

**A. I. Nº** - 281424.0008/10-5  
**AUTUADO** - FAST SHOP COMERCIAL S.A.  
**AUTUANTE** - JORGE CALMON M. DE BITENCOURT FILHO e CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 20.05.2011

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0116/02-11**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. PAGAMENTO A MENOS. Infração devidamente caracterizada, reconhecida pelo autuado. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas, pelo contribuinte, em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei nº 8.542/02). Presunção legal não elidida. Ficou provado que os valores das notas fiscais, relacionadas nessa infração, emitidas pela empresa, resultantes de vendas através de cartões de créditos/débito, são menores do que os respectivos pagamentos através dos Cartões, tendo em vista as informações fornecidas pelas Administradoras desses cartões, no período de julho a dezembro/2007. Não ficou comprovado se tratarem, tais diferenças, de despesas financeiras, visto que não foram debitadas à instituição financeira, ou mesmo ficou demonstrado se tratarem de serviços de competência municipal, bem como não se verificou as múltiplas formas de pagamentos, cabendo a exigência do imposto resultante das aludidas diferenças. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa. Este órgão julgador não tem competência para apreciar a inconstitucionalidade de lei, conforme art. 161, I do RPAF/99. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 28/09/2010, reclama ICMS no valor total de R\$72.156,83, sob acusação de cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$302,87, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro e abril de 2009, conforme demonstrativo e cópias das notas fiscais às fls.74 a 76.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$71.853,96, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, conforme Anexo 2, fls.78 a 133.

Em complemento consta: *“O procedimento que a empresa vem adotando em seus estabelecimentos, conforme se pode observar nas denúncias formalizadas pelos consumidores (processos 153126/2008 de 25/08/2008, 281553/2008 de 22/12/2008, 520355/2010 de 06/08/2010 e e-mail datado de 25/02/2010, anexados a este auto de infração), é o seguinte: a venda é faturada no cartão de crédito com as descrições: valor do produto, encargos e valor total. A nota fiscal de venda é emitida somente com base no valor do produto, não se oferece "encargos" à tributação. Acontece que, conforme se comprova nos Relatórios de Informações TEF - Operações, anexados a este auto de infração, o valor repassado à empresa pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartões de Crédito/Débito é o "valor total". Não há, portanto, neste caso, duas operações (uma mercantil e outra de financiamento), mas sim a existência de um único negócio jurídico, qual seja, venda a prazo.*

*Com isto, fica caracterizada a presunção relativa de que as notas fiscais foram emitidas com valor inferior ao efetivo valor das operações de vendas. A empresa não comprovou, mesmo especificamente intimada, que o valor inicialmente cobrado a título de "encargos" permanece ou é posteriormente repassado para a referida Instituição Financeira e Administradora de Cartões de Crédito.*

*A empresa após intimações apresentou: planilha com as vendas fracionadas pelas formas de pagamento (à vista, a crédito e a débito), planilha especificando os valores de seguro, garantia estendida e prestações de serviço, sendo estes valores excluídos do cálculo do ICMS devido conforme relatórios anexos. Não prestou quaisquer esclarecimentos sobre as inconsistências apontadas.*

*Estão também anexados a este auto de infração os julgamentos já realizados para esta infração em exercícios anteriores do contribuinte.*

*Em atenção à Instrução Normativa nº 56/2007 efetuou-se o cálculo da proporcionalidade excluindo-se do imposto devido os valores referentes às operações sujeitas à antecipação ou substituição tributária e às operações sujeitas à redução da base de cálculo, em relação a sua parcela não tributada.*

*Os demonstrativos, intimações, documentos, planilhas que fundamentam esta infração encontram-se no Anexo 2 deste auto de infração, cujas cópias foram entregues, mediante recibo, ao representante legal do estabelecimento em mídia tipo CD-R.”*

O sujeito passivo, por seu advogado legalmente constituído, ingressou tempestivamente com impugnação ao lançamento do crédito tributário conforme documentos às fls.171 a 190, na qual, após transcrever as infrações, reconheceu o débito relativo à infração 01, no valor de R\$302,87, e diz está juntando à sua peça defensiva o DAE como prova do devido recolhimento.

Quanto à infração 02, o defendente argüiu a nulidade da autuação com base nas seguintes preliminares de mérito.

1. Incorreção dos critérios do levantamento - alega que ficou prejudicado de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois ficou impossibilitado de verificar a origem das diferenças apontadas nas planilhas fiscais, tendo em vista que:
  - a) O levantamento fiscal partiu da premissa que algumas vendas seriam faturadas separando o valor da nota em valor do produto e encargos que são cobrados nas operações a prazo.
  - b) Os valores indicados pela empresa não são os mesmos entre as duas planilhas em que consta o mesmo dado, pois não foram considerados elementos relacionados à atividade do estabelecimento.
  - c) Na situação em que a mercadoria é adquirida em loja para entrega futura, no domicílio do cliente, é emitida uma nota de simples faturamento quando do pagamento, e outra emitida para acompanhar a mercadoria, obviamente em dias diferentes, e não ficou claro no levantamento qual nota foi considerada.
  - d) Existe vício no levantamento concernente ao caso em que a venda ocorre em um estabelecimento e a mercadoria é entregue em outro estabelecimento.
  - e) Foram indicadas operações como feita em cartão de débito ou à vista que foram lançadas no valor da nota fiscal.
  - f) A diferença entre o total anual do faturamento em cartão de crédito/débito e o total anual de valor de notas fiscais emitidas com pagamento em cartão de crédito/débito é inferior ao valor da base tomada na autuação. Diz que se subtraídos os montantes relativos à venda de garantia e instalação, o valor da base de cálculo apurado no levantamento fiscal é menor do que o indicado.
2. Aplicação de presunção sem base legal para a apuração da base de cálculo – diz que as supostas diferenças apuradas pela fiscalização teriam origem na cobrança de encargos financeiros que são cobrados do consumidor quando de uma venda a prazo por meio de cartão de crédito/débito. Não concordou com a conclusão fiscal, dizendo que nem todas as vendas da empresa são financiadas, e a fiscalização tomou a diferença global dos encargos mediante a subtração do valor pago às operadoras de cartão de crédito e aquele tributado pela empresa, descontando serviços de instalação e seguros vendidos, e a multiplicou por 84%, que representa o valor das mercadorias adquiridas tributadas normalmente. Assim, considerou esta conclusão como uma presunção que não espelha com precisão o real fato gerador, e portanto, sem amparo legal. Além disso, diz que não foram mencionados os dispositivos que permitem o procedimento adotado pela fiscalização.

Conclui sua argüição de nulidade, por imprecisão no levantamento fiscal e incerteza quanto a base de cálculo.

No mérito, discordou da conclusão fiscal, alegando que ainda que o consumidor pague o valor integral da nota fiscal para as operadoras de cartão de crédito, o mesmo não é repassado para a empresa. Inclusive que as operadoras repassam para a empresa o valor das vendas deduzido da taxa de intermediação financeira que varia de 2 a 2,7%. Com essa alegação, argumenta que 25% do encargo financeiro cobrado ao cliente se refere à referida taxa de intermediação. Aduz que o valor do encargo financeiro realmente deve constar na nota fiscal, porém o mesmo não é repassado pela administradora de cartão, sendo por isso, considerado indevidamente pela fiscalização no cômputo da base de cálculo. Noutras palavras, que deve ser abatido do valor referente às taxas de administração do montante geral imputado como base de cálculo da

autuação, cujos valores diz que posteriormente apresentará os respectivos contratos com as prestadoras de serviço.

Prosseguindo, argui a não incidência do ICMS sobre os encargos financeiros sobre o preço da mercadoria nas vendas a prazo, por entender que o preço da mercadoria praticado na sua saída não pode ser confundido com receitas financeiras.

Frisa que os encargos financeiros objeto da autuação são os juros de financiamentos cobrados pela empresa nas vendas parceladas, não constituindo preço do produto, e portanto, não integra a base de cálculo do ICMS. Comenta sobre a sistemática de vendas à prazo para as quais é adicionado o acréscimo financeiro. Cita a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça ao julgar processo que versa sobre encargos financeiros, cuja conclusão, com base na Súmula 237, foi no sentido de que os encargos relativos ao financiamento do preço não integram a base de cálculo do ICMS.

Além disso, salienta que caso seja mantida a autuação, é necessário o desconto dos coeficientes de aplicação de correção monetária dos encargos financeiros tributados da base de cálculo adotada pela fiscalização. Fez uma demonstração da forma como entende deve ser feita para a adoção do quanto alegado.

Sobre esta questão, diz que o Superior Tribunal de Justiça já tem entendimento firmado no sentido da exclusão dos acréscimos financeiros das vendas a prazo da base de cálculo do ICMS.

Desta forma, dizendo que a correção monetária já se encontrava contida nos encargos financeiros objeto da autuação, conclui que deve ser subtraído o montante correspondente à correção monetária, para não caracterizar bis in idem.

Quanto a multa aplicada de 70%, considerou que supera 2/3 do valor do ICMS cobrado, deixando claro o seu caráter abusivo, confiscatório e prejudicial às atividades comerciais do estabelecimento. Tece comentário sobre a finalidade das multas tributárias como sanção administrativa, na lição de renomada jurista. Assim, entende que a multa deve ser reduzida, não podendo ultrapassar a metade do valor do imposto exigido na autuação.

Por fim, requer:

- a) o cancelamento do Auto de Infração em razão das nulidades argüidas, em especial em razão da incidência de ICMS sobre encargos financeiros;
- b) exclusão da base de cálculo do imposto a correção monetária contida nos encargos financeiros e a taxa cobrada pelas instituições administradoras de cartões de crédito;
- c) a redução da multa aplicada para o percentual que não extrapole 50% do valor do tributo;
- d) provar o alegado por todos os meios em direito admitidos, incluindo a realização de sustentação oral, juntada de documentos, apresentação de memoriais e provas periciais;
- e) que as intimações relativas a este processo sejam dirigidas aos advogados em Salvador, com escritório na Av. Tancredo Neves, 1.283, Ed. Empresarial Ômega, salas 1.003/1.004, Pituba, CEP 41.820-21, telefone (71) 3505-1167.

Na informação fiscal às fls. 226 a 237, os autuantes destacaram que o autuado impugnou apenas a infração 02.

Em preliminar, informaram sobre a existência de outro Auto de Infração nº 281424.0009/10-1, lavrado contra outro estabelecimento da empresa, IE 75.334.416, que se encontra na mesma fase de tramitação, e por tratar sobre a mesma matéria discutida neste processo, sugerem que os dois autos sejam julgados conjuntamente.

Esclarecem que o seu trabalho fiscal foi efetuado em cumprimento à Ordem de Serviço de nº 505235/10, com base nas denúncias de consumidores finais anexadas ao auto de infração, fls. 110 a 133, constatando que o autuado vinha adotando o seguinte procedimento:

*“a) a venda é faturada no cartão de crédito com as descrições: valor do produto, encargos e valor total;*

*b) a nota fiscal de venda é emitida somente com base no valor do produto, não se oferecendo “encargos” à tributação.”*

Esclarecem que, conforme se comprova nos Relatórios de Informações TEF - Operações, fls. 113, 122, 127 e 133, o valor repassado à empresa pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartões de Crédito/Débito é o “valor total”. Assim, entendem que, não há duas operações (uma mercantil e outra de financiamento), mas sim a existência de um único negócio jurídico, qual seja, venda a prazo.

Informam que a empresa foi especificamente intimada (fl. 47) a prestar esclarecimentos e apresentar documentos que pudessem explicar as divergências consubstanciadas nos relatórios apresentados, sendo que a mesma não prestou quaisquer esclarecimentos sobre as inconsistências apontadas.

Informam que juntaram às fls.134 a 152, acórdãos referentes a julgamentos, pela procedência, de outros autos de infração sobre a mesma matéria em exercícios anteriores.

Explicam que em cumprimento à Instrução Normativa nº 56/2007, efetuou-se o cálculo da proporcionalidade excluindo-se do imposto devido os valores referentes às operações sujeitas à antecipação ou substituição tributária e às operações sujeitas à redução da base de cálculo, em relação a sua parcela não tributada.

Em seguida, rebateram as preliminares argüidas da defesa dizendo que:

- a) os valores das vendas, por nota fiscal, foram informados pelo autuado em meio magnético (fl.89), após intimação, com a indicação das formas de pagamento de cada uma delas, cujos valores constantes na planilha apresentada pelo contribuinte é rigorosamente igual à planilha denominada “Vendas declaradas pela empresa por condição de pagamento”, o que pode ser verificado, por completo, no “cd” (fl. 50) intitulado de “Relatórios da Fiscalização” (Anexo 2 - IE 73474035 -Vendas Declaradas pela Empresa -Por Condição de Pagamento). Justificam que os valores da planilha do autuado para o levantamento fiscal são diferentes, pois foram agrupados por dia (fls.106 a 109).
- b) quanto a alegação de que a mercadoria é adquirida para entrega futura no domicílio do cliente, com a emissão de nota fiscal de simples faturamento e outra para acompanhar a mercadoria, aduzem que esta situação foi plenamente demonstrada pela fiscalização ao contribuinte que não ocorre, conforme e-mail datado de 23/09/2010, anexado ao auto de infração (fl. 71).
- c) das 8.034 notas fiscais de saídas (vendas) constantes da planilha de vendas declaradas pelo contribuinte (setor financeiro), 608 notas fiscais foram emitidas com o CFOP 5922 – Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura, contudo, não há nenhuma nota emitida com o CFOP 5117 – Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura.
- d) quando a empresa vende uma mercadoria para entrega futura e que utiliza indevidamente o CFOP 5102 – Venda de mercadoria adquirida de terceiro, ela adota o seguinte procedimento: fatura a venda na data que ela ocorre, emite a nota fiscal nesta mesma data, e quando da saída efetiva da mercadoria da empresa dias depois, o campo da nota fiscal que contempla a data da saída da mercadoria é preenchido à mão pelo funcionário da empresa, conforme se pode observar nas fls.114, 120, 121 e 126.

- e) Sobre a alegação de notas fiscais canceladas na planilha de vendas declaradas pela empresa sem o correspondente retorno, observam duas situações: “1ª – A planilha de vendas declaradas pelo contribuinte por condição de pagamento, foi elaborada, conforme o próprio nome diz, pelo próprio autuado (setor financeiro). Se há alguma nota fiscal na situação descrita acima, o erro se originou do próprio contribuinte, não podendo, assim, alegar o próprio erro para se beneficiar; 2ª – Mesmo que existam notas fiscais canceladas cujos pagamentos efetuados pelos clientes não foram estornados, um fato estará sendo compensado pelo outro, anulando-se. É notório que o faturamento em uma outra data estará acompanhado da emissão de uma nova nota fiscal, também, compensando-se, sendo este fato incapaz de causar qualquer distorção no trabalho de fiscalização realizado.”
- f) No tocante a alegação de que estão envolvidos dois estabelecimentos na venda, *sendo que um deles fatura a venda no cartão e outro emite a nota de saída de mercadoria, os autuantes salientam que a empresa possui apenas dois estabelecimentos* (IE 73.474.035 e IE 75.334.416) que operaram no Estado no exercício fiscalizado (2009). O outro estabelecimento também foi fiscalizado, sendo também objeto de auto de infração (AI 2814240009101) que apresenta exatamente a mesma infração discutida neste processo, não sendo admissível passar a divergência encontrada neste estabelecimento para o outro estabelecimento, uma vez que ocorreria apenas acréscimo do montante divergente deste último.
- g) Não é devida a alegação de que a diferença entre o total anual do faturamento em cartão de crédito/débito e o total anual das notas fiscais emitidas com cartão de crédito/débito é muito inferior ao valor apurado no trabalho fiscal, pois as vendas declaradas pelo contribuinte foram confrontadas com valores fornecidos pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, sendo os valores agrupados por dia, conforme relatórios anexados ao auto de infração e entregues ao autuado.
- h) Quanto ao cálculo da proporcionalidade contestado pelo defendente, por entender não existir base legal, os prepostos fiscais esclarecem que o cálculo da proporcionalidade foi realizado em função do que estatui a Instrução Normativa de nº 56/2007. Salienta que o cálculo da proporcionalidade deve ser utilizado quando a fiscalização apura omissão de operações de saídas de mercadorias, devendo-se excluir da base de cálculo os valores referentes às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária. Frisa que a instrução normativa não define esta ou aquela forma de se chegar ao percentual que deva ser utilizado para a base de cálculo. Por se tratar de uma infração que se caracteriza por ser omissão de saídas, não há como se fazer o cálculo, evidentemente, pelas saídas, pois a base está inconsistente. Assim, explica que efetuou o cálculo da proporcionalidade pelas entradas totais do exercício de 2009 do contribuinte, conforme consta no relatório denominado “RELATÓRIO ANALÍTICO – CÁLCULO DA PROPORCIONALIDADE – ENTRADAS TOTAIS PARA COMERCIALIZAÇÃO – EXERCÍCIO DE 2009”, fls. 98 a 104, onde foi definida a forma de tributação de cada produto que entrou no estabelecimento no exercício de 2009, chegando-se, com precisão, ao percentual que cada operação (normal, isenta, não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária) representa no negócio da empresa. Diz que o percentual encontrado (RELATÓRIO SINTÉTICO – CÁLCULO DA PROPORCIONALIDADE – ENTRADAS TOTAIS PARA COMERCIALIZAÇÃO – EXERCÍCIO DE 2009, fl. 105) de 84,30% representa fidedignamente o percentual de mercadorias que devem ser levadas à tributação normal.

Por conta disso, aduz que ficou comprovado que não existe qualquer fundamento na preliminar suscitada pelo contribuinte, visto que, todos os aspectos apontados por ele foram explicitados, comprovando-se a regularidade e legalidade em suas elaborações, e o autuado não apresentou nenhuma prova material que pudesse fundamentar ou corroborar as suas suposições fáticas.

No mérito, esclarece a origem da autuação, e diz que a mesma está amparada pelo § 4º, do artigo 4º, da Lei 7.014/96, e por se tratar de uma presunção relativa de que cuida o inciso IV, artigo 334 do Código de Processo Civil, cabe ao autuado o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos que comprovem as suas alegações, caso contrário, a presunção relativa, que neste caso específico é deferida à fiscalização, deverá ser mantida.

Sustenta que o sujeito passivo em momento algum, tanto na intimação específica para prestar esclarecimentos (fl. 47), onde silenciou, quanto na sua impugnação, apresentou qualquer tipo de prova material que pudesse se opor aos trabalhos efetuados pela fiscalização que culminaram com a lavratura desta infração.

Os autuantes não concordaram com o pedido do contribuinte para que seja excluído da base de cálculo apurada o “valor referente às taxas de administração do montante geral imputado como base de cálculo na autuação”, a pretexto de que essas taxas representam o “custo de uma intermediação financeira, serviço prestado por uma empresa terceira”, tendo transcrito o artigo 56, I, do RICMS/97, para mostrar que a base de cálculo do ICMS é o valor total da operação. Frisa que a existência de uma taxa de administração que deve ser paga pelo contribuinte a terceiros por ele utilizar os serviços destes, em nada deve alterar a base de cálculo do imposto, que será o valor total pago pelo cliente pela mercadoria.

No que diz respeito a alegação de que as receitas financeiras eventualmente obtidas por ele em suas vendas não devem fazer parte da base de cálculo do ICMS, ponderam que os juros do financiamento cobrados nas vendas a prazo pelo contribuinte se reverterem para ele próprio, pois este é o ponto que delimita se os juros do financiamento devem fazer parte ou não da base de cálculo do ICMS. Ressalta que é entendimento pacífico desse E. Conselho de Fazenda e da Diretoria de Tributação da SEFAZ que nas vendas a prazo onde os encargos são revertidos para o próprio vendedor, estes acréscimos devem integrar o valor da mercadoria sendo incluídos na base de cálculo do imposto, e que inclusive o autuado já efetuou consulta formal sobre o assunto à SEFAZ no ano de 2007, através do processo de nº 12443520074 onde a Diretoria de Tributação responde de forma clara e inequívoca que os ditos encargos devem ser incluídos no preço final da mercadoria incidindo, desta forma, o ICMS sobre tal valor agregado. Juntou cópia do referido parecer às fls.240 a 241.

Além disso, anexou à fl.242, extrato sobre a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre este tema, que corroboram o entendimento declinado pela Diretoria de Tributação da SEFAZ no citado processo.

No que diz respeito a pretensão do patrono do autuado no sentido de que, subsidiariamente, sejam excluídos da base de cálculo da autuação os efeitos da correção monetária (inflação) sobre o valor do produto, dizem que além de não haver previsão legal para tal procedimento, o contribuinte quando efetuou a venda a prazo com os acréscimos ao valor inicial do produto, certamente embutiu no preço total da operação os citados efeitos, sendo que o cliente do contribuinte pagou este valor total.

Quanto a redução da multa requerida pelo patrono do autuado, os autuantes justificam que a multa aplicada no percentual de 70% está prevista no inciso III, da Lei nº 7.014/96, e que não há previsão legal que autorize a redução pleiteada e falece competência aos autuantes para se pronunciarem a respeito da ilegalidade ou inconstitucionalidade da mencionada lei.

Concluindo, os autuantes observam que:

1. O procedimento que o contribuinte vem adotando, qual seja, o de não incluir os “encargos” na base de cálculo do ICMS, vem sendo objeto de denúncias de clientes do autuado (vide fls. 110 a 133).

2. Há decisões emanadas do E. CONSELHO DE FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA – CONSEF – relativas à mesma infração cometida pelo contribuinte em anos anteriores, as quais apontam pela total procedência das autuações (vide fls. 134 a 152).
3. Há consulta formal respondida pela DIRETORIA DE TRIBUTAÇÃO – DITRI – ao contribuinte, informando-o da obrigatoriedade da inclusão dos acréscimos na base de cálculo do ICMS, quando se tratar de venda a prazo com acréscimos compondo o valor total da operação de saída, inclusive quando o pagamento utilizado seja através de cartão de crédito (Processo nº 12443520074, anexado a esta informação fiscal).
4. A infração acarreta presunção relativa, cabendo ao contribuinte o ônus da prova, e que este não trouxe aos autos quaisquer elementos probatórios que pudessem se opor à referida presunção.

E finalizam pedindo a procedência do Auto de Infração.

Constam às fls. 247 a 248, documentos extraídos do SIDAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, referente ao pagamento da parcela reconhecida, no valor de R\$302,87.

#### **VOTO**

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/997, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos levantamentos efetuados pelos autuantes às fls.74 a 133.

Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, documentos e esclarecimentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova das infrações imputadas ao autuado, e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.

Quanto a preliminar de nulidade suscitada na defesa, no sentido de incerteza dos levantamentos realizados pela fiscalização no item 02 da autuação, a pretexto de incorreção dos critérios do levantamento e aplicação de presunção sem base legal para a apuração da base de cálculo, verifico que esta alegação se confunde com o mérito da autuação. Se correta ou não a exigência, isto será motivo de apreciação quando do mérito.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, na análise das peças processuais, verifico que em relação ao item 01, referente a falta de pagamento do ICMS é decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de bens do ativo fixo, o autuado reconheceu o débito no valor de R\$302,87, inclusive comprovou a recolhimento conforme comprovam os documentos extraídos Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, às fls. 247 a 248.

Quanto ao item 02, o débito lançado diz respeito a acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, relativamente a vendas realizadas com cartão de crédito/débito em valores menores do que as vendas informadas por instituição financeira e administradora de Cartões de Crédito/Débito, conforme demonstrativos e documentos às fls.106 a 109.



Consta que o autuado recebeu cópias dos demonstrativos, intimações, documentos e planilhas que fundamentam este item da autuação, inclusive um CD contendo os levantamentos fiscais e os Relatórios TEF Diários fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, e não apontou erros nos números consignados no levantamento fiscal, porém, impugnou o lançamento tributário com base nas seguintes alegações: incorreção dos critérios do levantamento e aplicação de presunção sem base legal para a apuração da base de cálculo.

Quanto a primeira alegação, verifico nos autos que o autuado teve todas as oportunidades de exercer com plenitude o seu direito de defesa, visto que as planilhas fiscais são autoexplicativas, ou seja, o débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha intitulada de “DEMONSTRATIVO – VALOR DE VENDAS INFORMADO PELO TEF MAIOR QUE OS VALORES DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE – PERÍODO JAN A DEZ/2009 (docs.fl.s.106 a 109), na qual, o ICMS a recolher lançado no auto de infração foi calculado tomando por base o valor constantes nos TEF informados pelas administradoras e deduzido as vendas líquidas declarada pelo contribuinte (vendas totais menos garantia e seguro e serviços de instalação), obtendo os valores do TEF maior que as vendas, e sobre este valor foi aplicada a proporcionalidade das operações tributadas, encontrando a base de cálculo utilizada para o cálculo do imposto devido à alíquota de 17%.

Além disso, de acordo com os esclarecimentos constantes na inicial a conclusão fiscal é originária de denúncias de consumidores finais de que nas vendas com cartão de crédito a nota fiscal é emitida contemplando apenas o valor do “produto”, sem considerar o valor correspondente aos encargos financeiros e, conseqüentemente, sem levar à tributação tais encargos.

Por outro lado, verifico que o autuado não carrou ao processo qualquer elemento de prova de suas alegações de que no levantamento fiscal os valores indicados pela empresa não são os mesmos entre as duas planilhas em que consta o mesmo dado, pois não foram considerados elementos relacionados à atividade do estabelecimento.

O autuado não comprovou quais operações foram consideradas no levantamento fiscal na situação em que a mercadoria é adquirida em loja para entrega futura, no domicílio do cliente, é emitida uma nota de simples faturamento quando do pagamento, e outra emitida para acompanhar a mercadoria; os alegados casos em que a venda ocorre em um estabelecimento e a mercadoria é entregue em outro estabelecimento.

Também não comprovou sua alegação de que diferença entre o total anual do faturamento em cartão de crédito/débito e o total anual de valor de notas fiscais emitidas com pagamento em cartão de crédito/débito é inferior ao valor da base de cálculo na autuação. A fiscalização, por sua, em sua planilha de apuração do débito tomou por base as vendas totais declaradas pela empresa e deduziu os montantes relativos à venda de garantia e instalação, para apurar o débito lançado.

Quanto a alegação de aplicação de presunção sem base legal para a apuração da base de cálculo, não assiste razão ao defendente, a autuação está fundamentada no § 4º do artigo 4º, da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542 de 27/12/02, efeitos a partir de 28/12/02, que prevê *in verbis*: “O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Portanto, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, independente de ter ocorrido através de ECF

ou através da emissão de notas fiscais, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

No presente caso, conforme dito acima, consta que o autuado recebeu cópias dos demonstrativos, intimações, documentos e planilhas que fundamentam este item da autuação, inclusive um CD contendo os levantamentos fiscais e os Relatórios TEF Diários fornecidos pelas administradoras de cartões de crédito/débito, pode exercer a ampla defesa, porém não apontou erros nos números consignados no levantamento fiscal.

No tocante a insurgência do autuado quanto ao percentual de 84,30% utilizado para aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa 56/2007, considerando que o estabelecimento comercializa com mercadorias tributáveis, isentas e com fase de tributação encerrada por força da substituição tributária, foi correto o procedimento da fiscalização na apuração do percentual de 84,30% de operações tributáveis, conforme demonstrado às fl.98 a 105.

Resta agora examinar a questão relacionada com a conclusão de que as diferenças apuradas pela fiscalização se decorrentes de encargos financeiros não considerados na base de cálculo para fins de tributação do ICMS, o pedido de exclusão da correção monetária contida nos encargos financeiros e a taxa cobrada pelas instituições administradoras de cartões de crédito.

Sobre esta questão, verifico que no mérito, é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplos dos Acórdãos JJF Nº 0284-02/09, 0319-02/09 e 0042-02/10, desta Junta de Julgamento Fiscal, cujos autos de infração tratam da mesma matéria, sujeito passivo, embora de autuantes diferentes, bem como a quase literalidade das arguições trazidas pela defesa e informação fiscal.

Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e os votos proferidos nos citados Acórdãos, (decisão unânime), cujo entendimento acolho, - haja vista que participei como um dos julgadores - para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, quanto ao mérito em questão, *in verbis*:

*“O autuado não consegue demonstrar que os encargos financeiros desta operação constituem receitas financeiras da instituição bancária, afastando da inclusão na base de cálculo do ICMS. Assim, considero que as diferenças apuradas pela autuante resultaram, efetivamente, da omissão da base de cálculo de valores tributáveis pelo ICMS.*

*Quanto às notas fiscais com condição de pagamento múltipla, apesar da planilha apresentada identificando as notas e valores, os documentos apresentados não conseguem comprovar o alegado, conforme exemplo citado pela autuante, em que o autuado apresenta a NF nº 738 e os comprovantes das NF 588 e 13196, ou seja, afirma uma coisa e traz prova incompatível com as afirmações.*

*A invasão de competência argüida pela Autuada, através da qual o Estado estaria tributando operação financeira, não se verifica, pois não está caracterizada, em nenhum momento os tais “encargos financeiros” referem-se efetivamente a uma operação financeira que não poderia representar a quantificação compreendida na “operação mercantil”, ou seja, não poderia integrar a base de cálculo do ICMS, conforme a citada Súmula 237 do STJ. Não há o que se falar em nulidade ou mesmo em improcedência por tais razões.*

*Assim, ficou provado que os valores dos documentos fiscais, relacionados nessa infração, emitidos pela empresa, resultantes de vendas através de cartões de créditos/débito, são menores do que os respectivos pagamentos através dos Cartões, tendo em vista as informações fornecidas pela Administradoras desses cartões, no período de julho a dezembro/2007. Não ficou comprovado se tratarem, tais diferenças, de despesas financeiras, visto que não foram debitadas à instituição financeira, ou mesmo ficou demonstrado se tratarem de serviços de competência*

*municipal, bem como não se verificou as múltiplas formas de pagamentos, cabendo a exigência do imposto resultante das aludidas diferenças ou se tais formas de pagamento justificassem as diferenças apuradas. Infração subsistente.*

*O Auto de Infração está amparado no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, “o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos de caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção” (grifo nosso).*

*Estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Portanto, estamos, na infração sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos.*

*Diante do exposto, concluo pela subsistente a infração 06, na medida em que o autuado não trouxe aos autos os elementos que se opusessem a presunção ora em questão.”*

Além do mais, a questão relacionada com a inclusão dos acréscimos financeiros decorrentes das vendas realizadas pelo autuado e financiadas por agentes financeiros ou por operadoras de cartão de crédito, já foram objeto de consulta formulada pelo próprio autuado à DITRI da Secretaria da Fazenda, conforme Parecer nº 12443520074 (docs.fl.s.240 a 241), cuja resposta à indagação do contribuinte foi no sentido de que se os juros integram o preço da mercadoria pactuado entre a empresa e o comprador, ainda que o pagamento se dê através de parcelamento, via cartão de crédito, ocorre a incidência do ICMS sobre o valor agregado, conforme previsão contida no artigo 54, inciso I, alínea “a”, do RICMS/97.

Além disso, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça sobre a incidência dos encargos financeiros na base de cálculo para fins de tributação do ICMS, é pacífica, conforme extratos de decisões juntadas ao processo pelo autuante às fls.242 a 245.

Do que se conclui que efetivamente o montante acrescido, a título de acréscimos financeiros, compõe a base de cálculo para fins de cálculo do ICMS.

Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, subsistindo a exigência fiscal.

No que tange aos aspectos constitucionais abordados, a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Apreciando a alegação defensiva de confiscatoriedade das multas, observo que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso II, “f” e III, da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Desta forma, com relação ao argumento defensivo de que a multa é confiscatória, a mesma está prevista no dispositivo acima citado, portanto é legal. Também não pode ser acatado o pedido de sua exclusão ou redução, visto que a penalidade imposta está vinculada à infração cometida, e este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de

multa decorrente de obrigação principal, competência exclusiva da Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **281424.0008/10-5**, lavrado contra **FAST SHOP COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$72.156,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$302,87 e 70% sobre R\$71.853,96, previstas no art. 42, inciso II, “f”, e III da Lei nº 7.014/96 e acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido pelo contribuinte conforme documento à fl.247.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2011.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – JULGADOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR