

**A. I. N°** - 207105.0004/10-7  
**AUTUADO** - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.  
**AUTUANTES** - ALZIRA LORDELO SANCHES e BERNADETE LOURDES LEMOS LORDELO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** 08.07.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0174-05/11**

**EMENTA:** ICMS. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS PELO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS ADMINISTRADORAS DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Legalmente presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção. Os documentos apresentados pelo sujeito passivo após a solicitação de diligência afastam a presunção encartada no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96. Infração descaracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/03/2010, exige ICMS no valor histórico de R\$ 507.434,66, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, em razão de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras dos mesmos. Consta da peça inicial que a sociedade empresária autuada vendeu o montante de R\$ 2.984.909,70, por meio de cartões, de janeiro a março de 2005, sem o correspondente documento fiscal, caracterizando vendas sem emissão de nota fiscal.

Segundo as autuantes, em 21/01/2010, após ter sido intimado, o contribuinte apresentou a justificativa de que firma contratos de cessão e transferência de direitos de crédito, através dos quais os valores das vendas realizadas por seus franqueados são creditados na sua conta bancária, situação não contemplada no RICMS/97.

Foi constatado, no sistema CPT (Controle de Processos em Tramitação), que em 14/11/2007, através do processo de número 19723320072, o sujeito passivo requereu regime especial para manter a centralização do envio de dados das administradoras em seu CNPJ, não tendo obtido sucesso no pleito (processo 4.721/2008, DITRI/GECOT).

O autuado ingressa com impugnação às fls. 324 a 341, através de advogada regularmente constituída, onde, inicialmente, suscita preliminar de nulidade, visto que seu direito de defesa, na sua concepção, foi cerceado, o que fica caracterizado na falta de explicitação da forma de apuração da base de cálculo e na inexistência de demonstrativo de débito pormenorizado.

Em seguida, aduz que a indústria autuada recebeu das autuantes dois Autos de Infração, referentes ao mesmo exercício de 2005 e mesma infração, este contendo valores referentes aos meses de janeiro a março e o segundo, de nº 207105.0005/10-7, com os valores referentes aos meses de abril a dezembro. Entende que, tendo em vista que este Auto de Infração foi lavrado em

22.03.2010, pode-se observar de forma clara que o Estado decaiu em seu direito de constituir o crédito tributário com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, pois esse prazo conta do fato gerador e não do pagamento. Isto posto, levando em consideração a sistemática do ICMS, pugna pelo provimento da preliminar de mérito, com consequente declaração da decadência do Auto de Infração.

No mérito, diz ser uma “*empresa industrial que atua em duas frentes para distribuição dos seus produtos*”. A primeira é o fornecimento a grandes redes de distribuição, para as quais os entrega e fatura, recebendo através de cobrança bancária, o que perfaz 85,6% da receita no período fiscalizado (R\$ 18.195.000,00, no período de janeiro a março de 2005).

A segunda, que motivou o lançamento impugnado, correspondente a 16,4% do faturamento, no montante de R\$ 2.984.000,00, é a distribuição através da rede de franqueados.

Essas pessoas jurídicas, empresas autônomas, firmam contratos de revenda exclusiva e montam estabelecimentos em padrões pré-estabelecidos. Recebem os produtos em consignação, que compõem os seus estoques para entregas imediatas e para demonstração, podendo efetuar as vendas, com as consequentes faturas contra si e reposições a pedido. As comercializações também podem ser efetuadas antes dos recebimentos. Nesse caso, os franqueados emitem os pedidos, recebem os produtos, faturam e entregam aos adquirentes, conforme planilha (fl. 326), onde resta especificada valores de vendas com cartões em relação ao total.

No que tange ao recebimento da venda, aduz que é firmado com os franqueados um contrato de cessão de créditos, pelos quais, o que denominou de maquinetas, são disponibilizadas para recebimento dos valores de vendas com cartões. Os franqueados concordam em ceder os recebimentos oriundos de suas operações para a franqueadora, emitindo os documentos fiscais, enquanto as administradoras de cartões efetuam os depósitos referentes às comercializações na conta da indústria (franqueadora). São elaboradas faturas contra os franqueados, correspondentes a royalties e outros encargos, sendo-lhe repassada a margem de ganho mediante depósito em conta corrente.

As operações financeiras concernentes à cláusula 8ª do contrato de franquia empresarial não constituem fatos geradores da exação estadual, do que entende ser descabida a exigência em tela. O valor total dos depósitos provenientes de operadoras de cartões, de fato, é maior do que o montante das vendas respectivas (com cartões) do franqueador, pois corresponde à quantia relativa às operações efetivadas pelos franqueados.

Em seguida, assevera ser necessário um levantamento fiscal para que se opere a presunção encartada no art. 2º, parágrafo 3º, VI do RICMS/BA. A fiscalização, na sua concepção, teria confundido meras transações financeiras entre franqueadora e franqueados com supostas vendas sem notas fiscais.

Com o fim de definir o que é franquia, transcreve o art. 2º da Lei nº 8.955/1994. O ICMS devido em virtude de suas receitas, segundo argumenta, foi integralmente recolhido, já que as operações de vendas aos franqueados são regularmente lançadas na sua contabilidade. Assim, a presunção invocada não se aplica.

De acordo com a forma com que a autuação se deu, termina-se por transferir a responsabilidade do imposto devido pelos franqueados ao franqueador, espécie de substituição tributária sem amparo legal e excesso de exação.

Quanto ao indeferimento do regime especial, pondera que o fato de a administração tributária ter negado o pleito não implica em criação de hipótese de incidência do tributo.

Por fim, colaciona diversos acórdãos deste Conselho, afirmando que tais equívocos, cometidos pelas autuantes, não são incomuns e depõem contra o fisco.

Pede a produção de provas através de todos os meios admitidos em lei, a nulidade ou a improcedência da autuação.

Na informação fiscal, de fls. 376 a 385, as autuantes salientam que o contribuinte celebra contratos cujo objetivo é a cessão de direitos de créditos originários de vendas mercantis efetuadas através de cartões de crédito / débito.

Afirmam que, quando autuaram o exercício de 2004, o sujeito passivo se defendeu com as mesmas justificativas que ora apresenta, inclusive com os anexos idênticos, de fls. 55 a 82.

Com relação aos já mencionados contratos, perguntam: “*porque a autuada mantém as referidas maquinetas em outro estabelecimento que não é o seu*”? Entendem que o defendente pode contratar o que quiser, mas não pode deixar de emitir a nota fiscal de venda correspondente às operações com cartão de crédito / débito e de recolher o imposto devido.

Com relação ao indeferimento do regime especial, aduzem que a Gerência de Automação Fiscal desta Secretaria da Fazenda (GEAFI) exarou decisão no sentido de que a centralização de informações em um único CNPJ dificultaria o controle da SEFAZ, “*impactando no cruzamento com os demais dados desses estabelecimentos franqueados*”. Mesmo tendo o seu pedido negado, o autuado continuou a cometer a irregularidade.

Aduzem que a base de cálculo do tributo lançado de ofício originou-se dos totais encontrados no Relatório TEF – Anual, sendo que não houve impugnação de valores por parte do contribuinte.

Com fundamento nos números apresentados, extraídos do SINTEGRA, destacam que os percentuais de 85,6% (distribuição para grandes redes) e 16,4% (vendas para empresas do Simples Nacional), citados pelo impugnante em referência a 2005, não são verdadeiros. Na realidade, os mesmos correspondem a 16,79% (distribuição para grandes redes) e 82,64% (vendas para empresas do Simples Nacional).

Segundo as autuantes, o objetivo do defendente em informar os dados de forma errada seria acobertar as vendas de mercadorias na modalidade de cartões sem a emissão dos documentos fiscais pertinentes. Para comprovar o quanto dito, colacionam demonstrativos de saídas às fls. 389 a 575. Argumentam, inclusive, que a única grande rede para a qual o autuado distribui pertence às Lojas Insinuante. Em regra, 90% das comercializações efetuadas pelo impugnante são de vendas no varejo.

Dizem que a advogada signatária da peça de defesa teria criado dados fictícios, de forma que a base de cálculo coincidiu com as vendas para empresas do Simples Nacional. A referida profissional também teria cometido equívoco ao enquadrar as operações de venda do seu constituinte como saídas sob consignação. Às fls. 573 a 575, elaboraram planilha “*Remessa em Consignação*”, onde se constata que as mesmas representam “*menos de 1% do total das vendas*”.

Sustentam que, ao contrário do que alega a impugnante, a documentação auditada deixa claro que não há distribuição para franqueados através de consignações (CFOPS 5917 e 6917), mas sim vendas (CFOPS 5101, 5102, 6101 e 6102). Não existe, no livro Registro de Inventário de 2004/2005, saldo de produtos remetidos em consignação.

Assim, não foram autuados fatos relativos a operações financeiras ou substituição tributária, mas omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras (art. 2º, parágrafo 3º, VI do Decreto nº 6.284/97, Convênio ECF 01/2001 e art. 3º do Decreto nº 7.636/99), cujo lançamento foi elaborado de forma clara e compreensiva, sendo descabido o pedido de nulidade. Em consequência, requerem a procedência do Auto de Infração.

Intimado da informação fiscal (fl. 576), o sujeito passivo colaciona manifestação às fls. 579 a 585, reiterando a argumentação de que as operações autuadas são de ordem financeira, o que afasta qualquer pretensão de fazer incidir o ICMS.

Aduz que as autuantes, ao dizerem que os valores não foram impugnados, em nada contribuem para o debate, porque o fato em foco não é o recebimento ou não de valores, mas a origem e a natureza jurídica dos mesmos.

Diz que o País é livre, onde predomina a livre concorrência e a liberdade de contratar, em função de que não há razão para a pergunta das auditoras fiscais sobre o motivo pelo qual mantém as maquinetas em estabelecimentos que não são o seu.

Entende que o RICMS/BA normatiza as obrigações tributárias concernentes ao imposto, e não possui força para determinar normas de comercialização ou de recebimento de valores monetários, tampouco para regular operações financeiras. Salienta, ainda, que a emissão de notas fiscais não está condicionada a operações com cartões de débito / crédito, mas sim à efetiva circulação de mercadorias e serviços.

Em rebate à afirmação das autoridades autuantes, de que teria cometido equívoco ao enquadrar operações de vendas como saídas sob consignação, diz que tal assertiva não fez parte de sua defesa.

Reconhece que as indigitadas operações e estratégias financeiras fogem do usual, mas destaca que é uma organização comercial com muitos anos no mercado, de marca amplamente conhecida, com mais de 1.200 franqueados e 128.000 metros quadrados de área fabril, relativa a 16 plantas espalhadas em diversas unidades da Federação, onde utiliza a mesma metodologia referente às receitas oriundas de vendas com cartões. Assim, repete o pedido da impugnação.

Na pauta de 24 de agosto de 2010, a 5ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal – decidiu converter o feito em diligência para as autuantes juntar ao PAF, de forma impressa, os Relatórios de Informações TEF – Diários e fazer entrega de cópia dos mesmos ao autuado, mediante recibo. Em seguida, para a ASTEC/CONSEF intimar ao contribuinte para fornecer cópias de cupons e notas fiscais acompanhados de demonstrativo analítico, registrando valores e datas, coincidentes com aqueles relacionados às vendas pagas com cartões de crédito e de débito, consignados no referido Relatório Diário de Operações TEF e nas mesmas ordem e datas dos documentos juntados ao PAF. De posse de tal documentação, fazer o cotejamento dos seus montantes e, se apurados valores de documentos fiscais e datas coincidentes com os dos Relatórios Diários TEF, elaborar nova planilha comparativa de venda por meio de cartão de crédito/débito, registrando mensalmente, na coluna vendas com cartão informadas pelas Administradoras, em sua coluna própria, na referida planilha. Caso haja diferenças apuradas, registrá-las na coluna Diferença Encontrada, determinando a nova base de cálculo e o ICMS devido. Por fim, detalhar no parecer técnico os procedimentos da operação fiscal e da operação financeira desenvolvida entre o estabelecimento autuado e as lojas franqueadas.

O impugnante junta manifestação às fls. 601 e 602, requer juntadas de 43 declarações de franqueados instruídas de número de pedido, cupom fiscal e comprovante de pagamento através de cartão de crédito/débito que, segundo o autuado, esclarecem de forma documental, cabal e irrefutável a relação financeira entre franqueador e franqueado, do que concluiu restar comprovado que não existe operação de venda sem sua competente nota fiscal visto que o franqueado emite a nota ou cupom fiscal referente a cada venda com cartão de crédito/débito, como alegado à peça de defesa.

As autuantes, às fls. 808 a 909 dos autos, anexa cópia impressa do Relatório de Operações TEF, referente ao período de janeiro a março de 2005, conforme solicitado na diligência, e solicita à repartição fiscal que seja encaminhada à Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda.

Intimada a tomar ciência “da conclusão de diligência de fls. 809 a 909 e da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, (cópias anexas)”, consoante documentos às fls. 912 e 913 dos autos, o contribuinte se manifesta, às fls. 915 a 925, onde menciona como fato novo e importante para a solução da contenda que, de acordo com o Sistema de Controle de Pareceres Tributários da SEFAZ/BA, em expediente de 29/12/2010, o pleito de regime especial restou finalizado e deferido (processo 45861620206), conforme Parecer às fls. 926 a 929 dos autos, do que entende que tal decisão teria cancelado os procedimentos discutidos deste PAF e esvaziado os argumentos de acusação, motivo pelo qual reitera o pedido de improcedência.

O autuado juntou, ainda, novos documentos fiscais, consoante fls. 930 a 975 dos autos, com correspondência de datas e valores inerentes ao Relatório TEF. Contudo, aduz que, para cumprir o solicitado na diligência, solicitou dos franqueados a apresentação de documentação por eles emitida, escolhendo um grupo de empresa visto que o trabalho só foi possível de ser realizado mediante amostragem, dada a impossibilidade de alcance de todos os franqueados em tempo demasiadamente exíguo. Alerta ainda que, na condição de franqueador, não pode ter ingerência no negócio de terceiro em área ou setor de total liberdade de atuação do franqueado (especialmente a fiscal), porque não consta da exigência pactuada. Assim, contou com a obtenção das informações fiscais apenas dos franqueados que concordaram em apresentar as informações que fazem parte do seu sigilo fiscal.

Alega ainda que, não bastassem as dificuldades acima relacionadas, enfrentou restrições das autuantes que não forneceram em meio magnético os demonstrativos impressos para a realização da diligência, o que lhe facilitaria a confrontação dos dados e a sua seleção.

Cita doutrina e diz que um negócio do porte da ORTOBOM, com mais de 40 anos, que abrange uma significativa parcela do mercado nacional, jamais sobreviveria com metodologias planejadas à margem do Sistema Tributário Nacional.

Entende também que o Relatório Diário de Operações TEF – no caso concreto – *“em nada contribui para a demanda visto que os documentos nesta oportunidade anexados comprovam que a movimentação elencada no aludido relatório constituem efetivamente vendas dos franqueados que por sua vez emitiram a competente nota fiscal também nesta oportunidade colacionada, caindo por terra a tese das autoridades autuantes.”* (sic).

Pede a produção de provas por todos os meios admitidos na legislação e requer a total improcedência do Auto de Infração.

As autuantes, às fls. 977 a 990 dos autos, ingressam com informação fiscal onde reproduz sua tese da imputação fiscal de que a intenção do autuado é a utilização de expediente fraudulento, no qual coloca o Terminal Ponto de Venda (POS) na loja franqueada, para os recebimentos dos valores através de cartões de crédito/débito, porém, o valor do crédito é recebido pela indústria, a qual não emite a nota fiscal para o consumidor final, ficando o estabelecimento franqueado livre do pagamento dos impostos e o autuado também.

Ressaltam que, com o intuito de enganar o CONSEF, a empresa apresentou algumas notas fiscais de 2 das suas 101 franqueadas, fls. 918 e 919, com valores coincidentes, mas que não foram juntados, à estas notas fiscais, nenhum boleto de cartão de crédito ou débito, logo, não há como comprovar que a venda foi feita com tal modalidade de pagamento, o que não atende ao solicitado na diligência.

Junta ao PAF relatórios de 32 das franqueadas, fornecidas pelo INC \_ Informações do Contribuinte – onde se podem verificar, mais uma vez que os recolhimentos do ICMS das franqueadas são insignificantes para o tipo de produto que comercializa.

Sustentam que a empresa autuada foi a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda e não suas franqueadas como tentou, assim, caracterizar o contribuinte para livrar-se da responsabilidade do recolhimento do ICMS exigido na autuação.

Ressaltam que o regime especial foi concedido, em 29/12/2010, à Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, Inscrição Estadual nº 85.451.953 e CNPJ nº 02.748.342/0001-10, portanto, não se trata do estabelecimento autuado com Inscrição Estadual nº 49.984.079 e CNPJ nº 02.748.342/0002-09, em processo de baixa fiscal desde 19/03/2010, uma vez que o benefício do regime especial só pode ser aplicado à inscrição estadual nº 85.451.953 e a partir de 01/01/2011. Registra, ainda, que, no pedido de regime especial, a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, inscrição estadual nº. 85.451.953, se compromete a *“implantar controles que serão capazes de oferecer a Secretaria da Fazenda o volume das transações realizadas por seus franqueados: por bandeira, por franqueado e por pedido”*.

Tecem retrospectivas sobre o trabalho realizado e aduzem que, em reunião com o Diretor do DAT Metro, ficou definido que deveriam autuar as omissões de saída apuradas. Por fim, anexam fotos para demonstrar o porte, estrutura e tipo de produtos comercializados pelas franqueadas, assim como, apresentam histórico dos autos de infração lavrados contra o contribuinte (fls. 991/ 1.771).

Às fls. 1.778 a 1.799 dos autos, as autuantes, em nova manifestação, na qual anexa ao PAF cópia da carta “RI-CIELO-63/2011”, onde a sucessora da VISANET declara que a única empresa que solicitou autorização dos equipamentos POS foi a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, CNPJ nº 02.748.342/0002-09, que permaneceu afiliada no período entre março de 2002 a fevereiro de 2010.

Quanto ao Regime Especial nº 23403/2010, as autuantes entendem que foi concedido em desacordo com o RICMS/BA, do que recomendam que seja revisto e cassado, pois o contribuinte praticou diversas irregularidades, “já cansativamente demonstradas neste PAF”. Aduzem que, o fato de não ter havido saída de mercadorias no CFOP de consignação, invalida o item 1 do Parecer Final do regime especial concedido.

Destacam que, através do Decreto nº 12.534, de 23/12/2010, em vigor a partir de 1º março de 2011, foram incluídos na substituição tributária os produtos fabricados pela autuada em função da investigação realizada pela INFIP através do Boletim de Inteligência nº 05/2010 e do relatório desta fiscalização, quando ficou caracterizado o alto índice de sonegação da autuada. Entendem que, após a entrada na substituição tributária dos produtos citados, o regime especial concedido à autuada a partir de 01/01/2011, deixa de ter importância de onde pode ser colocada qualquer uma das suas maquinetas de POS, pois o ICMS será recolhido obrigatoriamente pelo fabricante, independentemente se será venda a franqueado ou venda a consumidor final. Por fim, lembram que a concessão do regime especial e entrada do produto na substituição tributária só ocorreram a partir de janeiro de 2001 e esta autuação refere-se ao período de janeiro a março de 2005. Reiteram todas suas razões anteriores e solicitam que o Auto de Infração seja julgado procedente.

Em 25/05/2011, através do processo de nº 098988/2011-3, as autuantes apresentam novo expediente, no qual aduzem que fizeram uma solicitação para as Administradoras de Cartão de Crédito: CIELO, MASTERCARD E HIPERCARD, com o objetivo de esclarecer definitivamente qual o CNPJ e empresa, cadastrada para efetuar as transações nas maquinetas de POS fornecidas, cuja resposta confirma que realmente o sujeito passivo da autuação é a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, inscrição estadual nº 49.984.079, do que anexam extratos de recebimentos com as operações de vendas do período de abril a dezembro de 2005, relativos ao Cartão HIPERCARD, no total de 304 folhas.

## VOTO

Inicialmente, deixo de acatar a preliminar de decadência relativa aos créditos exigidos nos períodos fiscalizados compreendidos entre 01 de janeiro e 31 de março de 2005, pois decorrente da previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que *“Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...”*, a legislação pertinente no Estado da Bahia, insita no § 1º do art. 28 da Lei. nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou *o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário*. Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 22.03.2010, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2005.

Também, com o fornecimento ao autuado dos Relatórios de Informações TEF – Diários e da reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, conforme determinado em diligência (fls. 597/599), descabe a preliminar de nulidade suscitada pelo autuado sob a arguição de que seu direito de defesa foi cerceado em razão da falta de explicitação da forma de apuração da base de cálculo e da inexistência de demonstrativo de débito pormenorizado.

Apesar das diversas intervenções das autuantes no decorrer do processo, inclusive com anexação de inúmeros documentos estranhos aos autos, os quais não foram dados vista ao sujeito passivo, consoante determina a boa prática do equilíbrio processual, insculpida no art. 127, § 7º, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, há de se ressaltar que tal procedimento torna-se desnecessário em razão da iminente insubsistência da ação fiscal, conforme será comprovada quando da análise das razões de mérito.

Quanto ao mérito, o Auto de Infração acusa omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valores inferiores aos fornecidos pelas administradoras dos mesmos, com fundamento na presunção legal do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Como consignado nas razões de defesa, o autuado recebeu dois Autos de Infração referentes ao mesmo exercício de 2005 e a mesma infração, sendo este contendo valores referentes aos meses de janeiro a março e o segundo, de nº 207105.0005/10-7, com os valores referentes aos meses de abril a dezembro.

Assim, por se tratar este Processo Administrativo Fiscal, ora *sub judice*, de lide idêntica à tratada no Acórdão JJF nº 0033-04/11, que por decisão unânime, emanado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, relativo ao PAF de nº 207105.0005/10-7, cuja composição da mesma fazia parte à época, como também por manter o mesmo entendimento, peço vênha para transcrever parte do referido voto, como se fossem minhas palavras, com as devidas adaptações.

O período objeto da ação fiscal, ora em análise, compreende-se de 02/01/2005 a 31/03/2005, tendo o contribuinte, ao anexar, mesmo por amostragem, cópias de notas fiscais emitidas pelas empresas franqueadas, às fls. 602 e seguintes; 931 a 948 e 950 a 975, que demonstram correspondência de valores e datas entre as mesmas e o Relatório TEF, de fls. 809 a 909, conseguiu elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, visto que, no caso presente, conforme bem salientado no aludido Acórdão, especificamente no “VOTO EM SEPARADO”:

[...]

*Conforme relatado, a presunção se materializa quando constatado que o registro do montante dos recebimentos por meios cartões de crédito/débito se mostram inferiores aos informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito. Numa situação convencional, a fiscalização compara o montante informado pelas empresas administradoras de cartão de crédito num período e confronta com os registros efetuados, usualmente registrados na redução Z do ECF (Emissor de Cupom Fiscal) e quando constata diferença, exige o ICMS com base na presunção legal de que não foram emitidos documentos fiscais relativos às saídas correspondentes aos recebimentos por meio de cartão de crédito não registrados.*

*Na situação presente, os elementos contidos no processo indicam uma operacionalização atípica, ou seja, o autuado vende ou remete mercadorias em consignação aos franqueados (Ortobom) e quando os franqueados efetivam vendas, mediante contrato, efetiva recebimento por meio de cartão de crédito/débito no POS do franqueador. Logo, como o franqueador recebe os valores das vendas por meio de cartão de crédito e quem emite a nota fiscal da venda correspondente é o franqueado, é lógico que o confronto do montante dos valores informados como pagos pelas empresas administradoras de cartão ao autuado, com os documentos fiscais por ele emitidos irão indicar falta de conformidade. Pode-se questionar a legalidade da operação, entretanto, a própria administração tributária veio a conceder Regime Especial referendando esse tipo de operação.*

[...]

*Portanto, nesta situação específica, os documentos fiscais juntados ao processo emitidos pelos franqueados constituem provas suficientes para elidir a presunção legal em relação aos recebimentos por meio de cartão de crédito/débito do estabelecimento autuado na condição de franqueador.*

Há de se ressaltar que cabe ao órgão julgador efetivar o julgamento do lançamento de ofício, analisando, estritamente, seus elementos formais e materiais, limitando-se à acusação fiscal a qual o autuado está sendo imputado e às provas processuais constantes nos autos ou necessárias ao deslinde da lide, se abstendo de exames extraprocessuais sobre operações e procedimentos comerciais ou financeiros do contribuinte. No caso presente, restou comprovada a alegação defensiva de que se trata de uma empresa industrial e não varejista, com distribuição de seus produtos através de notas fiscais próprias às operações, destinadas para outros contribuintes, franqueadas ou não, cuja atividade de industrial não é compatível com a imputação de vendas a

consumidor através de cartão de crédito e de débito, apesar das informações trazidas aos autos das administradoras dos valores transacionados nessa modalidade, o que ficou patente tratar-se de uma operacionalização atípica, na qual é firmado com os franqueados um contrato de cessão de créditos, sendo disponibilizadas “maquinetas” para recebimento dos valores de vendas com cartões, concordando os franqueados em emitir os correspondentes documentos fiscais das vendas ao consumidor e ceder os recebimentos oriundos de suas operações para a franqueadora, sendo-lhes repassada a margem de ganho mediante depósito em conta corrente.

Assim sendo, entendo de menor importância, no caso específico, a questão do deferimento do regime especial para manutenção das máquinas de cartões de crédito ou de débito vinculadas ao CNPJ da autuada, nos estabelecimentos das empresas franqueadas, ou pela inclusão na substituição tributária dos produtos fabricados pelo contribuinte, visto que tais situações se reportam a uma questão de controle administrativo e fiscal, contudo, não inserindo na hipótese legal de presunção, conforme prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.017/96, conforme provas documentais constantes dos autos.

Diante do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **VOTO EM SEPARADO**

Pelos elementos de prova que foram expostos na defesa do impugnante, não restam dúvidas quanto à verdade material que aflora no processo fiscal - a de que a indústria de colchões possui uma rede de franqueados e que por uma razão de segurança e estratégia de vendas, o franqueado, ao vender as mercadorias fornecidas pelo autuado, o valor pago é processado nas máquinas das administradoras de cartões de crédito que estão vinculadas ao CNPJ da indústria e desse forma o pagamento é feito diretamente à fábrica de colchões, que por sua vez, emite a nota fiscal de venda à loja franqueada, que fica encarregada de consumir a venda ao consumidor final, mediante emissão do cupom ou nota fiscal. O impugnante prova ter recolhido o ICMS na sua operação de venda ao comércio varejista. Assim, o franqueado recebe da indústria o repasse correspondente à sua margem de lucro na venda varejista, arcando também com a carga tributária decorrente do valor agregado na operação. Resta evidente que não há legitimidade passiva do autuado neste processo, pois ocorre na prática, uma venda em consignação, com a diferença, de que a indústria só fatura a venda das mercadorias com a certeza absoluta de que a operação no varejo já foi concretizada, e o valor já foi recebido, sem possibilidade de inadimplência por parte dos seus franqueados. Assim, claro está que o sujeito passivo da relação tributária das vendas no varejo é a loja franqueada e não a indústria. Em não havendo recolhimento total ou parcial do ICMS por parte das lojas varejistas decorrente do valor agregado na venda dos colchões, poderia se supor que existe ao menos uma responsabilidade solidária da indústria quanto ao pagamento do imposto devido na operação? A resposta é NÃO, pois no Art. 39 do RICMS/BA 97, onde estão listados os responsáveis por solidariedade não aparece nenhuma situação que se possa aplicar ao autuado tal responsabilidade. Embora haja um liame jurídico na venda das mercadorias no varejo, por conta do pagamento direto ao fabricante, não há previsão legal que lhe impute responsabilidade solidária no pagamento do imposto. Assim, fica claro que não há hipótese em que se possa atribuir ao impugnante a responsabilidade pelo pagamento do ICMS qualquer que seja a situação, mesmo na eventual inadimplência dos varejistas em relação ao imposto devido na operação de venda a consumidor final. Quanto à forma atípica das operações de venda do impugnante, devemos recordar que é lícito ao particular, na sua esfera administrativa, fazer tudo que não for defeso em lei, enquanto a administração pública só pode fazer aquilo que está prescrito em lei. Assim, nada de errado está com a atípica operação de venda do impugnante, enquanto o lançamento do crédito tributário pela administração pública tem que estar estritamente dentro da prescrição legal, e é fato, que neste processo, a autuação se deu fora dos parâmetros legais. No entanto, devo admitir e o próprio impugnante admite também, que a atipicidade das suas operações traz embaraços à fiscalização, tanto é assim, que tentou junto à administração da SEFAZ, regime especial que referendasse suas operações, e foi



negado. Seu procedimento, à época, praticamente inviabilizou a fiscalização dos seus franqueados, pois as informações decorrentes das vendas em cartão de crédito não se vinculam às lojas varejistas e, sim, à indústria, não permitindo o cruzamento de dados entre as vendas declaradas e as que foram efetuadas por cartões de crédito. Em sendo assim, recomendo a aplicação de multa, prevista em lei, para os casos em que o contribuinte cria embaraços à fiscalização.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **207105.0004/10-7**, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA**.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR/VOTO EM SEPARADO

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR