 em relação aos períodos de abril, julho, dezembro de 2013; janeiro, outubro e novembro de 2014.

Informa, ainda, que o defensor também reconhece a procedência parcial desta infração em relação à falta de envio das informações do registro C425, entretanto alega que a obrigatoriedade de entrega do registro C425 só teve início a partir de janeiro de 2014.

Diz que reconhece a procedência das razões de defesa, com base nas disposições do Guia Prático EFD ICMS/IPI. Sendo assim, resta comprovado a procedência parcial desta infração para exigência da multa nos meses de abril, julho, dezembro de 2013 e janeiro de 2014, pela falta de envio do registro 1600, além da procedência da multa também em relação aos meses de fevereiro de 2014, pela falta do registro C425 e transmissão em atraso do arquivo original na data de 23/05/2014, sendo também procedente a exigência da multa nos meses de outubro e novembro de 2014, pela falta de envio dos Registros C425 e 1600, assim como em dezembro de 2014, pela transmissão em atraso do arquivo original que só foi enviado na data de 27/03/2015, conforme consta no Demonstrativo constante à fl. 66 deste PAF e revisão na diligência, conforme novo demonstrativo acostado aos autos.

O defensor foi intimado quanto aos esclarecimentos apresentados na mencionada informação fiscal prestada pelo autuante, e não apresentou qualquer manifestação. Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial deste item da autuação, conforme quadro abaixo:

DATA DE Ocorrência	Data Devencimento	Valor do Débito R\$
30/04/2013	09/05/2013	1.380,00
31/07/2013	09/08/2013	1.380,00
31/12/2013	09/01/2014	1.380,00
31/01/2014	09/02/2014	1.380,00
28/02/2014	09/03/2014	1.380,00
31/10/2014	09/11/2014	1.380,00
30/11/2014	09/12/2014	1.380,00
31/12/2014	09/01/2015	1.380,00
T O T A L		11.040,00

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	53.818,21	-
02	PROCEDENTE	187.608,77	-
03	PROCEDENTE	-	2.760,00
04	PROCEDENTE	-	11.040,00
05	PROCEDENTE	-	49.680,00
06	PROCEDENTE EM PARTE	-	11.040,00
T O T A L	-	241.426,98	74.520,00

Inconformada com a decisão de primeiro grau, a recorrente interpôs Recurso Voluntário. Em suas alegações recursais trouxe os seguintes elementos de defesa.

Antes de apresentar a sua defesa administrativa, a Recorrente procedeu ao exame minucioso da

autuação, tendo constatado a improcedência das Infrações 02 e 03 e a improcedência parcial das Infrações 01, 04, 05 e 06 do lançamento de ofício, tendo parcelado a parte reconhecida, conforme homologado pela decisão recorrida.

Submetida a Impugnação à apreciação da Ilustre 3^a Junta de Julgamento Fiscal, esta entendeu por julgá-la parcialmente procedente, reduzindo valores referentes às infrações nº 01 e 06, porém mantendo integralmente as infrações 02, 03, 04 e 05.

Suscitada a decadência parcial da infração nº 01, no que tange aos períodos anteriores a 05/10/2010. Afirma que a 3^a Junta de Julgamento Fiscal entendeu por não a reconhecer. Contesta, contudo, que declarou todas as suas operações de circulação de mercadorias, calculou o montante devido a título de ICMS e antecipou o respectivo pagamento. Por sua vez, a Fiscalização, exercendo seu direito de rever o procedimento realizado pelo contribuinte, lançou valores que entendia devidos, fundamentando-se no fato de que algumas operações, classificadas pelo Contribuinte como não tributadas, estariam sujeitas à incidência do ICMS.

Sinaliza a recorrente que tomou ciência do referido Auto de Infração em 05/10/2015, e que os fatos geradores anteriores a 05/10/2010, em razão do disposto no §4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional, estão decaídos.

Afirma a recorrente que, no caso concreto, como o lançamento foi notificado à Recorrente em 05/10/2015, decaído já estava o direito de alcançar os fatos ocorridos antes de 05/10/2010, por restarem decorridos mais de cinco anos desde a data dos fatos geradores e a notificação de lançamento, devendo ser aplicada a previsão do parágrafo único do art. 149 do Código Tributário Nacional, o qual determina que o lançamento e eventual revisão deste só podem ser iniciados enquanto não extinto o direito de lançar da Fazenda Pública.

Quanto ao mérito da infração 1, pontua que a infração foi pela falta de recolhimento de ICMS por ter a Recorrente supostamente realizado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Embora a Fiscalização tenha excluído cobranças de operações que constituem serviço, tributável pelo Município, permanece a incorreção da autuação, pois foram incluídos itens sujeitos à substituição tributária, como bebidas, pães e “couvert”. Aduz que, conforme art. 353 do RICMS/97 e art. 289 do RICMS/12, vigentes nos períodos dos fatos geradores, os produtos “bebidas”, estas entendidas como vinhos e demais bebidas alcoólicas, assim como “pães”, estão sujeitos à substituição tributária por antecipação, onde o alienante do produto realiza a retenção do ICMS incidente sobre a operação da Recorrente. Acrescenta que, no que tange às bebidas, cumpre destacar que o Estado da Bahia aderiu aos Protocolos ICMS 14/06 e 107/09, os quais versam justamente sobre vinhos e bebidas quentes e atribuem *“ao estabelecimento industrial, importador e arrematante de mercadoria importada e apreendida, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) relativo às operações subsequentes”*.

Assevera que a fiscalização considerou como tributável diversos vinhos e demais bebidas, assim como o pão caseiro, comercializados pela Recorrente, olvidando que o tributo foi devidamente retido e recolhido ainda na operação anterior.

Na infração 02 foi exigido ICMS por suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio do levantamento das vendas realizadas com Cartão de Crédito e Débito extraídas da Memória da Fita Detalhe – MFD do Emissor de Cupom Fiscal da Recorrente em valores inferiores do que as vendas informadas pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartão de Crédito e Débito por meio dos Relatórios Diários de Operações TEF, relativamente aos exercícios de 2010 a 2014.

Contesta, afirmando que houve uma inovação no procedimento adotado pela Fiscalização, na medida em que, ao invés de confrontar os registros dos valores das vendas com Cartão (diárias ou mensais) declarados pela Recorrente (Redução Z) com os valores informados pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartões (TEF), a Fiscalização realizou um cruzamento

automático das vendas TEF com a Memória da Fita Detalhe – MFD, operação por operação. Afirma ser humanamente indefensável, diante do número absurdo de operações, e, consequentemente, das falhas identificadas.

Explica que a fiscalização deveria, a partir do cotejo entre os valores informados pelas Administradoras e os valores declarados pelos contribuintes nas Reduções Z (“cartão de crédito/débito”), em consonância com o disposto no art. 4º, §4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96, exigir diferenças encontradas.

Ocorre que, no presente caso, foi utilizado um roteiro de Auditoria diverso (cruzamento das vendas TEF com MFD), o que gerou a mencionada inadequação, e, por via de consequência, a nulidade do lançamento fiscal, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nos termos do art. 18, IV, “a” da Lei nº 7.629/1999 (RPAF/BA).

Invoca os princípios da segurança jurídica e o da ampla defesa.

Traz julgado do Conselho de Fazenda que anulou outros Autos de Infração em que a Fiscalização não obedeceu ao roteiro regular de Auditoria, como faz exemplo o Acórdão JJF nº 0040-06/14 proferido pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, cuja ementa transcreve.

Para demonstrar a inadequação do roteiro de fiscalização no caso concreto, a Recorrente produziu uma lista exemplificativa, tomando como base o relatório gerado pela própria Auditora, onde se verifica que todas operações estão acobertadas por sua respectiva nota fiscal. Explica, a título de amostragem que no ano de 2010, a Autuante considerou como não informado ao Fisco os valores pagos por clientes em 09/01/2010, mediante as autorizações AMEX nº 000645377000000000 e 000645378000000000, cujos valores são respectivamente de R\$ 80,63 e R\$ 160,00, quando, em verdade, ambos os pagamentos estão acobertados pelo cupom de nº 43022, que aparecem totalizados na bandeira do cartão. Vejamos:

Neste ponto, observa-se que a Autuante, inclusive, se equivocou ao alocar o valor da autorização AMEX nº 000645378000000000 no cupom nº 42758, uma vez que este é datado de 05/01/2015 e os pagamentos feitos em cartão se referem às autorizações CIELO nº 0000000000000006054 e 0000000000006055, no valor de R\$ 80,00 cada, como se vê:

06/01/2010	CRÉDITO	CIELO	000000000000006054	80,00	Cupom	42758			0,00	80,00	80,00
06/01/2010	CRÉDITO	CIELO	000000000000006055	80,00	Cupom	42758			0,00	80,00	80,00

Traz outros exemplos dos demais exercícios.

Conclui afirmando que diante das demonstrações acima, tem-se que o relatório formulado pela Autuante carece de qualquer segurança no que tange à exatidão das informações, pois adotou metodologia equivocada, uma vez que um cupom fiscal pode comportar diversas formas de pagamento, assim como diferentes valores de cartão de crédito ou débito, como visto.

Aduz que a instância de base, no entanto, deixou de analisar as inconsistências apresentadas, mesmo que de forma exemplificativa, limitando-se a afirmar que a ora Recorrente não apresentou provas que ilidissem a presunção legal. Optou, assim, por trilhar o caminho que lhe foi mais conveniente, imputando ao contribuinte o ônus de corrigir as milhares de falhas e distorções constantes dos demonstrativos elaboradores pela própria Fiscalização, por meio de uma inversão injusta e irrazoável do ônus da prova, tudo com base em uma presunção de omissão “capenga” que vai de encontro, inclusive, ao comando que se extrai do art. 4^a, §4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96.

Aponta que a prova capaz de ilidir a presunção de omissão de saída, no entendimento da ilustre 3^a JJF, é o confronto e vinculação de TODAS as operações de cartão com os cupons fiscais, o que apenas pode ser feito por tentativa e erro. Isso, aliado às centenas de operações, torna a prova humanamente impossível de ser produzida.

Afirma que este egrégio Conselho Fazendário já reconheceu a nulidade de outros Autos de Infração que trataram de situação absolutamente idêntica como a vivenciada nestes autos, a exemplo do Acórdão JJF nº 0136-05/17, proferido pela 5^a Junta de Julgamento Fiscal, cujo trecho da ementa transcreve.

De toda sorte, cumpre ressaltar que o levantamento fiscal é “falho”, na medida em que a Recorrente verificou que mínimas divergências existentes entre as informações constantes das Autorizações (TEF) e dos Cupons Fiscais (MFD) - diferença de centavos, por exemplo - fez com que o demonstrativo elaborado pela Fiscalização simplesmente DESCONSIDERASSE o valor da venda realizada pela Recorrente com Cartões.

No que se refere à infração 04, o Convênio ICMS 15/08 prevê, em sua cláusula décima terceira, § 2º, inciso I, que o Laudo de Análise Funcional de PAF-ECF é dispensado na apresentação de nova versão, caso tenha sido emitido dentro do prazo de 24 meses.

Embora anteriormente o Laudo de Análise Funcional fosse dispensado apenas durante o período de 12 meses, após a alteração da cláusula supra referida, com efeitos a partir de 01/06/2012, passou-se a aceitar laudos com até 24 meses de emissão. Isto significa dizer que os laudos emitidos a partir de 01/06/2010, embora anteriormente válidos até o ano de 2011, passaram a também serem válidos até o ano de 2012, uma vez que aceito pelo convênio.

Acrescenta a recorrente que, dessa forma, não procedem as imposições de multas relativas às versões indicadas na peça defensiva.

Assim, estando o uso desta versão no intervalo de datas (24.01.2013 a 26.03.2013) acobertado pelo referido Laudo, não procede a multa imposta, uma vez que a versão ainda estava válida para uso.

Ademais, tem-se que a Fiscalização não forneceu em seu auto de infração a chave “MD5 cupom fiscal”, em relação às versões primárias 6.40, impedindo que a Recorrente verifique se, de fato, tinha autorização no período indicado, incorrendo em grave cerceamento de defesa, o que foi ignorado.

Requer que a infração 04 seja julgada parcialmente procedente, excluindo-se do lançamento fiscal as multas aplicadas em relação às versões primárias acima identificadas, uma vez que estavam válidas para uso.

No que tange à infração 05, sustenta a Fiscalização que a Recorrente teria entregado arquivo eletrônico sem o nível de detalhe exigido pela Legislação, mais especificamente os arquivos 54, 60R e 75, no período entre 31/01/2010 e 31/12/2012, fazendo incidir a multa prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96.

Salienta a recorrente que referida infração é procedente apenas em parte, uma vez que tais arquivos apenas começaram a ser exigidos à Recorrente a partir do mês de fevereiro de 2012. Diz que o Convênio ICMS 57/95 desobriga a apresentação do arquivo 54, que se refere à totalidade das operações de entrada e saída, assim como das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, nos casos em que o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal. Transcreve a cláusula quinta, inc. I e § 4º do citado

Convênio.

Diz que no período em que estava sujeita ao SINTEGRA, se encaixava perfeitamente na disposição acima, pelo que não lhe era exigido o nível de detalhamento sustentado pela Fiscalização, o que passou a ser a partir da implantação do SPED, em fevereiro de 2012, a teor da informação prestada pela própria Secretaria da Fazenda em seu *site*, transcrevendo.

Nesse sentido, como antes da utilização do sistema eletrônico SPED não se exigia o Registro Magnético tipo 54, também não poderiam ser exigidos os arquivos 60R e 75, os quais devem ser encaminhados apenas quando há registros do arquivo 54.

Requer a Recorrente seja determinada a exclusão do lançamento fiscal da multa aplicada pela suposta falta de apresentação de arquivo em nível de detalhe exigido, entre os períodos de 30/01/2010 e 29/02/2012.

No que se refere à Infração 06, sustenta a Fiscalização que a Recorrente deixou de enviar os Registros C425 e 1600 da Escrituração Fiscal Digital – EFD no período de 31/01/2013 a 31/12/2014, o que ensejou a aplicação da multa capitulada no art. 42, XIII-A, alínea “l” da Lei nº 7.014/96. Sinaliza que a instância de piso entendeu por reconhecer indevidas as multas aplicadas em diversos meses, inclusive do ano de 2014, mantendo, porém, a multa para os meses de abril, julho e dezembro de 2013.

Salienta, contudo, ao contrário do alegado pela Fiscalização, o Registro 1600 do EFD foi regularmente enviado pela Recorrente no mencionado período de Janeiro a Dezembro de 2013. Para comprovar as suas alegações, a Recorrente juntou a estes autos cópias das *print's* das telas dos referidos arquivos apresentados, os quais confirmam o envio do Registro 1600 nos meses de Janeiro a Dezembro de 2013, além dos meses de janeiro e fevereiro de 2014.

Da mesma forma, não deve prosperar a multa pela falta de entrega do Registro C425. Isto porque os contribuintes apenas estavam obrigados a apresentar o Registro C425 no caso de existir o Registro C420 e não existir o Registro C495, conforme se extraí do ATO COTEPE/ICMS Nº 9/2008.

Ocorre que, consoante informações obtidas do *site* da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, o Registro C495 apenas deixou de existir a partir de Janeiro de 2014, quando, portanto, a entrega do Registro C425 passou a ser obrigatória. Conclui pela improcedência da multa pela falta de entrega do Registro C425 no período de Janeiro à Dezembro de 2013, em razão da sua não obrigatoriedade.

O PAF foi convertido em diligência visto que restou evidente que o método adotado, “por operação”, é inviável para o segmento de restaurante e que referido roteiro de Auditoria (cruzamento das vendas TEF com MFD), impede o contraditório. Assim, essa 2ª CJF decidiu por converter o PAF em diligência à INFRAZ de Origem, de forma a requerer que os demonstrativos que refletem o cotejo das referidas diferenças entre receita declarada versus receita informada pelas administradoras de cartão de crédito, sejam realizados, observando os pagamentos diários totais na modalidade de cartão de crédito/débito registrados em todos os equipamentos fiscais e os TEF diários fornecidos pelas administradoras de cartão.

O fiscal autuante declara estar impossibilitada de refazer os demonstrativos observando os critérios acima mencionados, visto que não possui os arquivos originais dos demonstrativos e a mídia anexa às fls. 12 está danificada, não permitindo a leitura.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Lucas Moreno Andrade - OAB/BA nº 38.644.

Este é o relatório.

VOTO

O presente Recurso Voluntário visa contestar a decisão de piso, especificamente nas infrações 01, 02, 04, 05 e 06.

Na prejudicial de mérito, alega a recorrente que tomou ciência do referido Auto de Infração em 05/10/2015, sendo que os fatos geradores anteriores a 05/10/2010, em razão do disposto no §4º, do

art. 150 do Código Tributário Nacional, estariam abarcados pela decadência.

In casu, a despeito de a fiscalização ter apurado “*Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas*”, as operações em apreço envolvem a conta-corrente fiscal, e os meses autuados anteriores a 05/10/2010 já estavam devidamente escrituradas nos livros fiscais próprios do contribuinte desde a época de suas respectivas ocorrências, permitindo à fiscalização a apuração do imposto em comento.

Daí porque entendo ser aplicável ao caso vertente a Súmula Vinculante nº 08 do Supremo Tribunal Federal que, a despeito de consignar hipótese referente a “Pagamento a menor de imposto”, deve também ser estendida às hipóteses em que, mesmo não ocorrendo o recolhimento do imposto sob a rubrica “ICMS- ANTECIPAÇÃO”, houve no mês em comento o recolhimento do ICMS, conforme Livro Registro de Apuração. Trata-se, no meu entendimento, de situações absolutamente idênticas, que afastam o preceito legal inserto no art. 173, I do CTN.

Deste modo, se a modalidade de lançamento é por homologação e o contribuinte antecipa o pagamento, corretamente ou a menor, o termo inicial da contagem do prazo decadencial se dá na data de ocorrência do fato gerador, conforme o disposto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN, pois o fisco tem conhecimento da ocorrência do fato gerador.

Assim, os valores que compõe a base de cálculo da infração 1, nos meses de janeiro a setembro de 2010, cujos fatos geradores estão decaídos, devem ser retirados. Deve ser excluído, portanto, do valor principal o valor de R\$ 3.460,88.

No mérito da infração 01, salienta a recorrente embora a Fiscalização tenha excluído do lançamento operações que constituem serviço, tributável pelo Município, permanece a incorreção da autuação, pois foram incluídos itens sujeitos à substituição tributária, como bebidas, pães e “couvert”.

Assevera a recorrente que a fiscalização considerou como tributável diversos vinhos e demais bebidas, assim como o pão caseiro, comercializados pela Recorrente, olvidando que o tributo foi devidamente retido e recolhido ainda na operação anterior.

Quanto a este tópico, a fiscal autuante assim se manifestou:

Em relação aos demais tipos de “couvert” e cesta de pães caseiros que constam no referido demonstrativo, informou que não foram retirados em razão de não se tratar apenas de cobrança de um serviço, mas contemplar o fornecimento de combinações variadas de alimentos, também conhecidos como antepasto, entrada, iguarias ou aperitivos, servidos antes do início da refeição propriamente dita, mediante solicitação e/ou autorização do cliente.

No tocante às bebidas, vejo que há no referido lançamento os seguintes produtos: Alexander, Campari, Sex On the Beach, Cuba libre, Kir Royal, Bloody Mary, todas estas consideradas como mercadorias tributadas, não sendo identificado qualquer item inserido na Substituição Tributária como alega a recorrente.

Quanto ao “couvert” e cesta de pães, importante salientar que o regime de substituição tributária pelas operações subsequentes (para frente) consiste em atribuir ao contribuinte do imposto a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nas fases subsequentes de comercialização.

Todavia, se a operação for realizada com consumidor final, não há etapa subsequente de comercialização, ou seja, não há fato gerador presumido que justifique a exigência antecipada do imposto. Portanto, em se tratando de operações que destinem mercadorias a consumidor, não há que se falar em recolhimento de substituição tributária, sendo a operação ao consumidor final tributada à alíquota interna especial de 4%, conforme inciso VI, do art. 267 do RICMS/BA.

Assim, em relação às mercadorias destinadas à composição de “couvert” e as cestas de pães, como na hipótese relatada, estas deverão ser tributadas normalmente nas operações destinadas a consumidor final.

A infração 01 subsiste parcialmente, sendo objeto de exclusão apenas os valores exigidos para os fatos geradores de janeiro a setembro de 2010 alcançados pela decadência.

Quanto à infração 02, é certo que as administradoras de cartão de crédito ou de débito estão obrigadas a informar ao fisco estadual, o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do ICMS.

A fiscalização parte do pressuposto que o comprovante do cartão de crédito/débito emitido quando da venda respectiva deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, em virtude da exigência de informação da modalidade de pagamento junto a Nota Fiscal emitida.

Neste ponto, a fiscalização realiza confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

A nossa norma legal prevê possibilidade de se presumir falta de emissão de nota fiscal quando do cotejo acima mencionado for apurado vendas inferiores às declaradas pelas instituições financeiras, sendo admitido prova em contrário. Ocorre que, de fato, são mais de mil folhas identificando os cupons com os respectivos valores que precisam ser confrontados, ou seja, precisaria a recorrente correlacionar os boletos emitidos pelas vendas realizadas com cartões de débito/crédito e os respectivos documentos fiscais (cupons fiscais).

Menciona a recorrente que o método adotado, “por operação”, é inviável para o segmento de restaurante e que referido roteiro de Auditoria diverso (cruzamento das vendas TEF com MFD), gerou inadequação, e, por via de consequência, a nulidade do lançamento fiscal, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nos termos do art. 18, IV, “a” do Decreto nº 7.629/1999 (RPAF/BA).

Quanto ao tema em debate, de logo, sinalizo para a pertinência das alegações recursais e, para sustentar a fundamentação legal para a nulidade em comento, trago trecho do voto do Ilustre Relator Tolstoi em caso semelhante que assim dispõe:

No caso concreto a auditora responsável pelos trabalhos de fiscalização desenvolveu um roteiro que confrontou cada cupom fiscal emitido pelo contribuinte, contidos nas fitas-detalhe MFD (Memória da Fita Detalhe) com a autorização de crédito fornecida pelas administradoras de cartão em diversas operações, ao invés de confrontar registros de valores totais de vendas (diárias ou mensais) realizadas através de cartão informadas pelas Administradoras (relatórios TEF diários) com as reduções “Z” e notas fiscais emitidas pelo contribuinte, quando tenha se verificado a eventual impossibilidade de emissão de cupom ECF. A adoção desse procedimento (TEF x MFD – fitas detalhes diárias) em estabelecimentos que operam nos ramos de restaurantes, bares e similares, com certeza conduziu a situações em que não se operou plena coincidência de valores, importando em distorção nos resultados apurados e cerceamento do direito de defesa do acusado, que se defrontaria com uma “prova” de difícil ou até impossível de ser impugnada, para desconstituir a presunção. Vejamos então um exemplo dessa situação que foi citada pelo contribuinte e que é muito comum de ocorrer no ramo de negócios em que opera a empresa autuada (comercialização de alimentos e bebidas). Nas atividades diárias de vendas de alimentação e bebidas em restaurantes, bares e similares, é frequente se verificar a divisão de uma mesma conta de consumo entre duas ou mais pessoas, com a emissão de um único cupom fiscal ECF, mas com pagamento através de cartão de bandeiras (administradoras) distintas. Esse contribuinte opera nessas circunstâncias. Frente a essa situação jamais haverá coincidência de valores registrados nas fitas detalhes dos ECFs e os registros TEF diários das Administradoras de cartão. Assim, uma conta de R\$100,00, dividida por duas pessoas, irá gerar um cupom ECF do mesmo valor e dois registros no TEF de cada administradora no valor de R\$50,00. Imaginemos por sua vez uma conta divida por 10 (dez) pessoas com pagamentos efetuados através de diversos cartões de débito e crédito. Observo, por sua vez, que o roteiro de auditoria aplicada pela autuante não atrelou ou vinculou pagamentos realizados através de cartões distintos para um mesmo cupom fiscal emitido. Somente se o contribuinte emitisse para cada pagamento distinto um correspondente cupom ECF se poderia estabelecer a coincidência TEF x MFD (informações das operadoras de cartão vs. registros na fita-detalhe). Mas o contribuinte não é obrigado a assim proceder, de forma que o roteiro de auditoria só poderia ser considerado válido se tomasse por base os pagamentos diáários totais na modalidade de cartão de crédito/débito registrados em todos os equipamentos fiscais e os TEF diários fornecidos pelas administradoras de cartão, considerando as especificidades desse tipo de negócio e as disposições da Lei nº 7.014/96 (art. 4º, § 4º, inc. VII). Com isso não quero dizer que esse tipo de roteiro (TEF x MDF) não possa ser aplicado na revisão de procedimentos fiscais de contribuintes que exerçam outros tipos de atividades em que haja emissão de cupons de forma individualizada para cada compra de mercadoria ou serviço. Entendo, portanto, não ser aplicável essa sistemática nas atividades de bares, restaurantes e similares, considerando as especificidades já acima apontadas e exemplificadas. Também não vislumbo a possibilidade de revisar o procedimento fiscal, através de diligência, conforme foi aventado na sessão de julgamento pelos demais membros da JJJ, visto que a adoção do roteiro TEF x Reduções “Z” implicaria no refazimento de toda a fiscalização, com apuração e

confronto de bases e valores totalmente distintos do que foi aplicada pela auditora responsável pela ação fiscal. O escopo da revisão mudaria toda a metodologia de apuração adotada na ação fiscal.

Portanto, concluo que em razão das distorções aqui mencionadas no roteiro aplicado pela auditora fiscal, se encontram viciados de nulidade os resultados obtidos, que resultaram na cobrança que integra o item 04 do Auto de Infração, por inadequação do roteiro aplicado à atividade desenvolvida pelo sujeito passivo, por insegurança da acusação, distorção na quantificação da base de cálculo e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte. Essas distorções isoladamente consideradas são suficientes para se invalidar o procedimento fiscal que resultou nessa cobrança por presunção, razão pela qual os demais pontos suscitados pela defesa não serão aqui enfrentados. O item 04 do Auto de Infração é, portanto, nulo, com fundamento no art. 18, incisos II e IV, "a", do RPAF/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99. Estão presentes aqui vícios formais e materiais que contaminam todo o procedimento fiscal vinculado à infração 04.

Assim, ainda que a fiscal autuante tenha estendido o prazo para apresentação das provas (boletos das operações com cartão de crédito/débito e correspondentes Notas Fiscais/Cupons emitidos), ficou evidente que a ausência de apresentação se deu em razão da dificuldade na realização do cotejo esperado, sendo, de fato, praticamente impossível reunir todos os documentos exigidos e comprovar os lançamentos para cada cartão emitido. Pelo exposto voto pela nulidade da infração 02.

Na infração 04 foi exigido multa pela falta de informação à Secretaria da Fazenda do programa aplicativo utilizado para envio de comandos do Software Básico de Equipamento de Controle Fiscal.

Da análise da infração 04, saliento que o art. 824-D do RICMS/97 assim dispõe:

Art. 824-D. O programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao Software Básico do ECF deverá estar previamente cadastrado na SEFAZ e atender aos seguintes critérios:

I - comandar a impressão, no ECF, do registro referente à mercadoria ou à prestação de serviço concomitantemente com o comando enviado para indicação no dispositivo utilizado para visualização por parte do operador do ECF ou consumidor adquirente da mercadoria ou usuário do serviço;

II - não possuir função que faculte ao operador a não emissão do documento fiscal relativo aos registros realizados.

§ 1º O interessado em cadastrar programa aplicativo para uso com ECF deverá dirigir requerimento à Gerência de Automação Fiscal da Diretoria de Planejamento da Fiscalização juntamente com:

I - cópia do programa aplicativo gravado em meio ótico não regravável;

II - instruções de operação para usuário, impressa em papel e gravadas em meio ótico não regravável.

§ 2º Ato do Secretário da Fazenda estabelecerá requisitos para análise e cadastramento do programa aplicativo.

§ 3º O contribuinte deverá informar à SEFAZ o programa aplicativo utilizado para comandar o ECF, sempre que solicitar habilitação de uso.

A recorrente em sua peça defensiva contesta a multa imposta por entender que o Convênio ICMS 15/08 prevê, em sua cláusula décima terceira, § 2º, inciso I, que o Laudo de Análise Funcional de PAF-ECF é dispensado na apresentação de nova versão, caso tenha sido emitido dentro do prazo de 24 meses. Assim, conclui a recorrente que, estando o uso desta versão no intervalo de datas (24.01.2013 a 26.03.2013) acobertado pelo referido Laudo, não procede a multa imposta, uma vez que a versão ainda estava válida para uso.

Conforme já salientado pela decisão de piso, ainda que os Laudos de Análise Funcional se apresentassem válidos, a exigência do cadastramento do aplicativo junto a SEFAZ é uma obrigação acessória de extrema importância, pois inibe o uso de ferramentas dolosas que manipulam relatórios e permitem sonegação fiscal.

O programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao Software Básico do ECF deve, de fato, ser previamente cadastrado na SEFAZ e atender aos requisitos especificados em Ato COTEPE e critérios estabelecidos no RICMS-BA.

Pelo exposto, entendo que a multa é devida.

No que tange à infração 05, sustenta a Fiscalização que a Recorrente teria entregue arquivo eletrônico sem o nível de detalhe exigido pela Legislação, mais especificamente os arquivos 54,

60R e 75, no período entre 31/01/2010 e 31/12/2012, fazendo incidir a multa prevista no art. 42, XIII-A, alínea “j” da Lei nº 7.014/96.

Salienta a recorrente que referida infração é procedente apenas em parte, uma vez que tais arquivos apenas começaram a ser exigidos à Recorrente a partir do mês de fevereiro de 2012. Diz que o Convênio ICMS 57/95 desobriga a apresentação do arquivo 54, que se refere à totalidade das operações de entrada e saída, assim como das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração, nos casos em que o contribuinte utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal. Transcreve a cláusula quinta, inc. I e § 4º do citado Convênio.

Neste tópico a fiscal autuante concordou com as alegações de defesa em relação à dispensa do registro 54, por conta do disposto no § 4º, art. 686 do RICMS-BA/97, e afirmou que *o defendente utiliza Equipamento Emissor de Cupons Fiscais – ECF, desde 23/11/99. Entretanto, informou que se verifica através da Relação de Arquivos Recepcionados, constante às fls. 44 a 65 deste PAF, que o contribuinte realizou a entrega dos referidos arquivos magnéticos do SINTEGRA fora do prazo regulamentar e sem o nível de detalhe exigido na legislação, especialmente as informações relativas aos registros 50, 60R, 61, 61R, 70 e 75.*

Isto posto, a multa aplicada não se restringe a ausência de um único registro em específico. O que se observa no presente auto é que o contribuinte entregou, de forma intempestiva, os arquivos e ainda o fez com ausência de vários outros registros, o que justifica a aplicação da multa em debate.

De acordo com a descrição dos fatos e Termo de Intimação à fl. 18 dos autos, os arquivos magnéticos foram originalmente enviados sem o nível de detalhamento exigido na legislação, em função da falta de entrega dos registros 50, 60R, 61, 61R, 70 e 75.

O Registro 60R contém informações acumuladas por mês a respeito de cada tipo de mercadoria, produto ou serviço processado nos ECF's do estabelecimento, enquanto que o Registro 75 contém informações da listagem dos códigos de produto ou serviço utilizados nos demais registros apresentados, devendo ser gerado um registro para cada tipo de produto ou serviço que foi comercializado no período informado.

Vejam que os registros acima mencionados estão vinculados ao uso da ECF, enquanto o registro 54 traz vinculação à itens da nota fiscal, em nada se relacionando, portanto, aos demais registros exigidos.

Entendo que a multa é aplicável ao caso em comento, visto que a simples entrega dos arquivos, sem os registros obrigatórios impede que a fiscalização aplique os roteiros de fiscalização, sendo demandado, nestes casos, a aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme devidamente exigiu o fiscal autuante.

No que se refere à Infração 06, sustenta a Fiscalização que a Recorrente deixou de enviar os Registros C425 e 1600 da Escrituração Fiscal Digital – EFD no período de 31/01/2013 a 31/12/2014, o que ensejou a aplicação da multa capitulada no art. 42, XIII-A, alínea “l” da Lei nº 7.014/96. Sinaliza que a instância de piso entendeu por reconhecer indevidas as multas aplicadas em diversos meses, inclusive do ano de 2014, mantendo, porém, a multa para os meses de abril, julho e dezembro de 2013.

Saliento, contudo, ao contrário do alegado pela Fiscalização, o Registro 1600 do EFD foi regularmente enviado pela Recorrente no mencionado período de Janeiro a Dezembro de 2013. Para comprovar as suas alegações, a Recorrente juntou a estes autos cópias dos print's das telas dos referidos arquivos apresentados, os quais confirmam o envio do Registro 1600 nos meses de Janeiro a Dezembro de 2013, além dos meses de janeiro e fevereiro de 2014. Salienta, também, para a improcedência da multa pela falta de entrega do Registro C425.

De logo, informo que todas as razões de defesa aqui tratadas foram devidamente esclarecidas pela autuante em sua Informação Fiscal à fl. 483 dos autos. Naquela oportunidade a autuante concordou parcialmente com as alegações de defesa e concluiu *restar comprovado parcialmente*

a exigência da multa nos períodos de abri/13, julho/13, dezembro/13 e janeiro/14 pela falta de envio do registro 1600, além da procedência da multa também em relação aos períodos de fev/14 pela falta do registro C425 e transmissão em atraso do arquivo nos períodos de outubro/14 e novembro/14 pela falta de envio dos Registros C425 e 1600, assim como dezembro em dezembro/14 pela transmissão em atraso do arquivo original que só foi enviado na data de 27/03/2015, conforme consta no Demonstrativo constante à fl. 66 deste PAF e revisado nesta diligência, conforme novo demonstrativo em anexo (fl. 496).

Não há nenhum elemento novo que já não tenha sido objeto de análise pelo autuante e pela decisão de piso. Entendo, portanto, que a infração 06 é procedente em parte, não havendo qualquer modificação na decisão de piso.

Pelo exposto, voto pela Procedência Parcial do presente Recurso Voluntário, consequentemente, PROVIDO EM PARTE, conforme demonstrativo abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROC. PARCIAL/P.PROVIDO	53.835,01	53.818,21	50.357,33	60%
02	NULA/PROVIDO	2.320,87	2.320,87	0,00	70%
		185.287,90	185.287,90	0,00	100%
03	PROCEDENTE	2.760,00	2.760,00	2.760,00	-----
04	PROCEDENTE/N.PROVIDO	11.040,00	11.040,00	11.040,00	-----
05	PROCEDENTE/N.PROVIDO	49.680,00	49.680,00	49.680,00	-----
06	PROC. PARCIAL/N.PROVIDO	23.460,00	11.040,00	11.040,00	-----
Total		328.383,78	315.946,98	124.877,33	

Este é o voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206903.0005/15-7, lavrado contra **D&W COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$50.357,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$74.520,00**, previstas no inciso XIII-A, “e”, item 3, “j” e “l” e inciso XV, “h” da mesma Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS