

Acórdão: 18.063/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119333-48
Impugnante: Eletro Mariano & Carvalho Ltda.
Proc. S. Passivo: Paulo Antônio de Souza
PTA/AI: 01.000153533-44
Inscr. Estadual: 221125711.00-56
Origem: DF/Governador Valadares

EMENTA

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – FALTA DE UTILIZAÇÃO DE ECF – Constatada, através de diligência fiscal efetuada no estabelecimento da Autuada, a não utilização do equipamento “Emissor de Cupom Fiscal – ECF” para emissão de documentos fiscais acobertadores das operações realizadas. Legítima a penalidade exigida, capitulada no art. 54, inciso X, alínea “b” da Lei 6763/75.

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – UTILIZAÇÃO DE EQUIPAMENTO NÃO AUTORIZADO - Constatou-se que a Autuada utilizava em seu estabelecimento equipamento para emissão de comprovante de pagamento efetuado por meio de cartão de crédito em desacordo com a legislação. Correta a aplicação da penalidade estatuída no art. 54, inciso XIII, alínea “a” da Lei 6763/75.

MERCADORIA – SAÍDA DESACOBERTADA – DOCUMENTO EXTRA-FISCAL – Constatou-se que a Autuada promoveu saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal. Irregularidade apurada mediante confronto entre as notas fiscais emitidas pela Autuada e “relatórios de vendas”, extraídos de arquivos magnéticos da empresa. Não acolhidas as razões de defesa, em face das disposições contidas no art. 34, inciso VIII, alínea “a”, do Anexo X, do RICMS/02. Mantidas as exigências de ICMS, MR e MI capitulada no art. 55, inciso II, da Lei 6763/75.

Lançamento procedente. Decisão por maioria de votos.

RELATÓRIO

A autuação versa sobre as irregularidades a seguir relacionadas, detectadas pelo Fisco em 22/06/2006, quando em visita ao estabelecimento da Autuada:

1 – Falta de utilização de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para emissão de documentos fiscais, apesar de possuir no recinto de atendimento ao público, unidade de processamento de dados (computador). Exigência de multa isolada capitulada no art. 54, inciso X, alínea “b” da Lei 6763/75.

2 – Promoveu saídas desacobertas de documentação fiscal no período de janeiro a junho/2006, apuradas mediante confronto entre as notas fiscais emitidas pela

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Autuada com os valores das vendas especificadas no banco de dados contido em arquivos magnéticos da empresa. Exigências de ICMS (18%), MR e MI capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6763/75.

3 – Utilização no recinto de atendimento ao público, de 01 (um) equipamento para emissão de comprovante de pagamento efetuado por meio de cartão de crédito ou de débito em conta corrente, sem que este estivesse integrado a ECF ou autorizado pela Secretaria de Estado da Fazenda. Exigência de multa isolada estatuída no art. 54, inciso XIII, alínea “a” da Lei 6763/75.

Inconformada, a Autuada apresenta, tempestivamente e por procurador regularmente constituído, Impugnação às fls. 81/84, contra a qual o Fisco se manifesta.

DECISÃO

1 - Da primeira e terceira irregularidades apontadas no Auto de Infração.

Em visita no estabelecimento da Autuada, em 22/06/2006, constatou o Fisco a falta de utilização do equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, bem como a utilização indevida de 01 (um) equipamento Point Of Sale (POS) marca Lipman, modelo Nurit, n.º de série 1002379487, conforme identificado no Auto de Início de Ação Fiscal (fls. 06).

A obrigatoriedade de emissão de documento fiscal por equipamento Emissor de Cupom Fiscal - ECF encontra-se prevista no art. 28, do Anexo V, do RICMS/02.

A utilização de equipamento para emissão eletrônica do comprovante de pagamento efetuado por meio de cartão de crédito ou de débito em conta corrente, está condicionada à observância das disposições contidas no **parágrafo único** do art. 13 do Anexo VI, do RICMS/02.

O descumprimento das obrigações acessórias supracitadas implica na aplicação das penalidades estatuídas no art. 54, inciso X, alínea “b” e inciso XIII, alínea “a” da Lei 6763/75, *in verbis*:

“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:

(...)

X – por não possuir ou deixar de manter, no estabelecimento, para acobertamento das operações ou prestações que realizar:

(...)

b) ECF devidamente autorizado, quando obrigatório – 1.000 (mil) UFEMGs por constatação do Fisco;

(...)

XIII – por manter no recinto de atendimento ao público ou utilizar equipamento:

a) para emissão de comprovante de pagamento efetuado por meio de cartão de crédito ou de

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

débito em conta corrente, nos casos em que seja obrigatória a emissão desse comprovante por ECF, exceto quando ambos estiverem integrados ou haja autorização da Secretaria de Estado da Fazenda para sua utilização – 3.000 (três mil) UFEMGs por equipamento;”

A Impugnante não contesta a infração relativa a falta de utilização do ECF e quanto a utilização indevida “POS” restringe-se a argumentar que não houve intenção de burlar o Fisco.

Entretanto, nos termos do art. 136 do CTN (a seguir reproduzido), a boa-fé da Impugnante não lhe socorre.

“Art. 136 – Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato.”

Restando caracterizadas as infrações supracitadas, legítimas são as penalidades exigidas no vertente AI, concernentes às mesmas.

1 - Da segunda irregularidade apontada no Auto de Infração.

Exige-se, ainda, no presente trabalho fiscal ICMS, MR e MI (capitulada no art. 55, inciso II da Lei 6763/75), em face da constatação de saídas de mercadorias desacobertas de documentação fiscal do estabelecimento da Autuada, no período de janeiro a junho/2006.

Mencionada irregularidade foi detectada através do confronto dos valores das notas fiscais emitidas pela Autuada, no citado período, com os valores de vendas constantes de relatórios extraídos de “arquivos magnéticos” da própria Autuada.

O Termo de Autenticação de Arquivos Magnéticos (fls. 07) demonstra que o arquivo copiado pelo Fisco, não foi objeto de qualquer alteração em sua configuração original. Mencionado termo contém a assinatura da representante legal da Autuada.

A apuração da base de cálculo do ICMS encontra-se demonstrada às fls. 11/17. Obteve o Fisco a “**diferença tributável**” após subtrair dos valores das vendas constantes dos “relatórios de vendas” de fls. 18/27, os valores das saídas apontadas nas notas fiscais emitidas pela Autuada (cópias às fls. 28/79).

Alerta-se que os citados relatórios contêm, dentre outros, os seguintes dados: código e descrição do produto, além dos valores das vendas.

Na peça de defesa apresentada, quanto a esta irregularidade, a Impugnante procura utilizar-se da sua condição de contribuinte enquadrado no regime do Simples Minas para se escusar da infração cometida. Enfatiza que as receitas brutas informadas no Sistema de Apuração e Pagamento Informatizados – SAPI são superiores aos apurados pelo Fisco.

No entanto, conforme deixou claro o Fisco em sua manifestação, a sistemática de apuração do ICMS pelo Simples Minas não se aplica ao caso em tela, em virtude das disposições contidas no art. 34, inciso VIII, alínea “a”, do Anexo X do RICMS/02, *in verbis*:

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

“Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

(...)

VIII - à operação ou prestação:

a - desacobertada de documentação fiscal, inclusive quando apurada com base em documento extra fiscal;”

Corretas, também, as exigências fiscais relativas a esta infração.

Diante do exposto, ACORDA a 1ª Câmara de Julgamento do CC/MG, por maioria de votos, em julgar procedente o lançamento. Vencida, em parte, a Conselheira Juliana Diniz Quirino (Relatora), que o julgava parcialmente procedente, para excluir as Multas Isoladas capituladas nos art. 54, inciso X, alínea “b” e 54, inciso XIII, alínea “a”, ambos da Lei 6763/75, bem como para deduzir do ICMS exigido o valor apurado pelo Autuado e informado no sistema SAPI. Designada relatora a Conselheira Aparecida Gontijo Sampaio (Revisora). Participaram do julgamento, além dos signatários, os Conselheiros Juliana Diniz Quirino (Relatora) e Vander Francisco Costa.

Sala das Sessões, 31/01/07.

Roberto Nogueira Lima
Presidente

Aparecida Gontijo Sampaio
Relatora

Acórdão: 18.063/07/1^a Rito: Sumário
Impugnação: 40.010119333-48
Impugnante: Eletro Mariano & Carvalho Ltda.
Proc. S. Passivo: Paulo Antônio de Souza
PTA/AI: 01.000153533-44
Inscr. Estadual: 221125711.00-56
Origem: DF/Governador Valadares

Voto proferido pela Conselheira Juliana Diniz Quirino, nos termos do art. 43 do Regimento Interno do CC/MG.

Relata o Auto de Infração que se verificou, em operação de fiscalização do estabelecimento epigrafado, que este incorreu nas seguintes irregularidades:

- 1- não fazia uso de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF, embora possuísse, no recinto de atendimento ao público, unidade de processamento de dados (computador), contrariando o disposto no art. 28, §1º - I do Anexo V do RICMS;
- 2- promoveu saídas de mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, nos meses de janeiro a junho de 2006;
- 3- utilizava equipamento emissor de cupom de venda com cartão de crédito – POS (*point of sale*) e não providenciara a documentação prevista no art. 32-A do Anexo V do regulamento.

Instruíram a peça acusatória os documentos de fls. 05-80.

*Auto de Infração- AI lavrado em 29.08.2006 (fls. 02-04) e recebido em 27.09.2006 (fl. 80);

*AIDF de 22.06.2006 (fl. 06) – intimação para apresentação do formulário TEF/CC – Comunicação de opção de usuário de ECF e para instalação de ECF;

*Termo de autenticação de arquivos magnéticos (fl. 07) – arquivo: relatório.htm (gerado pelo programa WGESTD.exe);

*cópia de tela do “Relatório de venda” com autenticação (fl. 09) → disquete a fl. 08;

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

*demonstrativo do crédito tributário (fl. 10);

*planilha de cálculo das saídas sem documentação fiscal – comparação entre valores das vendas diárias encontradas em controle paralelo e os constantes nas notas fiscais (fls. 11-17);

*planilhas de venda por produto (fls. 18-27);

*cópia das notas fiscais série D n. 000158 a 000180 (fls. 28-50) – NF 000181 visada pelo Fisco (fl. 51);

*cópia das notas fiscais mod. 1 n. 000201 a 000230 (fls. 52-79).

A divergência de entendimento reside em dois pontos específicos, quais sejam:

1) ausência de provas; e

2) duplicidade de incidência tributária

Isto posto, passa-se ao exame das questões controversas.

1. Da ausência de provas

Acusou o agente fiscal a existência, no recinto de atendimento ao público, de microcomputador e de equipamento emissor de cupom de venda com cartão de crédito – POS.

O primeiro justificaria a exigência de equipamento emissor de cupom fiscal – ECF; e o segundo estaria irregular, por ausência dos documentos constantes do art. 32-A do Anexo V do RICMS.

Entretanto, como se pode constar pelos documentos que acompanharam o Auto de infração e foram arrolados alhures, não há qualquer termo de constatação da existência destes objetos.

Inaceitável supor que a lavratura de um termo de autenticação de arquivos magnéticos possa suprir esta falta. Este documento indica a existência de um computador, mas não necessariamente em recinto de atendimento ao público. E, por se tratar de microempresa, a obrigatoriedade do uso de ECF nasce com a instalação, *especificamente neste local*, de unidade autônoma de processamento de dados.

O computador de onde se extraiu os arquivos mencionados a fls. 07-09 poderia se encontrar em qualquer cômodo do estabelecimento ou mesmo fora dele.

No tocante ao equipamento “*point of sale*”, imagina-se que tenha sido ele mencionado no AIAF, ao se exigir a apresentação do formulário TEF/CC – Comunicação de opção de usuário de ECF.

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Mas, mesmo que existente, esta menção não é suficiente para embasar um lançamento tributário.

Exige-se, em tais casos, a lavratura de termo de constatação, devidamente assinado pelo representante do contribuinte, por dois motivos básicos: 1º) demonstra que a visita fiscal foi acompanhada por ele; e 2º) permite a este anotar, no corpo do documento e em momento propício, qualquer discordância quanto ao fato verificado.

Tem-se, pois, por não provadas as irregularidades apontadas nos itens 01 e 03 do Auto de infração.

A respeito do tema “ônus da prova”, convém analisar importante contribuição do jurista Paulo Celso Bergstrom Bonilha:

"O VOCÁBULO ÔNUS PROVÉM DO LATIM (*ONUS*) E CONSERVA O SIGNIFICADO DE FARDOS, CARGA, PESO OU IMPOSIÇÃO. NESSA ACEPÇÃO, O ÔNUS DE PROVAR (*ONUS PROBANDI*) CONSISTE NA NECESSIDADE DE PROVER OS ELEMENTOS PROBATÓRIOS SUFICIENTES PARA A FORMAÇÃO DO CONVENCIMENTO DA AUTORIDADE JULGADORA. BEM-DE VER QUE A IDÉIA DE ÔNUS DA PROVA NÃO SIGNIFICA A DE OBRIGAÇÃO, NO SENTIDO DA EXISTÊNCIA DE DEVER JURÍDICO DE PROVAR. TRATA-SE DE UMA NECESSIDADE OU RISCO DA PROVA, SEM A QUAL NÃO É POSSÍVEL OBTER ÊXITO NA CAUSA". (*DA PROVA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO*)

O ônus da prova é regulado, no ordenamento jurídico brasileiro, pelo Código de Processo Civil:

Art. 333 - O ônus da prova incumbe:

I - ao Autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito.

Com efeito, como ensinam *Tipke e Kruse*, também no direito tributário prevalecem as regras do ônus da prova, que impõem o dever de provar o alegado à parte em favor de quem a norma corre – exceptuando-se os casos em que a lei dispuser de forma diferente.

Se a prova de sua ocorrência cabia ao Fisco, então a presunção, por parte do aplicador da lei, revela uma inversão do ônus da prova contrária à lei e, por isso, deve ser afastada, não se sustentando a pretensão fiscal.

Para finalizar este tópico, menciona-se preceito da ilustre jurista Maria Rita FERRAGUT, para quem "*a existência do fato jurídico é pressuposto necessário da própria existência da obrigação*". (*Presunções no direito tributário*, São Paulo: Dialética, 2001)

Como dito, os fatos não foram demonstrados. E, sem o pressuposto fático, não há obrigação.

2. Da duplicidade de incidência tributária

A empresa pontuou, em sua peça impugnatória, que exerce, na qualidade de microempresa (fl. 90), a atividade de comércio de produtos eletro-eletrônicos, tendo optado pelo sistema de recolhimento Simples Minas.

Garantiu que todas as suas operações foram devidamente informadas ao Fisco através da entrega de DAPIs e ponderou que a não emissão de notas fiscais não caracterizou sonegação fiscal, visto que a receita bruta informada pelo contribuinte (R\$178.086,98) foi superior à apurada pelo agente fiscal (R\$147.815,00). A exigência do imposto, no caso presente, representaria bi-tributação.

O agente fazendário afastou a análise destes documentos sob o argumento de que o art. 34 VIII do Anexo X exclui da modalidade de pagamento (apuração pelo lucro presumido) as operações desacobertadas de documento fiscal.

De fato é o que determina o mencionado dispositivo regulamentar. *Ipsis litteris*:

“Art. 34 - A modalidade de pagamento prevista neste Anexo não se aplica a:

(...)

VIII - à operação ou prestação:

a - desacobertada de documento fiscal, inclusive quando apurada com base em controle extrafiscal”.

Não obstante isto, é preciso ter em mente que as normas legais atuam no mundo fenomênico e não podem se distanciar das particularidades de uma situação concretamente posta.

A exceção imposta pelo art. 34 supra citado visou impedir que os contribuintes inscritos no regime Simples Minas excluíssem da incidência do ICMS parte de suas transações.

Não é o caso.

Como demonstrado pelo Defendente – e não contestado pelo fiscal autuante –, a receita bruta informada em DAPI foi superior à apurada na ação fiscal; tendo sido recolhido, tempestivamente, o imposto, pela sistemática do Simples, à qual se sujeita a empresa.

*cópia das DAPIs de jan. a junho/2006 e respectivo comprovante de transmissão do arquivo (fls. 92-105) – cópia dos DAE (fls. 106-110)

*demonstrativo de apuração do imposto (fl. 111)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Assiste, pois, razão ao contribuinte ao afirmar que a manutenção integral do feito implicaria dupla incidência do imposto, prática vedada pelo sistema jurídico pátrio.

No entanto, o montante recolhido, nos termos do mencionado Anexo X, foi inferior ao que seria devido pela sistemática geral (débito x crédito), à qual o também mencionado art. 34 remete as operações realizadas sem acobertamento fiscal.

Cabível, sob este aspecto, a exigência da diferença entre os valores recolhidos pelo Simples Minas e o calculado pela sistemática normal de tributação.

O que não é razoável é que se ignore, por completo, os pagamentos efetivamente realizados pela empresa a título de ICMS sobre as operações ora vistoriadas.

Sobre o Princípio da razoabilidade, escreveu o Prof. Celso Antônio Bandeira de Mello:

"Enuncia-se com este princípio que a Administração, ao atuar no exercício de discricção, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal das pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidam a outorga da competência exercida. Vale dizer: pretende-se colocar em claro que não serão apenas inconvenientes, mas também ilegítimas – e portanto, jurisdicionalmente invalidáveis –, as condutas desarrazoadas, bizarras, incoerentes ou praticadas com desconsideração às situações e circunstâncias que seriam atendidas por quem tivesse atributos normais de prudência, sensatez e disposição de acatamento às finalidades da lei atributiva da discricção manejada". (Parecer: Regulamentação Profissional. Princípio da Razoabilidade. Desvio de Poder. *Revista de Direito Administrativo* n. 204, Rio de Janeiro: Fundação Getúlio Vargas, p. 349).

Em tempos mais remotos, dizia Rudolf Von Ihering:

"O direito não é uma pura teoria, mas uma força viva. Por isso a justiça sustenta numa das mãos a balança em que pesa o direito e na outra a espada de que serve para o defender. A espada sem a balança é a força bruta; a balança sem a espada é a impotência do direito. Uma não pode avançar sem a outra, nem haverá ordem jurídica perfeita sem que a energia com que a justiça aplica a espada seja igual à habilidade com que maneja a balança". (*A Luta pelo Direito*. trad. João de Vasconcelos, 13.^a edição, Rio de Janeiro: Forense, 1994)

CONSELHO DE CONTRIBUINTES DO ESTADO DE MINAS GERAIS

Deve-se lembrar sempre que da atitude do Estado depende a reação do administrado/contribuinte. Leal aquele, leal também será este.

Aliomar Baleeiro, com a perspicácia que lhe era familiar, ensinava que:

“O sucesso de qualquer política financeira depende muito da atitude psicológica dos contribuintes, segundo sua consciência cívica e política, na mais pura acepção da palavra.

Os abusos dos legisladores e autoridades fiscais amortecem aquela consciência e levam o espírito do povo a tolerâncias com os sonegadores e hostilidades contra o Fisco, que só tem a ganhar com a adesão leal dos cidadãos”. (*Direito Tributário Brasileiro*, 10^a ed., São Paulo: Forense)

A sobrevivência do Estado moderno depende da harmonia reinante em seu seio, da segurança e estabilidade das relações jurídicas, da confiança depositada nos órgãos do Governo, da lealdade no trato social e profissional.

Por todo o dito, julgo parcialmente procedente o lançamento para excluir as multas isoladas capituladas nos incisos X, alínea “b” e XIII, alínea “a” do art. 54, e, ainda, para considerar os valores de ICMS já recolhidos pelo regime ao qual está vinculado o contribuinte.

Sala das Sessões, 31/01/07.

Juliana Diniz Quirino
Conselheira

Jdq/ml