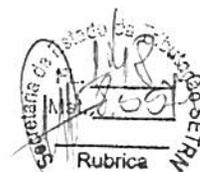




RIO GRANDE DO NORTE
SECRETARIA DA TRIBUTAÇÃO
CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS



CONSELHO DE RECURSOS FISCAIS
PUBLICADO NO D.O.E. DE

17, 12, 2016

PROCOLO Nº 208138/2015-9
Nº DE ORDEM: 005/2016-CRF
PAT Nº 515/2015-1ª URT
RECURSO DE OFÍCIO
RECORRENTE SECRETARIA DE ESTADO DA TRIBUTAÇÃO
RECORRIDA DUDALINA S/A
RELATOR CONS. NATANAEL CÂNDIDO FILHO

ACÓRDÃO Nº 0283/2016-CRF

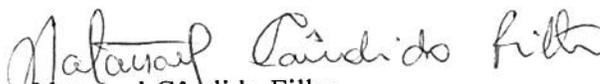
EMENTA. ICMS. PRELIMINAR AFASTADA. USO IRREGULAR DE EQUIPAMENTOS DO TIPO POS. PROVA NOS AUTOS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. DIFERENÇA TRIBUTÁVEL. CONFRONTO DAS VENDAS REALIZADAS NA MODALIDADE CARTÃO CRÉDITO E/OU DÉBITO X VENDAS REGISTRADAS NO ECF. PROVAS INSUFICIENTES. FATO NÃO COMPROVADO MULTA CONFISCATÓRIA NÃO CONFIGURADA. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO.

1. Não ficou evidenciada nos autos, qualquer irregularidade no prazo de conclusão da fiscalização, inclusive quanto à prorrogação, conforme atesta os documentos de fls. 05 e 06 constantes dos autos.
2. Comprovado nos autos, a utilização irregular de equipamento pos (point of sale) por parte da atuada, tal uso somente será admitida quando integrar o ECF, de acordo com autorização concedida pela repartição fiscal a que estiver vinculado o estabelecimento, conforme preceitua o art. 830-AAU do RICMS.
3. O Fisco não logrou êxito em imputar a denúncia de saída de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais em face de ausências de provas robustas que confirmam liquidez e certeza ao crédito tributário apurado, tornando a denúncia improcedente.
4. Recurso de Ofício conhecido e não provido. Decisão singular confirmada. Auto de Infração parcialmente procedente.

Vistos, relatados e discutidos estes autos, ACORDAM os membros do Conselho de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Norte, por unanimidade de votos, em conhecer e negar provimento ao recurso de ofício, para manter a decisão singular, que julgou o auto de infração parcialmente procedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 15 de dezembro de 2016.


Lucimar Bezerra Dubeux Dantas
Presidente


Natanael Cândido Filho
Relator

RELATÓRIO



Trata-se de recurso *ex officio* interposto pela julgadora Monocrática, recorrendo de sua decisão de nº 351/2015-COJUP, por julgar o auto de infração Procedente em parte, conforme ocorrências assim descritas:

Ocorrência 01- Utilizar irregularmente equipamento do tipo POS (point of sale) para realizar operações com cartão de crédito/débito em suas saídas, com infringência art. 150, XIX, c/c o arts. 830-AAU e 830-b, § 15 do RICMS. Infringência: art. 150, XIX c/c art. 830-AAU e art. 830-B, § 15 todos do RICMS. Penalidade: art. 340, VIII, "s" do diploma legal retrocitado.

Ocorrência 02- Dar saída de mercadorias sujeitas à tributação normal, sem a correspondente emissão de documento fiscal, conforme apurado através do cruzamento entre informações fornecidas pelas Operadoras de Cartão de crédito e análise da memória de fita detalhe do ECF do contribuinte e intimações fiscais. Infringência: art. 150, III, art. 416, I, art. 418, I e art. 830-AAN, § 1º todos do RICMS. Penalidade: art. 340, III, "d" diploma legal retrocitado.

Tais fatos resultaram na exigência no montante de R\$ 10.716,84 de ICMS, sem prejuízo da cobrança de multa no valor de R\$ 20.412,07, resultando num crédito tributário total de R\$ 31.128,91.

Irresignada com a lavratura do auto de infração, a autuada apresenta a impugnação, tecendo as seguintes considerações:

Alega em sede de preliminar que o Termo de Prorrogação de Fiscalização foi lavrado em 25.06.2015, após o fim do prazo legal de 60 (sessenta) dias para realização da fiscalização, eivando de nulidade o Lançamento Tributário; Que esta irregularidade configura mais que um simples vício formal, pois implica na extinção do procedimento fiscal e, por consequência, na cessação da competência dos auditores para fiscalizar a empresa, o que torna nulo o lançamento;

No mérito: Que o procedimento fiscal – cruzamento entre as informações fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito e os dados da memória de fita detalhe do ECF – deixou de considerar todas as vendas efetuadas por cupom fiscal (ECF) e também não contemplou as vendas efetuadas com notas fiscais de saída modelo 1; Que os dados elencados no SPED fiscal revelam que “os valores faturados no período são bem superiores aos valores identificados pelos auditores fiscais; Que todo o seu faturamento advém de vendas acompanhadas de documentos fiscais, identificados no SPED e submetidos a devida tributação; Que a multa aplicada possui caráter confiscatório, vez que representa aproximadamente 200% (duzentos por cento) do valor do imposto, configurando ofensa ao Princípio do não confisco.

No final, requer : a) cancelamento integral do auto de infração, em razão de nulidade advinda da prorrogação do procedimento fiscal após a extinção de sua validade; b) cancelamento parcial do auto de infração, para cancelar o tributo lançado, bem como a multa aplicada de 30% do valor das mercadorias, tendo em vista a efetiva emissão de documentos fiscais; c) subsidiariamente, a anulação da multa apontada como confiscatória.

Pede ainda, caso os documentos não sejam suficientes para evidenciar a efetiva emissão de documentos fiscais, que seja realizada diligência para averiguação desta situação, apresentando os quesitos que entende pertinentes ao esclarecimento da lide.

Por sua vez, o Fisco em sua contestação, em síntese, alega:



Alega que a extrapolação do prazo para conclusão ou pedido de prorrogação da Ordem de Serviço não acarreta nulidade do lançamento tributário, por se tratar de prazo impróprio e, por assim ser, o seu descumprimento não gera qualquer tipo de sanção processual. Acrescenta que o referido prazo é prorrogável e que, mesmo que assim não fosse, “as causas de nulidade do auto de infração encontram-se elencadas TAXATIVAMENTE no art. 20 do RPAT/RN”, o qual não contempla a situação sugerida pelo contribuinte.

Afirma que que no decorrer do procedimento, o contribuinte foi intimado por duas vezes a apresentar os documentos fiscais relativos aos recebimentos com maquinetas do tipo POS e que seu atendimento consistiu na apresentação de uma relação de cupons fiscais, a qual foi considerada, conforme consta na planilha de fls. 24.

Explica que somente no momento da Impugnação ao auto de infração, o contribuinte trouxe ao processo a cópia do Livro Fiscal de Saída (SPED), no qual consta vasta relação de notas fiscais eletrônicas emitidas pela empresa autuada e asseverem: “não podemos concluir que as operações de vendas de mercadorias acobertadas pelas NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS (...) se referem aos recebimentos realizados através do equipamento POS, uma vez que nestes documentos não resta claro qual fora a forma de pagamento realizada pelo cliente da empresa, podendo inclusive, tais documentos referirem-se a recebimentos à vista”.

Relativamente às afirmações do contribuinte sobre a multa, argumenta que o percentual de 30% sobre o valor comercial das mercadorias está imensamente distante de ser considerado confiscatório, razão pela qual se posiciona, veementemente, contrários à sua redução.

No final, pelas questões de fato e de direito expostas, requer a procedência total do auto de infração.

Nos autos consta Termo de Informação sobre antecedentes fiscais dando conta que a Recorrente não é reincidente (fl. 32).

A ilustre julgadora singular, julgou o auto de infração Procedente em parte, conforme decisão nº 351/2015-COJUP, ementada nos seguintes termos:

“ICMS. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL E ACESSÓRIA. USO IRREGULAR DE EQUIPAMENTO DO TIPO POS. CONTRADITÓRIO NÃO INSTAURADO. PROVA NOS AUTOS. INFRAÇÃO CONFIGURADA. VENDAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. DIFERENÇA TRIBUTÁVEL. CONFRONTO DAS VENDAS REALIZADAS NA MODALIDADE CARTÃO CRÉDITO E/OU DÉBITO x VENDAS REGISTRADAS NO ECF. FATO NÃO COMPROVADO. COBRANÇA INDEVIDA. PRELIMINAR DE NULIDADE AFASTADA. MULTA CONFISCATÓRIA NÃO CONFIGURADA. PROCEDÊNCIA PARCIAL DO AUTO DE INFRAÇÃO”

Não houve apresentação de recurso voluntário.

Consta Termo de Perempção a fl. 145.



A Douta Procuradoria Geral do Estado, em despacho (fl.147), informa que exercerá prerrogativa do art. 3º Lei Estadual nº 4.136/72, qual seja, oferecimento de parecer oral quando da sessão de julgamento perante o Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

É o que importa relatar.

VOTO

O recurso *Ex Officio* apresentado atende aos requisitos de admissibilidade previsto no RPAT, aprovado pelo Dec. 13.796/98, assim dele tomo conhecimento.

Trata-se de recurso *Ex Officio* interposto pela julgadora Monocrática, recorrendo de sua decisão de nº 351/2015-COJUP, por julgar o auto de infração Procedente em parte, conforme ocorrências assim descritas:

1. Utilizar irregularmente equipamento do tipo POS (point of sale) para realizar operações com cartão de crédito/débito em suas saídas.

2. Dar saída de mercadorias sujeitas à tributação normal, sem a correspondente emissão de documento fiscal, conforme apurado através do cruzamento entre informações fornecidas pelas Operadoras de Cartão de crédito e análise da memória de fita detalhe do ECF do contribuinte e intimações fiscais.

 Inicialmente, sob a preliminar de nulidade em relação ao Termo de Prorrogação de fiscalização extemporânea suscitada pela recorrente não merece guarida, pois conforme , bem evidenciado pela ilustre julgadora singular, que os documentos de fls. 05 e 06 comprovam que no dia 25 de junho de 2015, no dia seguinte ao início da fiscalização (lavratura do Termo de início)) foi deferida prorrogação do prazo para conclusão do procedimento fiscal, tendo o contribuinte tomado ciência deste fato em 29/06/2015.

Neste sentido o RICMS, é esclarecedor:

Art. 349. Os Auditores Fiscais do Tesouro Estadual que procederem a diligência de fiscalização são obrigados a lavrar, antes do início do seu trabalho, em qualquer estabelecimento inscrito "Termo de Início de Fiscalização", solicitando os livros e documentos que pretendam examinar e, bem assim, convidar o titular ou preposto da firma fiscalizada para acompanhar a fiscalização em todos os seus termos.

(...)

§ 4º Lavrado o "Termo de Início de Fiscalização", tem o Auditor Fiscal, a partir de então, o prazo de 60 (sessenta) dias para a conclusão de seu trabalho, prorrogável por igual período, a critério da chefia imediata do ato da diligência.

Sendo assim, evidenciado que o auto de infração foi lavrado em 25/08/2015 e o contribuinte devidamente intimado em 26/08/2015, observa-se que o procedimento fiscal está em perfeita observância aos prazos estabelecidos pela norma de regência, e corroboro com o entendimento da ilustre julgadora singular , afastando a nulidade arguida pela autuada.

Em relação a primeira ocorrência, tendo como denúncia o contribuinte utilizado irregularmente equipamento do tipo POS (point of sale) para realizar operações com cartão de crédito/débito em suas saídas. Vejamos:



O que se evidencia dos autos, é que a autuada silencia, não demonstra qualquer inconformismo ou irresignação apurada no procedimento fiscal e o documento acostado às fls. 20, demonstra a cópia de um comprovante de venda a crédito, atestando a utilização de equipamento do tipo POS (point of sale) pela autuada.

Neste sentido, o art. 84 do RPAT, reza:

Art. 84. Não se instaura o litígio em relação à matéria que não tenha sido expressamente impugnada ou não questionada na impugnação.

Nessa perspectiva, corroboro com o entendimento da ilustre julgadora singular, posicionando pela procedência da denúncia.

Em relação a segunda ocorrência, o fisco denunciou que identificou, mediante o confronto entre as informações fornecidas pelas operadoras de cartão de crédito e as constantes da memória de fita detalhe do ECF autorizado para o contribuinte, que este deu saída de mercadorias sujeitas à tributação normal, sem a correspondente emissão de documento fiscal.

Por outro lado, contrapondo-se a denúncia oferecida pelo Fisco, a autuada alega, que todo o seu faturamento advém de operações de vendas acompanhadas de documentos fiscais, as quais se encontram identificadas no SPED e submetidas à tributação. Acrescenta que o valor de seu faturamento é superior ao valor total de vendas informado pelas operadoras de cartão de crédito, mas “como os auditores fiscais (...) não apreciaram todos os documentos e livros fiscais da empresa, não conseguiram sequer levantar os valores efetivamente faturados nos exercícios”. Em amparo a sua tese, apresenta planilha demonstrativa (fl. 38) e cópias dos livros fiscais de saída, períodos 09/2013 a 09/2014 (fls. 58/104).

A técnica procedimental utilizada pelos autuantes – Levantamento técnico-documental – consistente no confronto e análise das informações constantes em documentação subsidiária (relatório das administradoras de cartão de crédito e/ou débito) com aquelas dispostas na documentação fiscal correlata do contribuinte, é apta e eficaz para identificar operações mercantis realizadas de forma irregular, à margem da tributação.

Neste sentido, necessária se faz a leitura dos arts. 3º e 142 ambos do Código Tributário Nacional para a análise da questão:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Neste cenário, o lançamento tributário requer prova segura da ocorrência do fato gerador do tributo. Assim, tratando-se de atividade plenamente vinculada (Código Tributário Nacional, arts. 3º e 142), cumpre à fiscalização revesti-lo de elementos de liquidez e certeza indispensáveis à constituição do crédito tributário.

E vale ressaltar os comentários da ilustre julgadora singular sobre o ônus da prova:

Sobre o ônus da prova, em matéria de direito tributário, ensina o mestre Hugo de Brito Machado que “o ônus da prova dos fatos em disputa no procedimento administrativo fiscal não é do contribuinte, como alguns afirmam. O ônus da prova quanto ao fato constitutivo do direito é de quem alega. Aplica-se a teoria geral da prova, que está consubstanciada nas disposições do Código de Processo Civil. Ocorre que, em face de indícios fortes da existência do fato gerador da obrigação tributária, capazes de autorizar a presunção de tal ocorrência, pode dar-se a inversão do ônus da prova. A não ser em tal circunstância do fato gerador da obrigação tributária, a comprovação é naturalmente do fisco.”¹

Desse modo, em princípio, cabe à autoridade tributária o dever de provar suas alegações, ou seja, o cometimento do ilícito fiscal pelo sujeito passivo; enquanto que a este último, compete provar que o fato jurídico tributário (ilícito) não existiu, nos termos dispostos no art. 333, I e II do CPC, “in verbis”:

"Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor."

E como bem ressaltado pela ilustre julgadora: In casu, com vistas a descaracterizar a infração denunciada, o sujeito passivo trouxe aos autos planilha e cópias do livro registro de saídas na escrituração fiscal digital (EFD), que comprovam que o seu volume de vendas total (faturamento) supera o montante informado pelas administradoras de cartão de crédito em todos os meses apontados na autuação.

Ao comparar o valor constante no campo “VENDAS_POS_SEM_NF” da planilha elaborada pelo fisco (fls. 24) com o valor constante no campo “Fat. NF” (Faturamento c/ nota fiscal) constante na planilha de fls. 38, apresentada pelo sujeito passivo, denota-se que para todos os períodos, o contribuinte possui vendas acobertadas com nota fiscal eletrônica em valor bem superior à diferença apontada na autuação.

Em que pese à justificativa apresentada pelos autores do procedimento, consistente na afirmação de que “não podemos concluir que as operações de vendas de mercadorias acobertadas pelas NOTAS FISCAIS ELETRÔNICAS (...) se referem aos recebimentos realizados através do equipamento POS, uma vez que nestes documentos não resta claro qual fora a forma de pagamento realizada pelo cliente da empresa, podendo inclusive, tais documentos referirem-se a recebimentos à vista”, esta não se sustenta.

¹ in Curso de Direito Tributário, editora Malheiros, 17 edição, São Paulo-SP

E nesse sentido, acertadamente concluiu a ilustre julgadora singular

Secretaria de Estado da Tributação SETRM
13/05/09
Rubrica

O fato de o Fisco não poder “concluir” que as vendas acobertadas pelas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo contribuinte são referentes aos recebimentos realizados através do equipamento POS, não autoriza a presunção de que não são! Pelo contrário, em havendo dúvida da existência do ilícito, esta milita em favor do contribuinte.

E neste sentido, corroboro com o entendimento da ilustre julgadora, que nessa hipótese, vê-se que o lançamento do crédito tributário ficou comprometido em seus aspectos básicos, vez que não logrou êxito em apresentar provas sólidas a formar a perfeita convicção de que os valores dos créditos ora exigidos decorrem de ato infringente à legislação tributária.

Neste contexto, corroboro com o entendimento da ilustre julgadora singular, que as alegações e provas carreadas aos autos pela autuada, mostraram a fragilidade da denúncia, vez que foram capazes de afastar a necessária certeza do cometimento do ilícito pelo sujeito passivo, pairando dúvidas quanto a hipótese aventada na denúncia e da impossibilidade de presumir alicerçado em provas contundentes a saída de mercadorias sujeita a tributação normal, sendo correta a adoção do princípio in dubio pro reo, em face da insubsistência da denúncia e julgá-la improcedente.

Quanto à alegação do aspecto confiscatório das penalidades aplicadas, importa salientar que os percentuais utilizados no presente Auto de Infração estão dentro da estrita legalidade. Obedecem aos dispositivos da Lei nº 6.968/96, especificamente o art. 64.

Ademais, não compete a este Órgão julgador administrativo apreciar a alegação de pretenso efeito confiscatório da multa, dado o impedimento previsto no art. 89 do Regulamento do Processo e dos Procedimentos Tributários, aprovado pelo Decreto 13.796, de 16 de fevereiro de 1998, assim dispõe:

Art. 89. A competência dos órgãos julgadores não inclui o exame da legalidade e da constitucionalidade de disposição expressa de lei em matéria tributária, ainda não reconhecida por decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça, ou por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal, bem como a dispensa, por equidade, do crédito tributário.

Também no mesmo sentido, a Resolução nº 01/2009, que aprova o Regimento Interno assim dispõe:

Art. 1º O Conselho de Recursos Fiscais (CRF), órgão de deliberação coletiva, tem por atribuição o julgamento administrativo, em segunda instância, dos recursos interpostos de decisões prolatadas em primeira instância, com efeitos suspensivo e devolutivo, nos litígios entre contribuintes e a Secretaria da Tributação, decorrentes da aplicação da legislação tributária.

Parágrafo único. Não se inclui na competência julgadora do Conselho o exame da constitucionalidade ou da legalidade de normas estaduais de natureza fiscal, salvo se houver pronunciamento definitivo do Supremo Tribunal Federal ou decisões reiteradas do Superior Tribunal de Justiça.
(g.n.)

Outro não tem sido o entendimento dos tribunais superiores, que, uma vez estando as multas devidamente previstas em lei, pode, e na verdade deve, ser estabelecida com severidade conforme a gravidade da infração, para que com isto o contribuinte não se veja tentado a cometer os ilícitos tributários, e entregue corretamente recursos ao Estado que deles

depende para o atendimento das necessidades públicas. A jurisprudência possui inúmeras manifestações nesse sentido, *in verbis*:



(TJ/SP – 3ª C. Dir. Púb., Ap. c/ Rev. nº 924.228-5/6-00, Rel. Des. Magalhães Coelho, julg. 11.08.2009)

MULTA. PRINCIPIO DO NÃO CONFISCO. O princípio constitucional do não-confisco não se reporta às sanções por atos ilícitos, pois elemento da estrutura limitativa do Estado ao poder de tributar, de natureza ôntica diversa das multas. O percentual da multa moratória, além disso, tem expressa previsão legal e constitui meio inibitório para que o contribuinte não protraia o pagamento do tributo. Não se tratando de relação de consumo, não há justificativa para aplicação da legislação protetiva do Código de Defesa do Consumidor. Recurso e remessa necessária desprovidos.

(TJ/SP – 7ª C. Dir. Púb., Ap. Cív. s/ rev. nº 312.116-5/8-00, Rel. Des. Nogueira Diefenthaler, julg. 21.08.2006)

No mesmo sentido: Ap. Cív s/ Rev. nº 527.887-5/8-00; Ap. Cív s/ Rev. nº 358.099-5/5-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 272.095.5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 568.104-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 251.106-5/9-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 352.734-5/0-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 450.375-5/6-00; Ap. Cív. s/ Rev. nº 238.156-5/0-00)

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – SONEGAÇÃO – MULTA – PERCENTUAL – LEGALIDADE – JUROS MORATÓRIOS – TAXA SELIC – MATÉRIA NÃO VEICULADA NA INICIAL – EXAME – VEDAÇÃO.

1. A regra prevista no artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal, que veda a utilização do tributo com efeito de confisco, não atinge o percentual das multas fixadas para o caso de descumprimento da obrigação tributária, uma vez que se trata de penalidade imposta àqueles que, de alguma forma, venham a causar prejuízos ao erário, em razão de determinada infração prevista em lei.

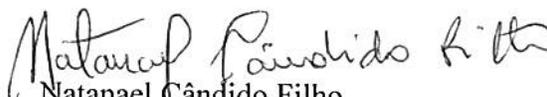
2. O pedido inicial restringe a lide, não devendo o magistrado emitir provimento jurisdicional diverso daquele pleiteado pela parte, sob pena de nulidade. Assim, verificado que a matéria relativa à aplicação da taxa selic não foi ventilada na petição inicial, nem enfrentada na R. sentença hostilizada, resta inviabilizado o seu exame pelo tribunal.

3. Recurso conhecido e não provido.

Neste contexto, acertadamente decidiu a ilustre julgadora e que corroboro fundamentado nas normas regulamentares e pelas provas presentes nos autos, julgar o auto de infração parcialmente procedente, resultando um crédito tributário remanescente relativa a multa da 1ª ocorrência no valor de R\$ 1.500,00.

Ante ao exposto, pela legislação tributária aplicável à espécie, bem como pelas provas presentes nos autos, filio-me ao entendimento da ilustre julgadora singular, e VOTO, em conhecer e negar provimento ao recurso de ofício, para manter a decisão singular que julgou o auto de infração parcialmente procedente.

Sala do Cons. Danilo G. dos Santos, Natal RN, 15 de dezembro de 2016.


Natanael Cândido Filho
Relator