

Acórdão: 16.925/05/3^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010113857-82
Impugnante: Mary Cristina Rubim da Silva
PTA/AI: 01.000147030-07
Inscr. Estadual: 474.046651.00-35
Origem: DF/Sete Lagoas

EMENTA

MERCADORIA - SAÍDA DESACOBERTADA. Constatada a ocorrência de saídas de mercadorias desacobertas de documentos fiscais hábeis em face de não ter sido emitido o cupom fiscal pertinente. Foi feita a contagem do caixa. Infração caracterizada, legitimando-se as exigências de ICMS, Multa de Revalidação e Multa Isolada capitulada no artigo 55, inciso II, da Lei nº 6.763/75. No entanto, a exigência da Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso XI, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, não se mostrou correta nos presentes autos, devendo ser excluída. Lançamento parcialmente procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

Os trabalhos fiscais ocorreram no dia 15 de setembro de 2004, mediante ação fiscal por meio da qual a Fiscalização através de termo de contagem de caixa, imputa à Autuada a saída de mercadoria sem a emissão do devido cupom fiscal.

Encontram-se nos autos, fls. 08 a 11 os referidos Termos de Contagem de Caixa mediante os quais a conclusão da Fiscalização foi evidenciada.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por seu representante legal, Impugnação às fls. 14/18, aos argumentos seguintes:

- no período fiscalizado, ou seja, 15 de setembro de 2004, submeteu-se a contagem dos caixas 01 e 02, conforme documentos intitulados TERMO DE CONTAGEM DE CAIXA, onde verifica-se que, no item 06, do Demonstrativo do Caixa, denominado Suprimento de Caixa (troco), não existe valor informado;

- porém, é público e notório, que os caixas necessitam ter uma provisão em espécie, para que possam iniciar o atendimento ao público, para efetuar troco;

- por um equívoco, no dia da diligência fiscal, não foi realizada a leitura X, no ECF – Caixa 01 e ECF – Caixa 02, deixando portanto, de ser informado o valor que os caixas são abastecidos, com a finalidade de troco, mas, no caso em questão, os

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

ECF's foram supridos com o valor de R\$ 100,00 (cem reais) cada um, para tal finalidade;

- junta, para demonstrar o alegado, xerox das fitas dos ECF, de datas anteriores à data fiscalizada, onde comprova a habitualidade da operação questionada, especificamente a Leitura X, onde consta o valor de R\$ 100,00 (cem reais), em dinheiro, constante na gaveta;

- assim, refazendo o Demonstrativo do Caixa, para incluir o suprimento de caixa no valor de R\$ 100,00 (cem reais), apura-se uma diferença de R\$ 0,96 (noventa e seis centavos) negativos no Caixa 01 e R\$ 3,06 (três reais e seis centavos) positivos no Caixa 02;

- nesta linha, prejudicado fica todo o trabalho fiscal, pois as diferenças apuradas, são apenas troco efetuado a maior ou a menor, e não, vendas de mercadorias desacobertas de cupom fiscal, como deduzido pelo Fisco;

- cita doutrina quanto a definição de multa administrativa fiscal, para afirmar que a multa, decorrente da prática de qualquer infração à legislação tributária, transforma-se em obrigação monetária, com a finalidade de compensar dano presumível, causado pela prática do ilícito;

- para que a penalidade aplicada possa subsistir, necessário se torna a configuração de dano decorrente da infração cometida, o que não é o caso dos autos;

- não houve saída de mercadorias desacobertas de cupom fiscal, uma vez que dos valores apurados, não foram computados os suprimentos de caixa, portanto, não trazendo ao Fisco estadual nenhum dano de natureza pecuniária, já que não emergiu da suposta omissão, falta de pagamento do imposto, ou pagamento a menor;

- também não foram utilizados ECF's em desacordo com a legislação tributária, donde, por esse lado, indiscutível a insubsistência da pretendida penalidade, facultando, em consequência, a aplicação do permissivo legal para cancelar a exigência;

Ao final, entendendo demonstrada e comprovada a improcedência do lançamento, dado à ausência de cometimento da suposta infração, pede seja cancelado o Auto de Infração.

O Fisco se manifesta às fls. 47/50, contrariamente ao alegado pela Defesa, aos fundamentos que se seguem:

- as razões da defesa da Autuada estão destituídas de fundamento;

- no Termo de Contagem de Caixa não existe valor informado porque no equipamento não foi registrado o valor que o mesmo deveria iniciar ou que o mesmo diz ter iniciado o dia;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

- se os itens para o equipamento que foi autorizado pela Secretaria de Estado de Fazenda não estão sendo devidamente usados conforme preceitua a legislação, caracteriza mau uso do equipamento;
- simplesmente dizer que naquele dia havia a quantia de R\$ 100,00 (cem reais) sem a prova concludente através de documentação, não quer dizer nada;
- ao anexar cópias de Leitura X efetuadas no início de dias anteriores a Autuada demonstra que só utiliza o equipamento para registrar troco o seu bel-prazer, ou quando o interessa, ressaltando que as datas de que utilizou são diferentes entre o ECF-01 e o ECF-02;
- não há como refazer o Termo de Contagem de Caixa colocando um valor que não está incluído na Leitura X efetuada, sem que haja provas de que existiu;
- se prevalecer o pensamento da Impugnante, qualquer valor que na contagem de caixa desse diferença, seria troco ou outra rubrica que não estivesse registrada no ECF;
- não existe nada incontestável, pois a mesma anexou Leitura X de dias diversos no ECF-01 e no ECF-02;
- a multa isolada exigida está em perfeita consonância com o inciso XI, “b”, artigo 54, e inciso II, artigo 55 da Lei nº 6.763/75;
- a Leitura X registra o numerário existente no momento da ação fiscal e no momento em tela, dia 15/09/2004 às 15h02min e 14h41min no ECF-01 e ECF-02 respectivamente, caracterizou que o mesmo não estava emitindo de forma regulamentar o cupom fiscal, havendo, portanto, a prática de um ilícito e dano;
- a alegação da Impugnante não procede, pois ao ser abordado pelo Fisco constata-se através da conferência do numerário que existe um valor que não está registrado em seu equipamento, isto porque vendeu mercadorias sem a emissão de cupom fiscal e que após a ação fiscal, o mesmo tenta impugnar esta ação, dizendo que em alguns dias anteriores registrou valores em seu ECF’s como “troco”.

Por fim pede seja julgado procedente o lançamento.

DECISÃO

Por meio do presente lançamento exige-se ICMS, Multa de Revalidação e Multas Isoladas (capituladas no artigo 55, inciso II e no artigo 54, inciso XI, alínea “b” da Lei nº 6.763/75) em face da imputação fiscal de saídas desacobertadas uma vez que não foi emitido o competente cupom fiscal.

Os trabalhos fiscais ocorreram no dia 15 de setembro de 2004, quando a Fiscalização realizou contagem de caixa, verificando a divergência em relação a totalização das saídas e os valores encontrados.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Encontram-se nos autos, fls. 08 e 10 os referidos Termos de Contagem de Caixa mediante os quais a conclusão da Fiscalização foi evidenciada. Também estão presentes nos autos as fitas contendo a Leitura X, fls. 09 e 11.

Importante ressaltar que, de acordo com a irregularidade imputada à Impugnante é de crucial importância a análise tanto dos Termos de Contagem de Caixa quanto das fitas contendo a Leitura X dos equipamentos.

Assim temos que a Leitura X do equipamento registra o numerário existente no momento da ação fiscal da seguinte forma:

- dia 15 de setembro de 2004 às 15h02min, total de R\$ 3.564,00 no ECF 01;
- dia 15 de setembro de 2004 às 14h41min, total de R\$ 1.332,14 no ECF-02;

Com base nestes levantamentos, repita-se pela importância, retirados dos equipamentos da Defendente, a Fiscalização entendeu caracterizada ausência de emissão de forma regulamentar do cupom fiscal para acobertar as saídas de mercadorias realizadas.

A Impugnante defende-se afirmando que havia suprimento de caixa com a finalidade de possibilitar “troco”, mas que, por equívoco no dia da fiscalização, deixou de informar o valor que os caixas são abastecidos. Estes valores seriam R\$100,00. Para demonstrar que esta é uma prática comum e reiterada junta cópias da Leitura X de outros períodos.

No entanto, duas questões devem ser analisadas sob este aspecto, quais sejam, o fato de comumente fazer tal suprimento com a finalidade de troco não implica necessariamente que o mesmo tenha ocorrido no dia da fiscalização e, o próprio registro demonstrado pela Impugnante de tais suprimentos. Senão vejamos:

Ao anexar cópias de Leitura X efetuadas a Impugnante o faz para os seguintes dias:

- **ECF-01:** 12/09; 14/09; 10/09; 09/09; 02/09; 21/08; 22/08; 19/08; 17/08; 15/08; 11/08; 10/08; 31/07 e 13/07;
- **ECF-02:** 12/09; 15/08; 11/08; 23/07; 22/07; 26/07; 24/07; 18/07; 17/07; 16/07 e 15/07.

Vê-se assim que não é todos os dias que é feito o suprimento de caixa, o que não corrobora com a afirmativa da Defendente, pois comprova ser possível que no dia da fiscalização o mesmo não tenha sido feito.

Tais documentos trazidos pela Impugnante comprovam ainda que se há suprimento de caixa diário o mesmo não é registrado.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Outro ponto importante é a conclusão retirada da análise destes documentos trazidos pela própria Impugnante de que as datas em que é lançado valor nos ECF 01 e 02 são diferentes.

Diante destes fatos evidencia-se a impossibilidade de aceitar, sem comprovação efetiva, o argumento da Impugnante de que a diferença encontrada se refere a valores acrescidos aos caixas para efeito de troco.

Assim, não há como ser feito o Termo de Contagem de Caixa acrescentando-se um valor que não está incluído na Leitura X efetuada, sem que haja provas de que existiu.

Na Leitura X têm-se os seguintes valores:

Saída..... R\$ 2.015,05

Recebido..... R\$ 0,00

Total gaveta..... R\$ 1.548,95

A soma deste valores é igual a R\$ 3.654,00 no ECF-01 cuja venda líquida até a Leitura X é R\$ 3.654,00 e de R\$ 1.332,40 no ECF-02, cuja venda líquida até a Leitura X é R\$ 1.332,14.

A legislação tributária que rege a utilização do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal determina que sejam lançados os valores acrescidos. Desta forma, a Impugnante não poderia, à luz das normas estaduais, colocar numerário para troco sem registrá-lo no Equipamento Emissor de Cupom Fiscal.

Desta forma, as provas dos autos permitem a conclusão de saídas desacobertas de documentos fiscais pois descumpridas as obrigações do contribuinte presentes no Regulamento do ICMS mineiro e elencadas no Auto de Infração, a saber:

“Art. 96 - São obrigações do contribuinte do imposto, observados forma e prazos estabelecidos na legislação tributária, além de recolher o imposto e, sendo o caso, os acréscimos legais:

.....

X - emitir e entregar ao destinatário da mercadoria ou do serviço que prestar, e exigir do remetente ou do prestador, o documento fiscal correspondente à operação ou à prestação realizada;

.....

XVII - cumprir todas as exigências previstas na legislação tributária, inclusive as disposições dos artigos 190 e 191 deste Regulamento e as obrigações constantes em regime especial;

.....”

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Relativamente a exigência de emitir documento fiscal para as operações que realizar lembramos que a Impugnante está classificada como comércio varejista sendo-lhe portanto aplicáveis as regras constantes do artigo 28 do Anexo V do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto n.º 43.080/02 que assim determina:

“Art. 28 - É obrigatória a emissão de documento fiscal por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), observado o disposto no § 1º deste artigo, nos artigos 29 e 34 desta Parte e no Anexo VI:

I - na operação de venda, à vista ou a prazo, de mercadoria ou bem, promovida por estabelecimento que exercer a atividade de comércio varejista, inclusive restaurante, bar e similares;

.....”

Considerando que as alegações da Impugnante de suprimento de caixa não se encontram plenamente caracterizadas nos autos, e diante das normas acima transcritas, corretas as exigências de ICMS e Multas de Revalidação e Isolada capitulada no artigo 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75.

Cabe no entanto uma análise diferenciada da penalidade isolada exigida com base no artigo 54, inciso XI, alínea “b” da Lei n.º 6.763/75, sendo que a Defendente discute a propriedade da aplicação de tal penalidade. Esta penalidade está assim descrita na legislação:

“Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

.....

XI - por manter no recinto de atendimento ao público ou utilizar ECF e acessórios em desacordo com a legislação tributária, sem prejuízo da apreensão dos mesmos, e por deixar de atender às disposições da legislação relativas ao uso ou à cessação de uso do equipamento:

.....

b - se a irregularidade implicar falta de recolhimento do imposto, 3.000 (três mil) UFEMGs por infração constatada em cada equipamento;

.....”

É inequívoco que, à data da fiscalização, a Impugnante possuía autorização para uso de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, ou seja, não está em discussão o cumprimento do disposto na legislação tributária estadual quanto a utilização do referido equipamento, até porque a acusação constante do Auto de Infração é de saída desacobertada.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assim verifica-se que o tipo descrito na norma acima transcrita não é exatamente a conduta tida como delituosa pela Fiscalização, qual seja, saída desacoberta do cupom fiscal. Até porque a Impugnante mantinha no recinto de atendimento ao público equipamento autorizado pelo Fisco. Assim entendemos inadequada a utilização desta penalidade ao caso dos autos, face a imputação fiscal feita.

Analisando a pretensão fiscal, sob o aspecto da tipicidade, concluímos assistir razão à Defendente ao afirmar que para existir a infração tributária, é necessário, antes de tudo a preocorrência de uma conduta fiscal descrita na legislação como delituosa. Nos presentes autos tal fato ocorreu com a saída de mercadorias que não se deu devidamente acobertada por cupom fiscal. No entanto o equipamento utilizado pela Impugnante não estava em desacordo com a legislação tributária.

Desta forma, comprovando de forma inequívoca a ausência da infração imputada a ora Impugnante, já que não houve em momento algum, uso irregular de ECF, demonstrando a ausência de tipicidade da suposta infração em relação ao que descreve a norma.

Como já dito linhas acima, a Impugnante, nos termos do Regulamento do ICMS está obrigada a possuir ECF e emitir seus documentos fiscais utilizando-se deste equipamento. Nesta linha, a conclusão abstraída dos autos é de que a Impugnante possui o ECF regular, matéria está incontroversa nos autos e portanto é cabível a multa isolada capitulada no artigo 55, inciso II da Lei n.º 6.763/75, mas não o é aquela capitulada no artigo 54, inciso XI, alínea “b” da mesma Lei.

Diante do exposto, ACORDA a 3ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar parcialmente procedente o lançamento, para excluir a Multa Isolada capitulada no artigo 54, inciso XI, alínea “b” da Lei nº 6.763/75. Vencida em parte, a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora), que o julgava procedente. Participaram do julgamento, além das signatárias, os Conselheiros José Eymard Costa e Luiz Fernando Castro Trópia.

Sala das Sessões, 18/04/05.

Aparecida Gontijo Sampaio
Presidente/Revisora

Luciana Mundim de Mattos Paixão
Relatora

LMMP/EJ

Acórdão: 16.925/05/3ª Rito: Sumário
Impugnação: 40.010113857-82
Impugnante: Mary Cristina Rubim da Silva
PTA/AI: 01.000147030-07
Inscr. Estadual: 474.046651.00-35
Origem: DF/Sete Lagoas

Voto proferido pela Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Prefacialmente, vale ressaltar que a divergência entre o voto vencido e a decisão proferida no acórdão em referência restringe-se à cobrança da multa isolada capitulada no art. 54, inciso XI, alínea “b” da Lei 6763/75, a seguir transcrito:

“Art. 54 - As multas para as quais se adotará o critério a que se refere o inciso I do caput do art. 53 desta Lei são as seguintes:

...

XI - por manter no recinto de atendimento ao público ou utilizar ECF e acessórios em desacordo com a legislação tributária, sem prejuízo da apreensão dos mesmos, e por deixar de atender às disposições da legislação relativas ao uso ou à cessação de uso do equipamento:

....

b) se a irregularidade implicar falta de recolhimento do imposto, 3.000 (três mil) UFEMGs por infração constatada em cada equipamento:”

Para aplicação da penalidade referida na alínea “b” torna-se necessária a constatação de que houve falta de recolhimento do imposto em virtude da prática de qualquer das irregularidades mencionadas no inciso XI supra.

Examinando inicialmente a falta de recolhimento do imposto, percebe-se que o Fisco exigiu nesta mesma autuação ICMS, MR e MI (prevista no art. 55, inciso II da Lei 6763/75), por constatar saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal.

O **não recolhimento do ICMS**, no montante de R\$ 36,37 restou comprovado através dos “Termos de Contagem de Caixa” (fls. 08 e 10) e Leituras “x” de fls. 09 e 11.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Importante frisar que houve diferença positiva entre o numerário existente em caixa e o **registrado na Leitura X dos equipamentos** (fls. 09 e 11), fato este que motivou as exigências fiscais pertinentes à saída desacobertada.

Frisa-se que em relação a esta irregularidade, não houve divergência de votos, tendo sido mantidos integralmente o imposto e as multas de revalidação e isolada exigidas.

Quanto a prática da infração, propriamente dita, é fundamental que separemos as 03 (três) irregularidades arroladas no inciso XI do art. 54 da Lei 6763/75, que implicam na cobrança das penalidades descritas em suas alíneas, vejamos:

- 1) por manter no recinto de atendimento ao público ECF e acessórios em desacordo com a legislação tributária;
- 2) por utilizar ECF e acessórios em desacordo com a legislação tributária;
- 3) por deixar de atender às disposições da legislação relativas ao uso ou à cessação de uso do equipamento.

Importante, ainda, para o deslinde da questão, a transcrição de alguns dispositivos legais referentes ao uso do Emissor de Cupom Fiscal – ECF:

Parte 1 do Anexo V do RICMS/02

“Art. 28 - É obrigatória a emissão de documento fiscal por equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), observado o disposto no § 1º deste artigo, nos arts. 29, 34 e 34-A desta Parte e no Anexo VI;

I - na operação de venda, à vista ou a prazo, de mercadorias ou bem, promovida por estabelecimento que exercer a atividade de comércio varejista, inclusive restaurante, bar e similares;”

Parte 1 do Anexo VI do RICMS/02

“Art. 10 - A utilização de ECF observará, além das disposições constantes deste Regulamento, as estabelecidas em portaria da SRE.” (gn)

“Art. 14 - O contribuinte que não emitir o documento fiscal para cada operação ou prestação que realizar ficará sujeito a regime especial de controle e fiscalização, nos termos do artigo 197 deste Regulamento, sem prejuízo da suspensão ou do cancelamento da autorização do equipamento e da apreensão do mesmo, se for o caso.

Parágrafo único - Ficarão também o contribuinte sujeito às medidas previstas no caput deste artigo, quando detectada irregularidades com dolo, fraude ou simulação.” (gn)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Portaria n.º 3.492 de 23/09/02:

“Art. 91 - Presume-se como proveniente de saída de mercadoria ou prestação de serviço tributáveis e desacobertas de documentação fiscal a diferença positiva entre o numerário existente no caixa e o registrado na Leitura X do equipamento no momento da verificação fiscal.

§ 1º - É vedada ao usuário do ECF a guarda no caixa de valores monetários provenientes de qualquer atividade que não corresponder às operações ou prestações do estabelecimento.

§ 2º - Para os efeitos do disposto neste artigo, entende-se como caixa o local ou o compartimento destinados à guarda do numerário proveniente das operações ou prestações do estabelecimento.

Não é por demais repetir que sobre a importância de R\$ 202,10 mantida nos ECFs (no compartimento destinado à guarda do numerário) o Fisco exigiu ICMS, MR e MI alicerçado na presunção de saída desacoberta prevista no art. 91 retro transcrito.

De qualquer forma o ingresso da quantia de R\$ 202,10 nos 2 (dois) ECFs pela Autuada, somente poderia ocorrer com a comprovada emissão de cupom fiscal, já que não se tratava de valor referente a suprimento de caixa (troco).

Assim sendo, deve ser mantida também a penalidade capitulada no art. 54, inciso XI, alínea “b” da Lei 6763/75, uma vez que restou comprovada a utilização dos ECFs em desacordo com a legislação tributária.

Diante disso, julgo procedente o Lançamento.

Sala das Sessões, 18/04/05.

**Aparecida Gontijo Sampaio
Conselheira**