

PROCESSO - A. I. N ° 206903.0007/15-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PATIO 33 COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. - ME
RECORRIDOS - PATIO 33 COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. - ME e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0136-05/17
ORIGEM - DAT METRO / IFEP VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/01/2022

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0323-11/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. **a)** SAÍDAS ATRAVÉS DE ECFs. Reconhecida pelo contribuinte a procedência da maior parte das exigências fiscais. Exclusão das operações alcançadas pela decadência. Mantida a Decisão recorrida de ofício. Infração 1 parcialmente procedente. **b)** EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DOS VALORES RECEBIDOS A TÍTULO DE GORJETAS. A Comissão Técnica Permanente do ICMS (COTEPE/ICMS), acolheu o entendimento de que a gorjeta deixou de ser receita própria dos estabelecimentos a partir da Lei nº 13.419/2017, que alterou a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), não sendo passível de tributação. Isto porque, com a edição de uma Lei Federal que dispõe sobre o tratamento da gorjeta, é certo que tem prerrogativa de alterar todo o regramento sobre a tributação deste item, já que com o advento da Lei nº 13.419/2017, a gorjeta foi definida como verba remuneratória que passa a ser devida a trabalhadores de hotéis, bares e restaurantes, deixando legalmente de ser receita própria dos estabelecimentos. Os lançamentos deste item se referem aos exercícios de 2012 e 2013, portanto, ainda em época que se incluía como sendo da base de cálculo do ICMS. Mantida a Decisão recorrida. Infração 2 procedente. 2. BASE DE CÁLCULO. DOCUMENTO FISCAL CONTENDO PREÇOS INFERIORES AOS EFETIVAMENTE PRATICADOS. RECOLHIMENTO A MENOS. Neste caso, devo discordar do voto recorrido de ofício. É que de acordo com o mesmo entendimento firmado pela Procuradoria, as hipóteses de dolo, simulação ou fraude são ressalvadas da regra do art. 150 do CTN, devendo se aplicar o disposto no art. 173 I do mesmo diploma legal, que instituiu o prazo de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte. Isto porque o fisco só pode verificar que os preços lançados à época estavam subfaturados, por ocasião do procedimento, quando comprovado que o valor recolhido à época foi inferior ao efetivamente devido. Assim, dou provimento ao Recurso de Ofício, e restauro a procedência integral do item 3 no valor originalmente lançado, dando provimento ao Recurso de Ofício quanto a este item. Infração 3 procedente. 3.

OMISSÃO DE SAÍDAS. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES REGISTRADAS NO ECF COM AQUELAS INFORMADAS NO RELATÓRIO TEF DIÁRIO. Há mesmo que se considerar que no caso de restaurantes, além da divisão do valor da conta que consta em um único ECF, citado no voto recorrido, há também o fato de que a atividade intensa em finais de semana, em altas horas da noite, é comum também o faturamento de cartões de crédito, mesmo por única pessoa, ser feito antes da meia noite e a emissão de cupons fiscais serem efetuadas após a meia noite, e vice-versa. O procedimento desse roteiro deve ser efetuado com parâmetros completamente diferentes do comércio exclusivamente diurno, e que tradicionalmente não envolvem várias pessoas pagando uma única conta, a própria Lei nº 7.014/96, já dita que deve se considerar os valores totais diários, exatamente para se superar essas questões logísticas de operações. Mantida a Decisão recorrida de ofício. Infração 4 nula. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. “ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Exclusão das parcelas alcançadas pela decadência. Mantida a Decisão recorrida de ofício. Infração 5 parcialmente procedente. 5. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD. FALTA DE APRESENTAÇÃO NOS PRAZOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO. CONDUTA OMISSA DO CONTRIBUINTE. OBRIGAÇÃO DE FAZER. Não havia nada a ser homologado, visto se tratar de uma obrigação de fazer que não foi executada. Diferente de quando o contribuinte entrega os arquivos e depois se constata falhas ou informações erradas nos arquivos, quando o simples fato de ser adimplida a obrigação e o fisco passar mais de 5 anos para examinar, implica em decadência pelo prazo previsto no art. 150 do CTN. No caso em lide, a ausência na entrega há de se aplicar o prazo previsto no art. 173 do mesmo Código, quando se inicia o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte. Infração 9 procedente. Recurso de Ofício **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento, de Recursos de Ofício e Voluntário, interpostos em face do Acórdão nº 0136-05/17 (fls. 269/87), da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF, que decidiu pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, por meio do qual foi constituído um crédito tributário no valor histórico de R\$ 263.045,45, decorrente do lançamento de imposto e multas por descumprimento de obrigações acessórias, conforme 10 infrações, entre as quais o Recorrente reconheceu totalmente as infrações 1,3,5,6,7 e 8, exceto o período em que foi suscitada a decadência (de 01/01/2010 a 06/10/2010), sendo inclusive efetuado o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante de pagamento acostado aos autos.

Assim, considerando que as infrações 6, 7 e 8 não foram atingidas pela decadência, e foram reconhecidas, não fazendo parte do Recurso de Ofício, nem do Voluntário, as excludo do relatório, estando relacionadas abaixo apenas as infrações pertinentes aos 2 recursos em

Julgamento:

INFRAÇÃO 01: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Constatado mediante auditoria na memória da fita detalhe – MFD, das operações realizadas com uso de ECF, conforme Demonstrativo de Débito em anexo. Valor exigido: R\$16.185,36. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 02: O contribuinte recolheu a menor ICMS, em razão de ter excluído da Base de

Cálculo o valor das Gorjetas. Valor exigido: R\$8.202,32. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 03: Recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização de documento fiscal consignando preços inferiores ao praticado (sub-faturamento comprovado). Valor exigido: R\$2.186,65. Multa de 100%.

INFRAÇÃO 04: 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. Constatado mediante auditoria na memória da fita detalhe – MFD, das operações realizadas com uso do ECF, confrontadas com os valores constantes no relatório diário das operações TEF informados pelas Administradoras de Cartão de Crédito/Débito e os valores de pagamentos por meio de cartões de crédito/débito consignados nos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, conforme Demonstrativos C, X1, 3B, Y1 e Z, anexos a este PAF. Valor exigido: R\$138.191,84. Multas de 70% e 100%.

INFRAÇÃO 05: 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. Valor exigido: R\$620,01. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 09: Pela falta de entrega de arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido pela Legislação. Tudo conforme arquivos SINTEGRA, relação dos arquivos recepcionados emitidos pelo Sistema de Arquivos Magnéticos da SEFAZ-BA e demonstrativo M1. Multa fixa de R\$1.380,00/mês, prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “j”, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 10.847/07. Valor total exigido: R\$48.300,00.

INFRAÇÃO 10: 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. Tudo conforme arquivos EFD transmitidos para a SEFAZ-BA e Demonstrativo EFD, anexo. Multa fixa de R\$1.380,00/mês, prevista no art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, da Lei nº 7.014/96 c/c a Lei nº 12.917/13 e arts. 106 e 112 do CTN - Lei nº 5.172/66. Valor total exigido: R\$33.120,00.

Após impugnação, fls. 101/27 e da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 213/15, do pedido de diligência de fls. 225/27 à PGE/PROFIS, e do parecer fls. 231/46, da manifestação do Recorrente, fls. 254/56, a Junta de Julgamento Fiscal, em decisão unânime, votou pela Procedência Parcial do lançamento, com fundamentos no voto abaixo transcrito, de forma resumida:

VOTO

Inicialmente observo que o contribuinte, **na peça de defesa, reconheceu a procedência das infrações 01, 03, 05 06, 07 e 08, exceto em relação aos períodos em que foi suscitada a preliminar de decadência, abrangendo os fatos geradores ocorridos entre 01/jan/2010 e 06/out/2010.** As parcelas reconhecidas foram objeto de pedido de parcelamento, conforme atestam os documentos anexados às fls. 138 a 142 e fls. 218 a 224 dos autos, dentro do Programa Concilia Bahia, instituído pela Lei nº 13.449/2015. As parcelas reconhecidas, portanto, são procedentes, devendo as quantias recolhidas ser objeto de homologação.

No tocante à preliminar de decadência arguida pela defesa a questão foi remetida em diligência para a PGE (Procuradoria do Estado da Bahia) para a emissão de Parecer jurídico, que se encontra acostado às fls. 231 a 256v dos autos.

Preliminarmente cabe destacar que o Auto de Infração em lide foi concluído com a sua lavratura e posterior intimação do sujeito passivo, concretizada em 06/10/2015. Em relação às infrações objeto do pedido de exclusão pela caducidade do direito de lançar do fisco, o pedido defensivo abrange os itens 01, 03, 05, 07, 08 e 09. Verifico que as três primeiras se referem a descumprimento de obrigação principal (obrigação de pagar) e as três últimas ocorrências a descumprimento de obrigações acessórias os instrumentais (obrigação de fazer).

No que se refere às infrações por descumprimento de obrigação principal as ocorrências estão vinculadas a operações que em parte foram declaradas como não tributadas pelo contribuinte e entendidas pela fiscalização como inseridas no campo de incidência do ICMS, porém, todas regularmente escrituradas; recolhimento a menor do ICMS pela não inclusão de todos os valores nos documentos fiscais emitidos; e, falta de recolhimento de antecipação parcial, cujos valores foram apurados na conta corrente fiscal do ICMS.

As situações acima descritas se encontram inseridas na modalidade de lançamento por homologação, situação em que se aplicam as disposições do art. 150, § 4º, do CTN, em relação aos fatos geradores em que o

contribuinte declarou e pagou, ainda que a menor, o imposto apurado na escrita fiscal, conforme entendimento explicitado pela PGE (Procuradoria Estadual) nestes autos e no Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, elaborado em conformidade com os requisitos e a sistemática do Dec. Estadual nº 11.737/09. Sobre a decadência nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, de que faz parte o ICMS, a Procuradoria do Estado da Bahia (PGE) exarou entendimento que apresenta o seguinte conteúdo:

(...)

Frente o quadro normativo acima delineado, verifico que as infrações 01, 03 e 05, conforme já delineado linhas acima, estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal. Referem-se a imposto lançado na escrita fiscal do contribuinte e recolhido a menos, a partir das notas fiscais e/ou cupons fiscais ECF emitidos pelo sujeito passivo. Nessas situações aplica-se o prazo de decadência estabelecido no art. 150, § 4º, tendo por termo “a quo” ou inicial a data de ocorrência dos fatos geradores.

Considerando que o Auto de Infração foi lavrado e concluído em 06/10/2015, com a notificação ao contribuinte, os créditos tributários anteriores a 5 (cinco) anos, ou seja, relacionados aos fatos geradores ocorridos antes 06/10/2010, estão atingidos pela decadência. Estão extintos, portanto, os créditos tributários relacionados às exigências de ICMS dos meses de janeiro a setembro de 2010, das infrações 01, 03 e 05.

Em decorrência, as infrações 01, 03 e 05 passam a ter a composição descrita nos quadros abaixo, com o acolhimento da decadência parcial dos créditos tributários lançados de ofício para os meses de janeiro, fevereiro, março, abril e maio, junho, julho, agosto e setembro de 2010:

(...)

Conforme já pontuado linhas acima, os valores recolhidos em relação aos fatos geradores remanescentes, constantes dos Demonstrativos das infrações 01, 03 e 05 deverão ser homologados pela repartição fiscal de origem do processo.

Passo a examinar a partir de agora a preliminar de decadência em relação às infrações 07, 08 e 09, vinculadas ao descumprimento de obrigações acessórias relacionadas à DMA, ECF e arquivos magnéticos do SINTEGRA, com as imputações, respectivamente, de apresentação de DMA fora do prazo regulamentar; não informação à SEFAZ-BA do programa aplicativo utilizado para envio de comandos ao software básico do ECF e pela falta de entrega dos arquivos exigidos mediante intimação e não entrega nos prazos previstos na legislação.

A ação fiscal no tocante a essas obrigações instrumentais foi deflagrada com a lavratura dos Termos de Intimação datados de 30/07/2015, para Apresentação dos arquivos e documentos, juntados às fls. 20/21. Foram obedecidos os ritos procedimentais para a constituição do crédito tributário, com a formalização das mencionadas intimações, não havendo vícios formais que maculem de nulidade o procedimento fiscal em exame, inclusive com a concessão do prazo de 5 (cinco) dias úteis para a entrega dos arquivos magnéticos não transmitidos para a SEFAZ nas respectivas datas de vencimento da referida obrigação.

As obrigações de apresentação dos arquivos magnéticos, DMA e demais informações de interesse do fisco, previstas na legislação de regência, estão no rol, conforme já alinhado acima, das denominadas obrigações instrumentais ou acessórias (obrigações de fazer). São informações indispensáveis e necessárias para que o fisco possa aplicar os roteiros de fiscalização a partir dos registros de entradas, saídas, estoques etc. O não cumprimento dessas obrigações pelo sujeito passivo enseja a aplicação de penalidades pecuniárias, observados os procedimentos legais prévios para lançamento das mesmas, previstos nas normas de regência, com especial destaque para a prévia e necessária intimação visando a correção das inconsistências ou omissões.

Tratando-se de obrigação de fazer, mediante a transmissão e entrega dos arquivos magnéticos ao fisco e das informações econômico-fiscais, aplica-se o prazo decadencial previsto no art. 173, inc. I, do CTN, cujo prazo “a quo” ou inicial tem contagem a partir de 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado. Diante da inércia do contribuinte de não apresentar os arquivos ou informações econômico-fiscais ou apresentá-los com inconsistência, não há ato do sujeito passivo a ser homologado pelo fisco. Nessa linha de entendimento, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 06/10/2015, o prazo de decadência em relação aos fatos geradores verificados no exercício de 2010 teve início em 01/01/2011, encerrando-se em

31/12/15, de forma que não se encontrava extinto o direito do fisco de lançar as penalidades por descumprimento das obrigações instrumentais cobradas neste Auto de Infração.

Diante do acima exposto, concluo que as penalidades lançadas nos itens 07, 08 e 09 não estão alcançadas pela decadência.

Passo a examinar, a partir de agora, o mérito das infrações impugnadas pelo sujeito passivo

(itens 02, 04, 09 e 10 do Auto de Infração).

A infração 02 recai sobre a cobrança de ICMS das parcelas cobradas dos clientes da empresa autuada a título de gorjetas. A impugnante sustenta que as gorjetas pagas, compulsoriamente ou de forma espontânea pelos usuários dos serviços de restaurantes, bares e similares, possuem natureza salarial e são distribuídas entre os empregados dos estabelecimentos, não constituindo receitas comerciais daqueles negócios que exploram a

venda de alimentos e bebidas. Citou a Súmula nº 457 do TST (Tribunal Superior do Trabalho), as disposições do art. 457, § 3º da CLT e o art. 277-A, do RICMS-BA/2012 que excluiu da base de cálculo do imposto incidente sobre os fornecimentos de alimentação e bebidas, promovidos por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, as gorjetas cobradas, desde que limitada a 10% do valor da conta. Transcreveu decisões originárias deste CONSEF e de outras unidades federadas (Distrito Federal e São Paulo) sobre essa questão.

Observe, entretanto, que lei estadual de regência do imposto (Lei nº 7.014/96), com base nas disposições da Lei Complementar nº 87/96 e da Constituição Federal de 1988, prescreve em seu art. 2º, inc. I, que o ICMS incide sobre: I – a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, inclusive os serviços prestados. (destaque).

Portanto a norma de incidência do imposto foi redigida de forma abrangente para alcançar tanto o valor dos itens fornecidos (alimentos, bebidas e demais mercadorias), como também os serviços prestados, sem fazer qualquer ressalva quanto a natureza e origem daquelas prestações.

Somente com adesão do Estado da Bahia às disposições do Convênio ICMS nº 125/11, através do Convênio ICMS nº 43/13, e a inserção dessa norma na legislação interna é que foi implementada no ordenamento jurídico estadual o benefício fiscal da exclusão ou isenção do ICMS sobre o valor das gorjetas cobradas em bares, restaurantes e similares, desde que limitadas a 10% do valor da conta de consumo. Essa inserção da norma interestadual no RICMS/12 passou a produzir efeitos a partir de 01/08/2013, com a publicação do Decreto nº 14.681/13, estando inserida no art. 277-A, no Capítulo que trata dos “Demais Benefícios Fiscais”.

No caso concreto, o Auto de Infração lavrado para a cobrança do ICMS sobre os valores cobrados a título de gorjetas, correspondente ao item 02 da presente peça de lançamento, alcançou fatos geradores verificados anteriormente à modificação operada na legislação de ICMS, por força da adesão da Bahia às disposições do Conv. ICMS nº 125/11 e correspondente às ocorrências dos meses de fev., mar. e abr. de 2012 e jan. a jul. de 2013. Diante do exposto, julgo PROCEDENTE o item 02 do Auto de Infração, no importe de R\$8.202,32.

Na infração 04 o lançamento do ICMS envolve a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada do confronto entre vendas realizadas com cartão de crédito/débito, a partir das informações extraídas da memória da Fita-Detalhe dos ECFs (Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais) do contribuinte e as vendas informadas pelas Administradoras de Cartão, fatos verificados entre os exercícios de 2010 e 2014. Teria sido constatada a diferença a menor de receitas registradas nas fitas-detalhe na modalidade de pagamento via cartões e aquelas informadas pelas administradoras de cartão de débito/crédito. Valeu-se a autuante da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, inc. VI, letra “b” e inc. VII, da Lei nº 7.014/96, tendo a autuante comparado os cupons emitidos pela empresa autuada com os valores pagos em cartão fornecidos pelas respectivas administradoras.

A partir das prescrições contidas nos dispositivos da Lei nº 7.014/96 a presunção de omissão de saídas em operações pagas com cartões de débito/crédito, só se estabelece em duas situações que estão enumeradas na norma legal e que são objeto de roteiro de auditoria fiscal a ser aplicado na fiscalização de contribuintes do ICMS:

I - quando os valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte são inferiores aos informados por administradoras de cartão de crédito ou débito, instituições financeiras e shoppings centers ou estabelecimentos similares (art. 4º, § 4º, inc. VI, letra “b” da Lei nº 7.014/96): nessa situação pode ser constatado que os valores de vendas de mercadorias e/ou serviços são inferiores, em determinado dia ou período mensal, ao que as instituições financeiras, administradoras de cartão e shoppings têm registrados em seus bancos de dados em relação ao contribuinte fiscalizado (compara-se a receita total declarada pelo contribuinte na escrita fiscal e documentos fiscais emitidos e as receitas obtidas junto às administradoras de cartão e demais instituição financeiras que intermediaram ou controlaram as operações de vendas do estabelecimento);

II – quando os valores das operações e/ou prestações declaradas pelo contribuinte pagas através da modalidade de quitação via cartão de crédito/débito são inferiores aos informados pelas respectivas administradoras (art. 4º, § 4º, inc. VII, da Lei nº 7.014/96): nessa situação pode ser constatado que os valores de vendas de mercadorias e/ou serviços pagos na modalidade cartão, são inferiores, em determinado dia ou período mensal, ao que as administradoras de cartão têm registrados em seus bancos de dados em relação ao contribuinte fiscalizado (compara-se a receita auferida pelas vendas através de cartões de débito/crédito registradas pelo contribuinte na escrita fiscal e documentos fiscais emitidos, consolidadas nas reduções “Z” dos equipamentos ECFs e notas fiscais, e as receitas informadas pelas administradoras de cartão que intermediaram as operações de vendas do estabelecimento).

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 dividida por 10 (dez) pessoas com pagamentos efetuados através de diversos cartões de débito e crédito.

Observe, 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-detalle). 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 diários 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 vislumbro a possibilidade de revisar o procedimento fiscal, através de diligência, conforme foi aventado na sessão de julgamento pelos demais membros da JJF, 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 vinculada à infração 04.

Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal a salvo dos vícios acima apontados.

Na infração 09, relacionada a descumprimento de obrigação acessória, foi exigida multa de R\$1.380,00, por período mensal, em razão da falta de entrega dos arquivos SINTEGRA ou pela sua entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação. O contribuinte, na fase de defesa, anexou relatórios de entrega dos arquivos eletrônicos de janeiro de 2009 a dezembro de 2013. Em relação aos meses que integram a autuação, os arquivos relacionados aos meses compreendidos entre janeiro/2010 e dezembro/2012 foram transmitidos eletronicamente à SEFAZ-BA, somente em 2014 ou 2012, de forma intempestiva, conforme atestam os relatórios anexados às fls. 159 a 185. De acordo com o que prescreve o art. 42, inc. XIII-A, letra “j”, da Lei nº 7.014/96, há a previsão de penalidade pela falta de entrega dos arquivos eletrônicos nos prazos previstos na legislação. As alegações defensivas quanto a não exigibilidade de registros específicos, notadamente o tipo 50 e tipo 54 não elidem a exigência fiscal, posto que o sujeito passivo não procedeu à transmissão dos arquivos magnéticos nos prazos estabelecidos na legislação com os registros considerados pelo próprio como obrigatórios. O item 09 do Auto de Infração fica totalmente mantido, no valor total de R\$48.300,00.

No que se refere ao item 10 do A.I., relacionado à falta de entrega dos arquivos eletrônicos da EFD–Escrituração Fiscal Digital ou com a entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação do ICMS, observo que o enquadramento legal da conduta omissa do contribuinte foi realizada no art. 42, inc. XIII-A, letra “L”, da

Lei nº 7.014/96, que na redação atualmente vigente, dada pela alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, posterior à lavratura do Auto, prescreve a aplicação da penalidade de R\$1.380,00 tão somente pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da EFD. Foi excluída da norma apenadora a expressão "... ou sem as informações exigidas na legislação", de forma que a ausência dos REGISTROS 1600 e C425, ainda que exigíveis para esse contribuinte, não seria mais passível de imposição de multa. A norma tributária-penal menos gravosa retroage para atingir fatos e lançamentos pretéritos, conforme prescreve o art. 106, inc. II, letra "a", do CTN (Código Tributário Nacional), de forma que somente subsiste a penalidade para os períodos em que o contribuinte se encontrava omissos de transmissão à SEFAZ-BA dos arquivos EFD, fato verificado nos meses de junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, do exercício de 2014.

Em decorrência, a multa restringe-se a esses períodos mensais. A penalidade lançada no importe de R\$33.120,00, fica reduzida para R\$9.660,00 (R\$1.380 x 7 meses), passando esse item do Auto de Infração a apresentar a seguinte configuração (Demonstrativo de Débito):

(...)

Frente ao acima exposto nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que passa a ter a seguinte composição:

Infração 01 – reduzida de R\$16.185,36 para R\$14.441,09;
Infração 02 – mantida integralmente: valor R\$8.202,32;
Infração 03 – reduzida de R\$2.188,65 para R\$1.761,63;
Infração 04 – NULA;
Infração 05 – reduzida de R\$620,01 para R\$305,41;
Infração 06 – mantida integralmente: valor R\$137,27;
Infração 07 – mantida integralmente: valor R\$9.200,00;
Infração 08 – mantida integralmente: valor R\$6.900,00;
Infração 09 – mantida integralmente: valor R\$48.300,00;
Infração 10 – reduzida de R\$33.120,00 para R\$9.660,00.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11 e Intimada em 18/09/2017, conforme fl. 298, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário por meio do qual aduziu em síntese, os seguintes argumentos:

Que ressalvados os períodos atingidos pela decadência, a ora Recorrente reconheceu a procedência das infrações nºs 01, 03, 05, 06, 07 e 08, tendo efetuado o parcelamento dos valores delas decorrentes sob a égide e benefícios da Lei nº 13.449/2015, que instituiu o Programa Concilia Bahia.

Já em relação às infrações nºs 02, 04, 09 e 10, foi apresentada Impugnação. Que submetida à apreciação da Ilustre 5ª Junta de Julgamento Fiscal, esta entendeu por julgá-la parcialmente procedente, corretamente anulando a infração nº 04 e reduzindo a infração nº 10, porém mantendo integralmente as infrações nº 02 e 09.

Entendendo serem também improcedentes as infrações nºs 02 e 09, é que a Autuada vem, perante os Eminentes Conselheiros, apresentar Recurso Voluntário buscando a procedência total de suas razões nos seguintes termos

Suscitada a decadência parcial das infrações nºs 01, 03 e 05, 07, 08 e 09, no que tange aos períodos anteriores a 06/10/2010, a Ilustre 5ª Junta de Julgamento Fiscal entendeu por reconhecê-la apenas para as infrações 01, 03 e 05.

No entanto, a Recorrente 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.

No momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (06/10/2015, 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 **06/10/2010**, em razão do disposto no §4º, do art. 150 do Código Tributário Nacional.

No caso concreto, como o lançamento foi notificado à Recorrente em 06/10/2015, **decaído** já estava o direito de alcançar os fatos ocorridos **antes** de 06/10/2010, 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.

INFRAÇÃO 02

No que tange à cobrança de ICMS que a Fiscalização entendeu por incidente sobre valores cobrados aos clientes a título de gorjeta, a instância de base entendeu que a exação seria procedente, pois estaria enquadrado como “serviço”, nos termos do art. 2º, inc. I da Lei Estadual nº 7.014/96, independente da natureza e origem da prestação paga.

No entanto, embora não se discuta a natureza dos serviços a sofrerem a incidência do ICMS, é preciso destacar que a gorjeta sequer constitui serviço, uma vez que não representa contraprestação de serviço, mas efetiva remuneração dos empregados, representando verba trabalhista, nos termos da **Súmula nº 354 do Tribunal Superior do Trabalho**, bem como do art. 457, da Consolidação das Leis do Trabalho.

Como consequência, tem-se por inaplicável o art. 2º, inc. I da Lei Estadual nº 7.014/96, que justificaria, no entender da Ilustre Junta, a incidência de ICMS sobre valores recebidos a título de gorjeta, bem como equivocado, d.v., o entendimento exarado no r. Acórdão combatido, posto que, independentemente do tipo de serviço a ser abarcado pelo ICMS, o fato é que a gorjeta não constitui serviço em razão de possuir natureza claramente trabalhista.

Ademais, faz-se necessário destacar que a exclusão do valor relativo à gorjeta na base de cálculo do ICMS, por força dos Convênios ICMS 125/11 e 44/13, não atestam a legalidade da cobrança em período anterior. Isto, pois, embora os Estados Federados, assim como este Estado, tratem a exclusão da gorjeta como um “benefício” ao contribuinte, em verdade nada mais é do que o direito deste, tendo em vista que apenas será legal a cobrança de tributo quando houver subsunção do fato jurídico à norma, não sendo o caso presente.

Não é por outra razão que, nos casos em que foi verificado a inclusão indevida da gorjeta na base de cálculo do ICMS, este Eg. Conselho de Fazenda determina a baixa dos processos em diligência a fim de que seja realizada a sua exclusão. É o que se verifica, a título exemplificativo, do caso a seguir:

(*) **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

ACÓRDÃO JJF Nº 0010-01/13

AI Nº 128859.0312/07-5

AUTUADA: GIANCARLO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA

PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07/02/2013

“A 1ª JJF converteu o processo em diligência à IFEP Comércio (fls. 171/172), para que os autuantes ou Auditor Fiscal a ser designado efetuasse uma revisão do lançamento, adotando as seguintes providências:

1) intimasse o autuado a apontar, de forma objetiva, quais as inconsistências que sugere existir nos dados apurados através do laudo pericial e que serviram de base à autuação, realizando posteriormente, se fosse o caso, os ajustes pertinentes;

2) efetuasse uma revisão nas planilhas acostadas aos autos, comparando-as com aquelas constantes no CD entregue ao autuado, elaborando novas planilhas, com os respectivos ajustes;

3) elaborasse novo Demonstrativo de Débito, tomando por base todas as modificações implementadas, excluindo os valores das gorjetas, desde que devidamente comprovados;

4) contestasse os argumentos da defesa, apresentados às fls. 145 a 150.”

Portanto, requer a Recorrente seja julgada improcedente a infração nº 02, excluindo-se do presente lançamento fiscal a cobrança do ICMS sobre as gorjetas auferidas pelos seus funcionários.

INFRAÇÃO 09

Em relação à infração 09, na qual a Fiscalização sustenta que a Impugnante teria entregado arquivo eletrônico sem o nível de detalhe exigido pela Legislação, mais especificamente os arquivos 50, 54, 60R, 61 e 75, no período entre janeiro/2010 e dezembro/2012, a Ilustre Junta entendeu que os arquivos foram entregues de forma intempestiva, o que justificaria a incidência da multa.

Todavia, é preciso frisar novamente que os arquivos apontados pela Fiscalização como não entregues **apenas começaram a ser exigidos à Impugnante a partir do mês de fevereiro de 2012**. Então, se não havia exigência do envio, não pode a Contribuinte ser penalizada pela não entrega.

Com efeito, o Convênio ICMS 57/95 desobriga a apresentação dos arquivos 50 e 54, que se referem 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:

Cláusula quinta. O contribuinte de que trata a cláusula primeira estará obrigado a manter, pelo prazo previsto na legislação da unidade federada a que estiver vinculado, as informações atinentes ao registro fiscal dos documentos recebidos ou emitidos por qualquer meio, referentes à totalidade das operações de entrada e de saída e das aquisições e prestações realizadas no exercício de apuração:

I - por totais de documento fiscal e por item de mercadoria (classificação fiscal), quando se tratar de:

- a) Nota Fiscal, modelos 1 e 1-A;*
- b) Nota Fiscal Eletrônica, modelo 55;*
- c) a critério de cada unidade da Federação, a Nota Fiscal do Produtor, modelo 4, e o cupom fiscal;*

§ 4º O registro fiscal por item de mercadoria de que trata o inciso I fica dispensado quando o estabelecimento utilizar sistema eletrônico de processamento de dados somente para a escrituração de livro fiscal.

Vale frisar que a Impugnante, 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 SEPD, em fevereiro de 2012.

Nesse sentido, como antes da utilização do sistema eletrônico SEPD não se exigia o Registro Magnético tipo 50 e 54, também não poderiam ser exigidos os arquivos 60R e 75, os quais devem ser encaminhados apenas quando há registros do arquivo 54.

Dessa forma, considerando que os arquivos apenas passaram a ser exigidos em fevereiro de 2012, não é possível que se mantenha a multa para períodos anteriores, pois não há lógica em multar um contribuinte pela falta da entrega de documento não exigido, pelo que requer seja determinada a exclusão do lançamento fiscal das multas referentes aos períodos de janeiro/2010 e fevereiro/2012.

Pelo exposto, **devem ser excluídas as compras de mercadorias de empresas optantes pelo Simples Nacional, o que conduzirá à improcedência total do lançamento.**

DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente requer que seja dado provimento ao presente Recurso Voluntário e que seja reformado o Acórdão recorrido, sendo julgado improcedente as infrações nºs 02 e 09 do Auto de Infração nº 206903.0007/15-0.

Na sessão de julgamento do dia 07.02.2020, o processo foi remetido em diligência à INFAZ de origem pelas seguintes razões, adiante expostas.

Durante a sessão, após leitura do relatório e sustentação oral da defesa, entendeu-se que a nulidade da infração 4, nos termos dos fundamentos da Junta, eram insuficientes, visto que na impugnação inicial, só foi apresentado um único exemplo concreto de erro material, que foi uma operação de R\$59,70 com pagamento arredondado de R\$60,00. No mais, apenas se questionou o fato da empresa atuar como restaurante e ter pagamentos fracionados.

Disse o Relator *a quo*, em seu voto, para justificar a não execução de uma diligência:

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 vislumbro a possibilidade de revisar o procedimento fiscal, através de diligência, conforme foi aventado na sessão de julgamento pelos demais membros da JJF, 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.***

De fato, não existe um roteiro pronto para fiscalização de restaurantes. O autuante, a partir da base de dados com divergências, deve apenas tomar providências junto ao contribuinte, no sentido de esclarecer eventuais pagamentos fracionados, ou emissão de TEF próximo à meia noite, e cupom fiscal emitido em data subsequente, após alteração do dia de emissão do comprovante de pagamento por meio de TEF.

Assim é que, o procedimento apenas precisa avançar no sentido de ser saneado mediante provas. A nulidade poderá vir a ser admitida, na impossibilidade de se apurar a verdade material, o que não se comprovou.

Além disso, seria impossível repetir a fiscalização dado o prazo decadencial. Colocada as questões fáticas e de direito, a Câmara, em obediência ao princípio da verdade material, converteu o processo em diligência à INFAZ de origem, para que sejam tomadas as seguintes providências.

PELA INFAZ DE ORIGEM

Intimar o Recorrente a analisar o relatório TEF diário apresentado, comparar os eventuais valores fracionados, caso existam, além de pagamento feitos em uma data com emissão de cupom no dia seguinte, concedendo-lhe o prazo de 2 meses para que possa elaborar demonstrativo que ao menos traga comprovação de que há significativa emissão de pagamentos via TEF referentes ao mesmo cupom, além de outras peculiaridades da atividade do Recorrente, inerentes ao roteiro aplicado, inclusive notificando com cópia deste pedido de diligência.

PELO AUTUANTE

Após o prazo decorrido, verificar as provas e produzir, se for o caso, novo demonstrativo de débitos, e após a diligência, dar vistas ao Recorrente, para no prazo de 30 dias, se pronunciar sobre o resultado. Em seguida, dar vistas novamente ao autuante para se pronunciar sobre a manifestação do Recorrente, e a seguir, enviar o processo para este Conselho de Fazenda.

À fl. 344, há intimação para o recorrente tomar ciência do pedido de diligência e às fls. 350/55.

PÁTIO 33 COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., nos autos do Processo Administrativo relacionado ao Auto de Infração em referência, intimada a apresentar demonstrativo de inconsistências de informações entre a Fita Detalhe e as informações fornecidas pela operadora de cartão de crédito, vem, por seus advogados, expor e requerer o que segue.

INFRAÇÃO 04

A intimação ora respondida determinou a apresentação de comprovação da existência de emissão de diferentes pagamentos, via TEF, referentes ao mesmo cupom, assim como emissão de cupom e registro de pagamento da operadora de cartão em dias distintos.

Como já exposto em momentos anteriores, o cruzamento automático adotado pela Fiscalização impede a identificação segura da relação entre um cupom fiscal e uma ou várias operações de cartão crédito, o que se dá por diversos motivos, a exemplo da diferença de data e horário entre a emissão do cupom fiscal e captura da operação pela operadora do cartão, pagamento parcelado de um mesmo cupom fiscal (divisão de conta), pagamento por diferentes formas (dinheiro, vale alimentação, cheque ou outros).

Em que pese a extrema dificuldade de identificar as inconsistências existentes no roteiro utilizado para a Infração nº 04 – não pela quantidade, mas pela impossibilidade de relacionar dados – a Autuada iniciou grande e extenuante trabalho de confronto entre a Memória de Fita Detalhe e o relatório fornecido pela operadora de cartão (anexo).

De pronto, cumpre destacar que a análise é feita mediante o cruzamento de 02 (duas) bases de dados que não se relacionam, uma decorrente de declaração da contribuinte ao Fisco, na qual há o número do cupom fiscal e o valor total da conta, e outra decorrente da informação das administradoras de cartão.

Nesta segunda base de dados há “lotes” de captura de transações, chamados de Resumo da Operação – RO, que podem fazer referência a 01 (um) ou a vários comprovantes de venda – CV, assim como os valores podem fazer referência ao total ou à parcialidade de um cupom. É o que esclarece o sítio eletrônico de desenvolvimento da operadora de cartão.

Resumo de Operação (RO)

Identifica o número do lote, grupo de transações de venda.

Comprovante de Venda (CV)

Cada venda é registrada em um comprovante de venda.

- Cada Resumo de Operação (RO) poderá conter até 9.999 Comprovantes de Venda (CV's).

Ou seja, no relatório fornecido pela administradora de cartão as transações não estão sequer individualizadas. Então, o simples cruzamento de data/horário e valores dessas duas bases distintas não é capaz de indicar eventual omissão de saída de mercadorias, principalmente na realidade de bares e restaurantes, pois inúmeras variáveis e inconsistências se fazem presentes.

Não obstante, para os “resumos de operação” que contêm apenas 01 (um) comprovante de venda – CV, a Autuada cruzou com a MFD em alguns meses de exemplo, comprovando inúmeras inconsistências entre a data de emissão do cupom fiscal e o registro, pela operadora de cartão, da operação de venda. É o que passa a demonstrar.

Com efeito, o Cupom Fiscal nº 125768 foi emitido em 05/01/2010, às 15:55, no valor de R\$ 37,07, porém este valor apenas foi capturado pela operadora de cartão no dia seguinte, em 06/01/2010.

Para melhor visualização, a Autuada relaciona os Cupons Fiscais identificados, com a data, horário e valor da emissão no mês de janeiro/2010, para os quais a transação do cartão de crédito apenas foi capturado pela operadora no dia seguinte.

Númer o R	Data Captura	Data Prevista	Data Pagamen	Tipo Transação	Item de Pagamen	Produto Cielo	Qtde	Valor Bruto	cupom	caixa	venda	hora	Data Captura
o R	Transaçã	Pagamen	Pagamen	RO	Pagamen		CV						Transaçã
100105	06/01/2010	05/02/2010	05/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 37,07	COO:125768	05/01/2010	05/01/2010	15:55:06	06/01/2010
100106	07/01/2010	08/02/2010	08/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 6,38	COO:125974	06/01/2010	06/01/2010	21:13:00	07/01/2010
100108	08/01/2010	08/02/2010	08/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 32,31	COO:126199	07/01/2021	08/01/2021	00:17:14	08/01/2010
100108	08/01/2010	08/02/2010	08/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 169,62	COO:126200	07/01/2021	08/01/2021	00:17:45	08/01/2010
100108	08/01/2010	08/02/2010	08/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 41,03	COO:126197	07/01/2021	08/01/2021	00:15:18	08/01/2010
100108	09/01/2010	08/02/2010	08/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 23,27	COO:126337	08/01/2010	08/01/2010	22:04:28	09/01/2010
100109	11/01/2010	09/02/2010	09/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 77,44	COO:126540	09/01/2010	09/01/2010	22:47:16	11/01/2010
100110	11/01/2010	10/02/2010	10/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 22,00	COO:126601	09/01/2010	10/01/2010	02:06:43	11/01/2010
100110	11/01/2010	10/02/2010	10/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 19,14	COO:126597	09/01/2010	10/01/2010	01:41:02	11/01/2010
100110	11/01/2010	10/02/2010	10/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 232,21	COO:126664	10/01/2010	10/01/2010	17:06:23	11/01/2010
100110	11/01/2010	10/02/2010	10/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 293,70	COO:126656	10/01/2010	10/01/2010	16:40:37	11/01/2010
100111	12/01/2010	11/02/2010	11/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 27,06	COO:126865	11/01/2010	11/01/2010	22:44:37	12/01/2010
100112	13/01/2010	12/02/2010	12/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 43,18	COO:127020	12/01/2010	12/01/2010	22:20:06	13/01/2010
100112	13/01/2010	12/02/2010	12/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 113,08	COO:126975	12/01/2010	12/01/2010	16:31:14	13/01/2010
100112	13/01/2010	12/02/2010	12/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 174,13	COO:126971	12/01/2010	12/01/2010	16:16:46	13/01/2010
100112	13/01/2010	12/02/2010	12/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 44,66	COO:127021	12/01/2010	12/01/2010	22:23:32	13/01/2010
100113	14/01/2010	17/02/2010	17/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 268,73	COO:127134	13/01/2010	13/01/2010	16:45:43	14/01/2010
100113	14/01/2010	17/02/2010	17/02/2010	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 14,66	COO:127166	13/01/2010	13/01/2010	21:33:05	14/01/2010

Em outro exemplo, o Cupom Fiscal nº 133865 foi emitido em 27/02/2010, às 01:35, referente ao Caixa ainda não fechado do dia anterior, no valor de R\$190,08, porém este valor apenas foi capturado pela operadora de cartão **02 (dois) dias depois**, em 01/03/2010.

Essa realidade se repete ao longo de todos os meses, conforme a planilha anexa, que aponta meses exemplificativos e demonstra a significativa quantidade de inconsistências.

É possível perceber, então, que a operadora de cartão não possui qualquer compromisso em vincular as transações realizadas ao momento em que os cupons fiscais foram emitidos, uma vez que as operações podem ser capturadas em qualquer momento posterior, por vezes em dias após a venda.

Como consequência, quando a Fiscalização tenta vincular, de forma automática, os cupons fiscais com as vendas de cartão de crédito, o procedimento falha e passa a falsa impressão de omissão de saída, uma vez que as datas das operações não coincidem nos diferentes bancos de dados.

Vale destacar que a inconsistência ora apresentada, qual seja, a diferença de data entre a emissão do cupom fiscal e a captura da transação pela operadora de cartão, é apenas uma das várias outras que se fazem presentes na realidade do ramo de bares e restaurantes, o que evidencia a impropriedade do roteiro da Fiscalização.

No que toca à existência “pagamentos via TEF referentes ao mesmo cupom”, **tal fato está evidenciado na própria MFD emitida pela Contribuinte à SEFAZ-BA**, cujos cupons fiscais informam quando o valor total foi pago de diferentes formas.

Por exemplo, o Cupom Fiscal nº 277327, emitido em 01/02/2012, no valor total de R\$226,01, foi pago mediante 04 (quatro) cartões, tendo a Contribuinte logrado identificar 01 (um) desses pagamentos no relatório fornecido pela operadora de cartão. Os demais pagamentos podem estar inseridos em outros registros de operação, somados a valores que não se relacionam com o cupom fiscal.

MFD

```

»« PATIO 33 COMERCIO DE ALIMETOS LTDA ME »«
AV. TANCREDO NEVES Nº2915 1ºPISO LJ.1033
CAMINHO DAS ARVORES - SALVADOR - BAHIA
CNPJ:07.528.363/0001-43
IE:73.381.515-NO
-----
01/02/2012 14:10:52V CCF:219421 COO:277327
CUPOM FISCAL
ITEM CÓDIGO DESCRIÇÃO QTD.UN.VL UNIT( R$) ST VL ITEM( R$)
-----
001 101 BUFFET CONTEMPORANEO 33 4UNx43,90 T17,00% 175,60G
002 2108 FRUTAS FRESCAS ESTACAO 2UNx9,90 T17,00% 19,80G
003 2502 REF PEPSI LIGHT 1UN F1 4,50G
004 2516 H2O LIMAO 2UNx4,90 F1 9,80G
-----
Subtotal R$ 209,70
acréscimo 16,31G
-----
TOTAL R$ 226,01
REDECARD 53,00
REDESHOP 57,67
VISA ELECTRON 57,67
VISA ELECTRON 57,67
SOMA 226,01
MD-5: 249468c1ad7f188314fea2ed513e182c

```


Relatório da Operadora de Cartão

1016723927	1016723927	120201	01/02/2012	05/03/2012	05/03/2012	CREDITO	COMPRA	MASTERCARD CREDITO A VISTA	1	R\$ 53,00
------------	------------	--------	------------	------------	------------	---------	--------	----------------------------	---	-----------

Em outro exemplo, o Cupom Fiscal nº 263308, emitido em 03/01/2014, no valor total de R\$162,00, **foi pago mediante 03 (três) cartões**, tendo a Contribuinte logrado identificar 02 (dois) desses pagamentos no relatório fornecido pela operadora de cartão.

MGD

```

      PATIO 33 COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA ME
      AV.TANCREDO NEVES Nº2915 1º PISO LOJA 1033
      CAMINHO DAS ARVORES - SALVADOR - BAHIA
      CNPJ:07.528.363/0001-43
      IE:73.381.515-NO
-----
03/01/2014 21:37:00   CCF:073423   COO:263308
      CUPOM FISCAL
      ITEM CÓDIGO DESCRIÇÃO QTD.UN.VL UNIT( R$) ST VL ITEM( R$)
-----
1 509 FILE AP ML MADEIRA 1UN T6                32,00G
2 6007 CHOPP CANECA 15UNx7,50 F1              112,50G
3 6301 AGUA MINERAL 1UN F1                      3,90G
-----
TOTAL R$                                148,40
VISA                                54,00
VISA                                54,00
REDECARD                            54,00
SOMA                                162,00
TROCO R$                             13,60
T6=06T04,00%
MD-5: e67e76750a0a34fd50643fdc2830f614

```

Relatório da Operadora de Cartão

1016723927	1016723927	140103	03/01/2014	03/02/2014	03/02/2014	CREDITO	COMPRA	VISA CREDITO A VISTA	1	R\$ 54,00
1016723927	1016723927	140103	03/01/2014	03/02/2014	03/02/2014	CREDITO	COMPRA	MASTERCARD CREDITO A VISTA	1	R\$ 54,00

Portanto, para identificar os cupons fiscais que possuem pagamentos fracionados, basta visitar a Memória de Fita Detalhe do período. Identificar cada operação de cartão no relatório emitido, por outro lado, é materialmente impossível com as informações existentes.

É preciso frisar: A hipótese discutida nestes autos não é a de que a Fiscalização encontrou as correspondentes operações dos cartões para todos os cupons emitidos, lavrando autuação para as operações sobressalentes.

Na grande maioria dos cupons fiscais, devidamente emitidos, sequer a Fiscalização logrou vincular as operações de cartão do TEF. Ora, se foi emitido o cupom fiscal com pagamento de cartão, necessariamente existe uma autorização da operadora, para a qual a Fiscalização deveria ter vinculado.

É certo que, se a Fiscalização escolheu por executar esse roteiro, apenas após a alocação de cada autorização de cartão aos cupons fiscais emitidos é que poderia identificar eventual omissão de saída. O que não cabe é valer-se de duas bases de dados distintas e impor ao contribuinte que relacione ambas.

Por fim, importa destacar que a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste CONSEF, em 29/06/2021, julgou o Auto de Infração nº 206903.000515-7, decidindo ser o mesmo NULO, por unanimidade, infração idêntica à presente, valendo destacar o opinativo favorável à nulidade da Ilustre Procuradoria Geral do Estado.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, a Peticionante requer que seja a mantida a nulidade da infração nº 04, já reconhecida pela 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, reiterando os termos do Recurso Voluntário para as demais infrações combatidas.

Por outro lado, caso não seja o entendimento deste Conselho, a Recorrente requer que o processo seja baixado em diligência, para que a Fiscalização alocue as operações de cartão a todos os cupons fiscais emitidos, para só então verificar a existência ou não de operações sobressalentes e, por consequência, vendas não declaradas.

Às fls. 359/60 o autuante se manifestou. Diz que as infrações estão perfeitamente caracterizadas e que não vislumbra possibilidade de revisão do procedimento fiscal através de diligência, visto que a adoção dos roteiros TEF x Reduções Z implicam e lançamento, são plenamente vinculados, conforme art. 3º c/c § único do art. 142 do CTN.

Constata que a sistemática adotada pela autuada, demonstra um total descaso em cumprir as regras regulamentares estabelecidas na legislação tributária, não havendo remédio processual a socorrer, pois está desprovida de previsão legal a manifestação por ela interposta. Solicita a manutenção integral dos lançamentos efetuados.

VOTO

Trata o presente julgamento, de Recursos de Ofício e Voluntário de Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente em primeira instância, decorrente de lançamento de créditos tributários constituídos em 10 infrações diferentes, sendo que foram mantidos integralmente os itens 2, 6, 7, 8 e 9, parcialmente os itens 1, 3, 5 e 10, e nulo o item 4.

Considero pertinente abordar inicialmente o Recurso de Ofício.

A primeira infração foi reduzida de R\$16.185,36, para R\$14.441,09, e decorreu de operações tributáveis classificadas como não tributáveis, regularmente escrituradas, e que importou em recolhimento a menos do imposto. Houve apuração e recolhimento do ICMS no período de 01/01/2010 a 31/09/2010, o que levou a Junta a aplicar o dispositivo do art. 150 do CTN, a partir do entendimento firmado no incidente de uniformização PGE/PROFIS 2016.194710-0. Mantida a Decisão recorrida de ofício.

Infração 1 Parcialmente Procedente.

A terceira infração, reduzida de R\$2.188,65, para R\$1.761,63, decorreu de recolhimento a menos por utilização de documento fiscal consignando preços inferiores ao praticado, mediante comprovação de subfaturamento, tendo o preço comparado no ECF com outros itens vendidos no mesmo dia. O valor reduzido também decorreu da decadência reconhecida pela Junta.

Neste caso, devo ponderar que o próprio Recorrente reconheceu de início a infração, em que se acusa a prática de subfaturamento e sequer se defendeu da acusação, mediante provas apresentadas.

Neste caso, devo discordar do voto recorrido de ofício. É que de acordo com o mesmo entendimento firmado pela Procuradoria, nas hipóteses de dolo, simulação ou fraude, são ressalvadas da regra do art. 150 do CTN, devendo-se aplicar o disposto no art. 173 I do mesmo diploma legal, que instituiu o prazo de 5 anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte.

Isto porque ao fisco só foi possível verificar que os preços lançados à época estavam subfaturados por ocasião do procedimento, quando comprovado que o valor recolhido à época foi inferior ao efetivamente devido.

Assim, dou Provimento ao Recurso de Ofício quanto a esta infração, e restauro a procedência integral do item 3, no valor originalmente lançado de R\$2.188,65.

Infração 3 Procedente.

A infração 4, decorreu de omissão de vendas com pagamento em cartão de crédito/débito, mediante confronto do relatório TEF com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito e débito.

No caso, considerou-se que nas atividades de vendas de alimentação e bebidas em restaurantes, ocorrem pagamentos com divisão de consumo entre várias pessoas etc., e um ECF de R\$ 100,00 pode comportar vários registros no relatório TEF. A Junta entendeu que não era o caso de uma diligência para refazimento do procedimento, visto as divergências serem de tal ordem, que com escopo da revisão implica em total refazimento da infração, recomendando apenas o refazimento

em outro lançamento. Como na sessão de julgamento houve sugestão de se converter o processo em diligência, e dado as dificuldades encontradas com a infração, entendo oportuno trazer todo o teor do voto recorrido:

Na infração 04 o lançamento do ICMS envolve a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada do confronto entre vendas realizadas com cartão de crédito/débito, a partir das informações extraídas da memória da Fita-Detalhe dos ECFs (Equipamentos Emissores de Cupons Fiscais) do contribuinte e as vendas informadas pelas Administradoras de Cartão, fatos verificados entre os exercícios de 2010 e 2014

Teria sido constatada a diferença a menor de receitas registradas nas fitas-detalhe na modalidade de pagamento via cartões e aquelas informadas pelas administradoras de cartão de débito/crédito. Valeu-se a autuante da presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, inc. VI, letra “b” e inc. VII, da Lei nº 7.014/96, tendo a autuante comparado os cupons emitidos pela empresa autuada com os valores pagos em cartão fornecidos pelas respectivas administradoras.

A partir das prescrições contidas nos dispositivos da Lei nº 7.014/96 a presunção de omissão de saídas em operações pagas com cartões de débito/crédito, só se estabelece em duas situações que estão enumeradas na norma legal e que são objeto de roteiro de auditoria fiscal a ser aplicado na fiscalização de contribuintes do ICMS:

I - quando os valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte são inferiores aos informados por administradoras de cartão de crédito ou débito, instituições financeiras e shoppings centers ou estabelecimentos similares (art. 4º, § 4º, inc. VI, letra “b” da Lei nº 7.014/96): nessa situação pode ser constatado que os valores de vendas de mercadorias e/ou serviços são inferiores, em determinado dia ou período mensal, ao que as instituições financeiras, administradoras de cartão e shoppings têm registrados em seus bancos de dados em relação ao contribuinte fiscalizado (compara-se a receita total declarada pelo contribuinte na escrita fiscal e documentos fiscais emitidos e as receitas obtidas junto às administradoras de cartão e demais instituição financeiras que intermediaram ou controlaram as operações de vendas do estabelecimento);

II – quando os valores das operações e/ou prestações declaradas pelo contribuinte pagas através da modalidade de quitação via cartão de crédito/débito são inferiores aos informados pelas respectivas administradoras (art. 4º, § 4º, inc. VII, da Lei nº 7.014/96): nessa situação pode ser constatado que os valores de vendas de mercadorias e/ou serviços pagos na modalidade cartão, são inferiores, em determinado dia ou período mensal, ao que as administradoras de cartão têm registrados em seus bancos de dados em relação ao contribuinte fiscalizado (compara-se a receita auferida pelas vendas através de cartões de débito/crédito registradas pelo contribuinte na escrita fiscal e documentos fiscais emitidos, consolidadas nas reduções “Z” dos equipamentos ECFs e notas fiscais, e as receitas informadas pelas administradoras de cartão que intermediaram as operações de vendas do estabelecimento).

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 alimentose 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 dividida por 10 (dez) pessoas com pagamentos efetuados através de diversos cartões de débito e crédito.

Observe, 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 diários 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 vislumbro a possibilidade de revisar o procedimento fiscal, através de diligência, conforme foi aventado na sessão de julgamento pelos demais membros da JJF, 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 vinculada à infração 04.

Assim, a diligência pediu que o Recorrente fizesse provas de que de fato existem pagamentos feitos com emissão de cupons no dia seguintes, ou vice e versa, ou pagamentos fracionados de valores referentes ao mesmo ECF.

O recorrente alegou a dificuldade de se relacionar dados, sendo extenuante o trabalho de confronto entre a memória de fita detalhe e o relatório fornecido pela operadora, o que é fato presumível, dada a quantidade de operações envolvidas em 5 exercícios fiscalizados, de 2010 a 2014, mas apresentou amostragem.

Trouxe como exemplo o cupom no valor de R\$37,07, do dia 05/01/2010, sendo capturado pela administradora apenas no dia seguinte. Mostrou não ser um fato isolado, trazendo demonstrativo à fl. 350, de 18 casos de faturamento do ECF num dia, com transação do cartão consagrado no dia subsequente.

Quanto aos pagamentos fracionados por diversos clientes, trouxe alguns exemplos, como o Cupom Fiscal 277327, de 01/02/2012, no valor total de R\$226,01, referente a “*buffet contemporâneo, frutas frescas, refrigerantes pespsi, H2O limão*”, pago mediante 4 cartões, 1 redecard, 1 redeshop, 2 visaeletron, que totalizam o valor do cupom.

Trouxe também o cupom 263308, em 03/01/2014, no total de R\$162,00, referente a “*filé madeira, chopp caneca, água mineral*”, pago mediante 3 cartões, à fl. 353. Suscitou ainda julgamento da 2ª Câmara, de situação semelhante, que anulou o lançamento por unanimidade em 29/06/2021, AI 206903.0005/15-7.

Vejam os que diz o Acórdão referido, relatado pela Conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO CJF Nº 0188-12/21-VD EMENTA: ICMS. 1 (...). 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 MDF), 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. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime

Há mesmo que se considerar que no caso de restaurantes, além da divisão do valor da conta que consta em um único ECF, citado no voto recorrido, há também o fato de que a atividade intensa em finais de semana, em altas horas da noite, é comum também o faturamento de cartões de crédito, mesmo por única pessoa, ser feito antes da meia noite e a emissão de cupons fiscais serem efetuadas após a meia noite, e vice-versa.

O procedimento desse roteiro deve ser efetuado com parâmetros completamente diferentes do comércio exclusivamente diurno, e que tradicionalmente não envolvem várias pessoas pagando uma única conta, e a própria Lei nº 7.014/96, já dita que deve se considerar os valores totais diários, exatamente para se superar essas questões logísticas de operações fracionadas em diversos pagamentos.

Embora o Recorrente tenha apresentado apenas exemplos de inconsistências, entendo que o volume de documentos e a complexidade de cruzamento de dados, torna inviável a exigência de que todos os fatos geradores sejam descaracterizados, pois seria impor, na prática, um cerceamento de defesa do contribuinte, mas é fato que os documentos apresentados na diligência já se mostram a comprovar que maculam o lançamento com a falta de certeza e liquidez. Mantida a Decisão recorrida.

Infração 4 Nula.

A infração 5, falta de antecipação parcial, foi reduzida de R\$ 620,01, para R\$ 305,41 também por motivo de decadência dos valores lançados até 30/09/2010. Tendo havido recolhimento do ICMS, é certo que a Junta aplicou corretamente o dispositivo do art. 150 do CTN, razão pela qual, mantenho a Decisão recorrida.

Infração 5 Parcialmente Procedente.

Por fim, a infração 10, multa por descumprimento de obrigação acessória (falta de entrega da EFD ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos). A Junta ponderou que no 42 inc. XIII-A letra “L” da Lei nº 7.014/96, na redação atualmente vigente, dada pela alteração promovida pela Lei nº 13.461/15, posterior à lavratura do Auto, prescreve a aplicação da penalidade de R\$ 1.380,00, **tão somente pela falta de entrega no prazo previsto na legislação, da EFD.**

Que foi excluída da norma a expressão “... **ou sem as informações exigidas na legislação**”, de forma que a ausência dos REGISTROS 1600 e C425, ainda que exigíveis para esse contribuinte, não seria mais passível de imposição de multa.

Justificou o Relator *a quo*, que a norma tributária-penal menos gravosa retroage para atingir fatos e lançamentos pretéritos, conforme prescreve o art. 106 inc. II letra “a” do CTN (Código Tributário Nacional), de forma que somente subsiste a penalidade para os períodos em que o contribuinte se encontrava omissos de transmissão dos arquivos EFD à SEFAZ-BA, fato verificado nos meses de junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro, do exercício de 2014.

Neste caso, concordo com os fundamentos do voto e mantenho a Decisão recorrida.

Infração 10 Parcialmente Procedente.

Diante do exposto, dou Provimento Parcial do Recurso de Ofício apenas no que diz respeito ao item 3, que é Procedente, e passo ao exame do Recurso Voluntário.

O Recurso se dá exclusivamente quanto ao inconformismo com a procedência total no julgamento, das infrações nº 02 e 09.

No caso da infração 2, foi a falta da inclusão da gorjeta na base de cálculo do ICMS, e a infração

9, a multa pela falta de entrega do arquivo eletrônico nos prazos previstos na legislação, a partir de janeiro de 2010.

Alega o Recorrente, que no caso do item 9, no momento em que o Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (06/10/2015, 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 06/10/2010, em razão do disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Que no caso concreto, como o lançamento foi notificado à Recorrente em 06/10/2015, decaído já estava o direito de alcançar os fatos ocorridos antes de 06/10/2010, 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.

Todavia, é preciso frisar novamente que os arquivos apontados pela Fiscalização como não entregues apenas começaram a ser exigidos à Impugnante a partir do mês de fevereiro de 2012. Então, se não havia exigência do envio, não pode o Contribuinte ser penalizado pela não entrega.

Frisa que a Impugnante, 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 SEPD, em fevereiro de 2012.

Dessa forma, considerando que os arquivos apenas passaram a ser exigidos em fevereiro de 2012, não é possível que se mantenha a multa para períodos anteriores, pois não há lógica em multar um contribuinte pela falta da entrega de documento não exigido, pelo que requer seja determinada a exclusão do lançamento fiscal das multas referentes aos períodos de janeiro/2010 e fevereiro/2012.

Postas as razões do Recurso, decido.

Quanto à decadência dos fatos geradores do item 9, entre janeiro e setembro de 2010, é certo que com a falta de entrega do arquivo magnético pelo contribuinte implica em ausência de obrigação de fazer

Não havia nada a ser homologado, portanto, visto se tratar de uma obrigação acessória que não foi executada. Diferente de quando o contribuinte entrega os arquivos e depois se constata falhas ou informações erradas nos arquivos, quando o simples fato de ser adimplida a obrigação e o fisco passar mais de 5 anos para examinar, implica em decadência pelo prazo previsto no art. 150 do CTN. No caso em lide, na ausência da entrega, há de se aplicar o prazo previsto no art. 173 do mesmo Código, quando se inicia o prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte.

No mais, a multa não é simplesmente pela falta de detalhes dos arquivos, mas simplesmente pela não entrega no prazo legal. Observa-se à fl. 86 verso, que o arquivo do mês de janeiro de 2010 só foi entregue à SEFAZ em 17/10/2014, mais de 4 anos depois.

Assim, não acato o pedido de decadência. Quanto ao argumento de que os arquivos apenas passaram a ser exigidos em fevereiro de 2012, o Recorrente não trouxe nenhum embasamento legal. Os arquivos do Convênio 57/95 eram obrigatórios à época para todos os contribuintes que se utilizassem de meios eletrônicos e informatizados. Não procede a alegação defensiva. Mantida a Decisão recorrida.

Infração 9 Procedente.

Quanto à infração 2, a Comissão Técnica Permanente do ICMS (COTEPE/ICMS), acolheu o entendimento de que a gorjeta deixou de ser receita própria dos estabelecimentos a partir da Lei nº 13.419/2017, que alterou a Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT), não sendo passível de tributação.

Isto porque, com a edição de uma Lei Federal que dispõe sobre o tratamento da gorjeta, é certo que tem prerrogativa de alterar todo o regramento sobre a tributação deste item, já que com o advento da Lei nº 13.419/2017, a gorjeta foi definida como verba remuneratória que passa a ser devida a trabalhadores de hotéis, bares e restaurantes, deixando legalmente de ser receita própria dos estabelecimentos. Os lançamentos deste item se referem aos exercícios de 2012 e 2013, portanto, ainda em época que se incluía como sendo da base de cálculo do ICMS.

Quanto ao julgamento citado, decorreu de primeira instância, de cujo Recurso à Câmara se extrai o seguinte:

1 a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0303-11/14 EMENTA: ICMS. EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL (ECF). UTILIZAÇÃO IRREGULAR DE SOFTWARE QUE PERMITE DESATIVAÇÃO DO ECF. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que o débito exigido decorre da diferença entre os valores registrados em banco de dados constante do HD do computador apreendido no estabelecimento autuado sem o correspondente envio ao software básico do ECF do comando de impressão fiscal, cujos valores foram oferecidos à tributação. Mantido o débito remanescente decorrente de exclusão de valores que correspondia à multiplicação de quantidades de itens comercializados. Não aplicado o critério de proporcionalidade, por não se enquadrar na situação prevista na IN 56/07. Não excluído valores de gorjetas face à não comprovação de sua existência. Acolhido o pedido de nulidade relativo ao período de 2005 e 2006, dado a incerteza na constituição da base de cálculo, tendo como suporte a resposta de quesitação contida no Laudo Pericial. Mantida a exigência fiscal relativa ao exercício de 2007. Rejeitadas às demais preliminares de nulidade suscitadas e indeferido o pedido de redução ou cancelamento da multa por falta de amparo legal. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão não unânime.

No que tange às gorjetas (10%), constato que na decisão ora recorrida não foi identificado o registro destas operações no CD degravado, além de que o próprio demonstrativo juntado às fls. 229/231, não constam valores de gorjetas, motivo pelo qual, não pode ser acolhida tal pretensão.

Em verdade, tal lançamento decorreu da operação colibri, que detectou fraudes em softwares utilizados por restaurantes e foi uma ação fiscal atípica, que envolveu dados incertos obtidos por apreensão de computadores em restaurantes, e não servem de referência para o lançamento aqui em discussão. Assim, mantenho a procedência do item 2.

Infração 2 Procedente.

Assim, sou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício e NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

VOTO DIVERGENTE (Infração 3)

Peço vênha para discordar do nobre relator em relação a infração 03, referente ao período de janeiro a setembro de 2010, que trata de recolhimento a menor de ICMS, em razão de utilização de documento fiscal consignando preços inferiores ao praticado (subfaturamento comprovado).

Verifica-se que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 06/10/2015, posterior à intimação fiscal ao sujeito passivo, e a infração 03, foi lançada por descumprimento de obrigação principal (obrigação de pagar), no que se refere a operações que em parte foram declaradas pelo contribuinte como não tributadas e com recolhimento a menor do ICMS pela não inclusão de todos os valores apurados na conta corrente fiscal do ICMS devidamente escrituradas.

Observa-se que no caso acima descrito, as operações encontram-se inseridas na modalidade de lançamento por homologação que se aplicam os dispostos do art. 150 § 4º do CTN, pois o sujeito passivo declarou e recolheu, mesmo não sendo na sua totalidade, o imposto apurado na sua escrituração fiscal.

Neste sentido, também tem amparo no Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, que sinaliza sobre a decadência nos tributos sujeitos a lançamentos por homologação em relação ao ICMS.

Levando em consideração que a Infração 03 foi efetivada com a ciência do Auto de Infração ao sujeito passivo em 06/10/2015, concluímos que os créditos tributários anteriores a 5 (cinco) anos, ou seja, relacionados aos fatos geradores ocorridos antes 06/10/2010, foram atingidos pela decadência e consequentemente extintos, no que se relaciona aos créditos tributários lançados para exigir ICMS dos meses de janeiro a setembro de 2010.

Diante de tais considerações, mantenho a decisão de piso.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício interposto, e por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206903.0007/15-0**, lavrado contra **PÁTIO 33 COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$25.274,74**, acrescido das multas de 60% sobre R\$23.086,09, e 100% sobre R\$2.188,65, previstas respectivamente no art. 42 incisos II alíneas “a” e “d” e IV “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das penalidades por descumprimento de obrigações instrumentais no valor de **R\$74.060,00**, prevista no incisos XV “h” XIII-A “e” item 1.3 “J” e “L” do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05. Os valores já recolhidos pelo contribuinte deverão ser objeto de homologação pela repartição fiscal de origem do processo.

VOTO VENCEDOR (Infração 3 – Recurso de Ofício) – Conselheiros(as): Ildemar José Landin, Laís de Carvalho Silva, Fernando Antônio Brito de Araújo e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Infração 3 – Recurso de Ofício) – Conselheiros: Antonio Dijalma Lemos Barreto e José Rosenvaldo Evangelista Rios.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - VOTO DIVERGENTE
(Infração 3 – Recurso de Ofício)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS