

A. I. N° - 207105.0016/09-1
AUTUADO - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.
AUTUANTE - ALZIRA LORDELO SANCHES e BERNADETE LOURDES LEMOS LORDELO
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
INTERNET - 12.03.2012

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0011-02/12

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O adquirente neste caso é responsável, por substituição, relativamente ao imposto cujo lançamento se encontrava diferido. Inaplicável o regime de apuração pelo Regime de Apuração do Imposto em Função da Receita Bruta, à alíquota de 4%, em razão do não atendimento ao artigo 504, do RICMS/BA. Infração subsistente. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Infração caracterizada face a constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo exigido o imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração não elidida. **3. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES RESULTANDO EM DIFERENÇA NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE 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 não elidida, porém, tendo em vista que neste item foi exigido imposto por presunção de omissão de saídas, e também no item 02, no ano de 2004, seguindo a previsão contida no § 1º do art. 60 do RICMS/97, deve ser exigido o pagamento do ICMS relativo à situação na qual foi apurada a diferença que representou maior expressão monetária. No caso, o valor lançado no mês de dezembro fica absorvido pelo valor lançado no item precedente. Infração parcialmente caracterizada. Auto de

Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão
unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/12/2009, reclama ICMS no valor total de R\$2.556.464,27, sob acusação do cometimento das seguintes infrações.

1. Deixou de recolher o ICMS diferido, no valor de R\$132.206,50, nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, no período de janeiro de 2004 a dezembro de 2006, conforme demonstrativos e cópias de notas fiscais às fls.08 a 42.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$602.755,04, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004), conforme demonstrativos às fls. 49 a 57.
3. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$1.821.502,73, referente a omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito e de débito através de equipamento Emissor de Cupom Fiscal em valores inferiores aos valores fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, no exercício de 2004, conforme demonstrativo à fl. 151.

O sujeito passivo, por intermédio de advogados legalmente constituídos, interpõe defesa tempestiva, fls. 350 a 363, na qual, após reprisar todas as infrações que lhe foram imputadas, impugnou todas elas, pelas razões a seguir aduzidas.

Quanto a infração 01, alega que ao imputar a falta de recolhimento do ICMS, por diferimento, relativamente à aquisição de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, deixou a fiscalização de lhe conceder o benefício do Regime de Apuração do Imposto em Função da Receita Bruta, previsto no art. 118, inciso II, do RICMS/BA.

Sustenta que tem direito ao benefício da apuração do imposto pelo regime de receita bruta, devendo incidir sobre esta a alíquota de 4% (quatro por cento), sobre o valor constante nas notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora de alimentos, conforme previsto no inciso IV, do art. 504, do RICMS/97, ao revés da alíquota de 17% como consignado no referido lançamento.

Com relação à infração 02, esclareceu o motivo da autuação dizendo que segundo a fiscalização o total de saídas das mercadorias produzidas pela empresa, no exercício de 2004, foi apurado através do arquivo SINTEGRA, enquanto que a quantidade de entradas das mercadorias foi proveniente do Livro de Controle de Produção e Estoque, também do exercício de 2004, conforme Demonstrativo nº 04, anexado aos autos, trabalho esse, efetuado mediante Levantamento Quantitativo de Estoque por espécie de mercadoria e fundamentado nos artigos 6º, 7º e 8º, da Portaria 445/98.

Alega que o Levantamento Quantitativo de Estoque objeto do presente lançamento encontra-se eivado de nulidade evidente e absolutamente, isto porque foram descumpridas inúmeras determinações legais constantes na Portaria 445/98.

Argumenta que ao serem desconsideradas as quantidades das mercadorias existentes no início do exercício, consistente no estoque inicial dos produtos objeto do levantamento quantitativo, bem como, os estoques finais, registrados, respectivamente, nos Livros Registros de Inventário dos exercícios de 2003 e 2004, foi descumprido o disposto nos artigos 936 do RICM/97, e artigos 1º, 2º e 3º da Portaria 445/98.

Citou a jurisprudência do CONSEF, representada pelo julgamento do Auto de Infração nº 03227500/96, Acórdão JJF nº 0011-001/01, da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, em situação similar, que segundo os defendentes houve a redução do débito.

Prosseguindo, os defendentes argüem que, admitindo-se que tenha havido a omissão de saídas identificada por presunção legal em decorrência da falta de registro de entradas de mercadorias, de que cuida este item da autuação, e também a falta de registro de saída de mercadorias que foram pagas através de cartão de crédito de que trata a infração 03, a omissão constatada nesta última, eliminaria a infração anterior, sob pena de estar sendo exigido o mesmo valor duas vezes.

Sobre a infração 03, expressou seu entendimento de que a infração decorre da imputação de que a empresa omitiu vendas com cartões de crédito e de débito, durante o exercício de 2004, no montante de R\$10.714.722,05, deixando de recolher o imposto devido.

Invocou o artigo 2º, § 3º, VI, do RICMS/97, para argumentar que a presunção de omissão de saídas tributáveis ocorre apenas nos casos em que os valores das vendas informadas pelo contribuinte forem inferiores aos valores informados pelas operadoras de cartões de crédito.

No presente caso, alega que os valores de suas vendas foram superiores aos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito, tendo feito um quadro demonstrativo, informando os valores das vendas dentro e fora do Estado (R\$75.927.407,06), em comparação com os valores informados pelas administradoras (R\$10.714.722,05), apurando uma diferença de vendas a maior declarada nos livros fiscais durante o exercício de 2004 (R\$65.212.685,01).

Observa que o total de vendas foi devidamente declarado, e engloba todas as vendas efetuadas, sob todas as formas de recebimento, inclusive dinheiro, cheque, duplicatas, etc, valor muito superior ao total informado pelas operadoras de cartões de crédito, sendo recolhido o imposto, conforme cópias de DAE's anexados aos autos.

Por conta disso, sustenta que toda a receita auferida pela empresa foi devidamente declarada, através das competentes DMA's, em valores superiores à receita informada pelas operadoras de cartão de crédito e débito, cuja receita auferida por meio dos cartões de crédito, também foram declaradas as vendas recebidas através de dinheiro, depósitos bancários, cheques, duplicatas, etc.

Apresentou um resumo das vendas declaradas nos livros fiscais e dos recolhimentos efetuados no período fiscalizado, e argüiu que a conclusão fiscal está baseada na falta de recolhimento do imposto pelas vendas apontadas pelas operadoras dos cartões de crédito e débito, receitas estas, cujas referidas receitas foram devidamente declaradas, conforme poderão ser comprovadas através da realização de perícia contábil e fiscal, a ser realizada por fiscal estranho ao feito, que a requereu.

Com esses argumentos, o sujeito passivo aduz que a presunção prevista no §3º, do artigo 2º, do RICMS/97, sobre a qual se baseou a presente autuação é relativa, e, neste caso, não se sustenta, por entender que a presunção pode levar a erro, da mesma forma que indícios não são suficientes para embasar autuações.

Cita a jurisprudência e lição de renomado tributarista sobre as questões relacionadas com indício ou presunção na caracterização do crédito tributário.

Transcreveu ementas de julgamentos no CONSEF, através dos Acórdãos JJF nº 0237/01-03 e CJF nº 0663-11/03, em que foi elidida a presunção de vendas através de cartões de crédito e de débito.

Requeru a realização de perícia técnica, por Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja feita uma revisão fiscal do lançamento, com vista a confirmar sua alegação de que toda a receita auferida pela empresa foi devidamente declarada nos livros fiscais. Para comprovar suas alegações, juntou ao processo, por amostragem, todas as notas fiscais de saídas do mês de Dezembro/2004, [fevereiro/04] e cópias de DAE's.

Ao final, requer a improcedência do Auto de Infração.

As autuantes em sua informação fiscal às fls. 5.853 a 5.856, contestaram as razões defensivas na forma que segue.

Infração 01: 02.04.03:

Rebateram a alegação defensiva dizendo que, conforme o inciso II, do artigo 504, do RICMS/97: "O Contribuinte que pretender optar pelo tratamento previsto neste artigo deverá formalizar a

sua opção, mediante solicitação de alteração cadastral". No caso, informam que o contribuinte autuado foi intimado, fls. 5.820 a 5.823, a apresentar este documento, sem ter atendido este pedido.

Além disso, dizem que verificaram no Sistema INC a situação do contribuinte Luzia Leal Lisboa, Inscrição Estadual nº 47560297 – ME, e também não localizaram nenhum pedido de opção para recolhimento com o benefício do Regime de Apuração de ICMS com base na Receita Bruta.

Dizem que como os valores das notas fiscais relacionadas nos Demonstrativos nºs 1, 2 e 3, anexos, fls. 08 a 13 do PAF, não foram questionados pelo autuado, mantém integralmente o valor da infração.

Infração 2: 04.05.04:

Chamam a atenção para o fato de que do item 07 ao item 18, da impugnação, fls. 351 a 356, o contribuinte pede nulidade, alegando que o Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias foi feito "de forma ilegal e arbitrária", pois não foram consideradas "as quantidades das mercadorias existentes no início do exercício, consistente no estoque inicial dos referidos produtos, registrados nos livros Registro de Inventário de 2003 e 2004, descumprindo assim, o quanto disposto no RICMS".

Não acolheram essa alegação dizendo no livro Registro de Inventário dos exercícios de 2003, fls. 5.806 a 5.819 e 2004, fls. 58 a 81 do processo, não encontra-se discriminado nenhum estoque de produto acabado ou em elaboração.

Ressaltam que no livro Registro de Inventário dos exercícios de 2003 e 2004 deste PAF, consta estoque de Matéria Prima, Tecidos, Etiquetas, Material de Embalagem, Fitim/outras e Produtos Diversos como: cola, chapa compensado, grampo, cantoneiras, pés com rodízio etc., e estoque zero de produtos acabados ou em elaboração. Entendem que resta ao contribuinte informar e apresentar cópia dos documentos citados, citando em que páginas do Livro de Inventário se encontram os citados exercícios.

Informam que expediram intimação ao autuado em 18/11/2009, fls. 331 a 341, para apresentação da justificativa para as diferenças encontradas no Levantamento Quantitativo de Produtos Acabados, verificados no exercício de 2004, que nesta planilha consta: código do produto, descrição do produto, total de saídas e entradas no exercício de 2004 e as diferenças encontradas. Esclarecem que o autuado informou que as quantidades de entrada de produtos acabados tiveram como fonte o Livro Registro de Controle de Produção e Estoque e as quantidades de saída tiveram como fonte o arquivo Sintegra, o qual tinha fornecido em CD, e a empresa recebido em 19/11/2009.

Concluem este item, arguindo que o trabalho fiscal seguiu o Roteiro de Auditoria de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias conforme artigo 936 do RICMS/97 e Portaria 445/98, sendo entregues ao autuado a relação das diferenças de estoque encontradas, não sendo apresentada qualquer justificativa, limitando a alegar apenas que não foi considerado o estoque inicial de produtos acabados, que afirmam inexistir.

Infração 3: 050801:

Justificam o motivo da autuação como sendo pelo fato da constatação através do Relatório de Informações TEF Anual de operações ocorridas em 2004, que a empresa vendeu na modalidade de cartão de crédito e débito o valor de R\$10.714.722,05 referentes ao exercício de 2004, sendo intimado o autuado a apresentar os extratos de cartão de crédito e extratos bancários, em meio magnético, fls. 346, sendo constatado que a empresa vendeu mercadorias de sua industrialização na modalidade de cartão de crédito e débito, sem o correspondente documento fiscal, caracterizando assim, venda sem a emissão de Nota Fiscal.

Dizem que em 02/12/2009, atendendo à sua intimação, a empresa apresentou documento no qual justifica suas vendas em cartão de débito e crédito sem emissão do documento fiscal correspondente, usando o argumento de que houve um acordo verbal com o diretor da DAT Metro, para receber as receitas referentes às saídas de suas franqueadas, através de cartão de débito e crédito, fls. 5.785 do PAF.

Informam, ainda, que em 09/12/2009, o autuado apresentou os seguintes documentos:

1 - Cópia de Nota Fiscal de venda de CFOP 5101 para a franqueada Barra Comércio de Colchões Ltda, na qual, salientam que fica demonstrada que a relação da autuada com sua franqueada é de venda e não consignação, inclusive, que constataram no Livro Razão, anexo, fls. 85 a 150 que a operação lançada é, venda à vista.

2- Cupom Fiscal da franqueada Barra Comércio de Colchões Ltda, sem o correspondente boleto de cartão de débito ou crédito, referente àquela venda. Observam que este cupom fiscal que pertence a sua franqueada, outra pessoa Jurídica, não poderia a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, portanto, receber numerário referente à outra empresa, situação esta não prevista no RICMS-BA/97.

Esclarecem que o autuado celebra com seus franqueados "um contrato de Cessão e Transferência de Crédito, cujo objeto é a cessão pelos franqueados à franqueadora dos direitos de créditos decorrentes das vendas mercantis efetuadas para pessoas físicas ou jurídicas através de cartões de Créditos", fls. 5.789 a 5.791. Entendem que o contribuinte poderia fazer qualquer tipo de contrato com suas franqueadas, mas não poderia deixar de emitir a Nota Fiscal de Venda correspondente às operações com cartão de crédito e débito e recolher o ICMS devido.

Por outro lado, dizem que verificaram no livro Razão de dezembro de 2004, Conta Caixa, fls. 85 a 98, anexas, que a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda, realiza suas vendas à vista, para suas franqueadas e outros contribuintes tanto que o saldo da conta Caixa em 31/12/2004 é de R\$1.720.169,58. Salientam que a empresa não dá saída de seus produtos para consumidor final; não é possuidora em seu estabelecimento comercial de maquinetas de cartão de crédito e débito, estas encontram-se nas lojas franqueadas. Constataram também que o autuado celebra contratos de Cessão e Transferência de Direitos de Créditos, onde a operação de recebimento dos valores de vendas entra em sua conta bancária, situação esta, não prevista no RICMS-BA/97.

Informam que em 14/11/2007, através do processo 19723320072, fls. 153 a 157, o autuado solicitou regime especial para manutenção da centralização do envio de dados das administradoras de cartão em seu CNPJ, cujo pedido, foi indeferido em 17/03/2008, através do Processo nº 4721/2008, pela DITRI/GECOT, anexo. Ressaltam que este pedido foi negado, pois "em face da especificidade e especialidade da matéria o PAF foi diligenciado à Gerência de Automação Fiscal - GEAFI, que se posicionou pelo indeferimento do regime especial solicitado, tendo em vista que os dados enviados pelas administradoras dos cartões de crédito são vinculados ao CNPJ de cada estabelecimento, e que a centralização dessas informações em um único CNPJ dificultaria o controle da SEFAZ, impactando no cruzamento com os demais dados desses estabelecimentos franqueados".

Chamam a atenção de que os documentos juntados às fls. 383 a 5.779 são as notas fiscais de saídas do mês de dezembro de 2004, onde se verifica que as operações de saídas são de venda de mercadoria e não de consignação como alega a empresa.

Aduzem que o autuado desde 2004, vinha operando irregularmente, e somente em 14/11/2007 requereu pedido: "para manutenção da centralização do envio de dados das administradoras de cartão em seu CNPJ", e mesmo tendo seu pedido de regime especial indeferido pela Secretaria da Fazenda, em 20/03/2007, continuou a cometer a mesma irregularidade, qual seja: venda de mercadoria na modalidade de cartão de crédito e débito sem a emissão da correspondente nota fiscal e correspondente recolhimento do ICMS.

Explicam que a base de cálculo da infração foi determinada pelos valores encontrados no Relatório de Informações TEF – Anual, fonte de informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, mediante prévia autorização do contribuinte, base legal: Convênio ECF 01/01 e art. 3º - A do decreto (BA) nº 7.636/99, fls. 152 deste PAF, e não foram contestados pelo contribuinte os valores constantes no levantamento fiscal.

Esclarecem que o autuado forneceu o CD contendo os lançamentos dos cartões de crédito em suas contas bancárias e extrato das Administradoras do cartão de crédito e débito, em seu nome,

fls. 346, e nas duas justificativas para a entrada de receitas na modalidade de cartão de débito ou crédito apresentadas à fiscalização, fls. 5.785 à 5.805, declara que realmente houve a entrada dos recursos e sendo constatado que não foram emitidas as notas correspondentes e o devido recolhimento do ICMS.

Concluem solicitando o julgamento pela procedência total do Auto de Infração.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls. 700 a 701, o autuado foi cientificado da informação fiscal, manifestando-se às fls. 703 a 708, baseado nas seguintes razões de fato de direito.

Em 31/05/2010 o autuado protocolou o processo Sipro nº 475146/2010-0 (fls. 5.901 a 5.911), referente a complementação de sua defesa em razão da informação fiscal, pelas seguintes razões defensivas.

Inicialmente comenta sobre o artigo § 4º do artigo 150, do Código Tributário Nacional (CTN), para argüir que está previsto que o prazo decadencial para lançamento do ICMS, é de 5 (cinco) anos contados da data da ocorrência do fato gerador.

Considerou inconstitucional o disposto no § 5º, do artigo 107-B, do Código Tributário da Bahia (Lei nº 3.956/81), por trazer prazo decadencial diverso, pois considera o prazo contado a partir do dia 01 de janeiro do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Entende que somente lei complementar no âmbito nacional pode dispor sobre prazo decadência, conforme previsto no artigo 146, III, “a”, da Constituição Federal, e que este entendimento já foi reiteradamente firmado pelos Tribunais Superiores, resultando na Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, transcrevendo o artigo 103-A, da CF/88.

Transcreveu a jurisprudência, do Supremo Tribunal Federal representada pelos Recursos Extraordinários RE 556664/RS e RE 95424/PR; e do Superior Tribunal de Justiça no RE 1997/0007639-3.

Por conta desses argumentos, o sujeito passivo aduz que não merece prosperar o lançamento constante no auto de infração em questão, relativamente ao exercício de 2004, por entender que os valores lançados encontram-se atingidos pela decadência. Ressalta que se encontra atingido pela decadência o período compreendido entre 18/12/2004 a 18/12/2009, ou seja, de janeiro até o dia 18/12/2004, data em que ocorreu a notificação sobre a lavratura do auto de infração, devendo ser extintos nos termos do art.156, V, do CTN.

Concluindo, pede o acolhimento de suas razões defensivas, e o julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

Considerando que o levantamento fiscal foi efetuado com base no Relatório de Informações TEF – Anual (fl. 152), e não constavam nos autos o Relatório de Informações TEF – Diário, para que o sujeito passivo pudesse se defender objetivamente da acusação fiscal, fazendo a correlação das informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito com os valores registrados no ECF e/ou nas notas fiscais, apontando eventuais incorreções no levantamento fiscal.

Conforme despacho de diligência à fl. 5.919, o presente processo foi submetido a pauta suplementar do dia 27/07/2010, sendo decidido pelo encaminhamento do mesmo à INFAZ DE ORIGEM, para que fossem adotadas as seguintes providências:

1. FISCAIS AUTUANTES

Fizessem a juntada aos autos dos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente.

2. ÓRGÃO PREPARADOR DA INFAZ

Após o atendimento da solicitação por parte das autuantes, deveria ser dada ciência do resultado ao sujeito passivo, fornecendo-lhe, no ato da intimação, mediante recibo, cópia dos documentos abaixo, reabrindo-se o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, para o exercício da ampla defesa e do contraditório.

1. Planilha à fl. 151;
2. “Relatório de Informações TEF – Anual” – fl. 152;

3. “Relatório de Informações TEF – Diário” juntado por força da diligência;
4. O despacho de diligência.

Foi recomendado que se houvesse manifestação do sujeito passivo, o processo deveria ser enviado às autuantes para produzir nova informação fiscal.

As autuantes à fl. 5.921, atendendo a diligência solicitada pelo órgão julgador, lavraram um Termo de Encaminhamento, juntando ao processo 404 páginas do Relatório de Informações TEF-Diário (docs.fls. 5.922 a 6.325), correspondente ao período de 01/01 a 31/12/2004.

Através da intimação à fl.6.325-A, o sujeito passivo foi cientificado, mediante a entrega dos Relatórios de Informações TEF-Diário (docs.fls. 5.922 a 6.325) e das planilhas e Relatório TEF constantes às fls.151 a 152, com a reabertura do prazo de defesa por (30) trintas dias.

O autuado atendendo à intimação citada, se manifesta nos autos, conforme documento às fls. 6.327 a 6.345, com base nas seguintes razões de fato e de direito.

Destaca que atendeu tempestivamente o pedido de diligência, e que para comprovar a correlação entre as informações fornecidas pelas Operadoras de Cartões de Crédito com os valores registrados no ECF e/ou nas notas fiscais, já acostou aos autos as cópias das notas fiscais emitidas no mês de Dezembro/2004 a fim de comprovar, por amostragem, que declarou toda a receita auferida através das atividades que desenvolve.

Diz que disponibilizará ao I. Fiscal Diligente toda a documentação contábil e fiscal necessária à realização da diligência outrora requerida.

Observa que no mês de dezembro/2004, através das cópias das notas fiscais emitidas pela empresa e já acostadas aos autos, se pode verificar que a operadora de cartão de crédito informou uma receita auferida de R\$1.476.634,58, sendo emitidas as notas fiscais de venda no valor total de R\$9.384.402,83, valor sobre o qual diz que recolheu regularmente o ICMS devido aos cofres estaduais.

No mais, transcreveu o artigo 2º, § 3º, VI, do RICMS/97, e reiterou suas razões defensivas anteriores, inclusive reproduzindo o demonstrativo contendo mês a mês os totais das vendas declaradas na escrita fiscal em comparação com os valores informados pelas administradoras de cartões de crédito/débito, referente ao ano de 2004, com o fito de mostrar que toda a receita efetivamente auferida pela empresa foi devidamente declarada, através das competentes DMA's, e a receita informada pelo contribuinte é superior à receita informada pelas operadoras de cartão de crédito e débito.

Sustenta que além de ter sido declarada a receita auferida por meio dos cartões de crédito, também foram declaradas as vendas recebidas através de dinheiro, depósitos bancários, cheques, duplicatas, etc., toda ela devidamente declarada por meio de DMA, e devidamente pago o ICMS, tendo elaborado um demonstrativo da receita total declarada e o ICMS recolhido, e juntado cópias de DAE's para comprovar o recolhimento total do imposto, recolhimentos que diz não ter sido considerado no trabalho fiscal.

Transcreve a jurisprudência em processo judicial e no âmbito do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, bem como, lição de renomado tributarista sobre o tema.

Assim, argumenta que elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias, comenta sobre presunção, e transcreve a ementa dos Acórdãos JF nº 0237/01-03 e CJF nº 0663/11-03, sobre julgamentos baseados em presunção apurada através de auditoria da Conta Caixa.

Prosseguindo, desta feita argui a decadência dos fatos geradores relativos ao exercício de 2004, com fundamento no par. 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional, e considerou inconstitucional o par. 5º, do art. 107-B, do Código Tributário da Bahia (Lei nº 3.956/81), por entender que traz prazo decadencial diverso, ou seja, que a legislação estadual trouxe o prazo decadencial para lançamento do ICMS como sendo de 05 (cinco) anos, contados apenas a partir de 01 de janeiro do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Sustenta a inconstitucionalidade da legislação do Estado da Bahia, com fundamento no fato de que somente lei complementar no âmbito nacional pode dispor sobre prazo decadencial, conforme prevê o art. 146, III, b, da Constituição Federal de 1988.

Frisa que esse entendimento já foi reiteradamente firmado pelos diversos Tribunais Superiores, resultando, inclusive, na Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, a fim de que não mais se discuta sobre a constitucionalidade das normas ordinárias que versem sobre prescrição e decadência do crédito tributário, reconhecendo as reiteradas decisões que declararam a inconstitucionalidade dessas normas e pacificando o tema, em definitivo, conforme decisões que transcreveu.

Concluindo, diz que não merece prosperar o lançamento constante no presente auto de infração, inerente a parte da infração 01 e o total das infrações 02 e 03, relativamente ao exercício de 2004 (Janeiro 18/12/2004 em 18/12/2009), uma vez que os supostos créditos objetos do mesmo encontram-se atingidos pela decadência, referente ao período compreendido entre janeiro e 18/12/2004, visto que foi notificado da lavratura do auto de infração em 18/12/2009.

Reafirma o seu pedido para realização de perícia técnica, por Fiscal estranho ao feito, a fim de que seja revisado o presente lançamento e verificado que toda a receita efetivamente auferida pela empresa foi devidamente declarada ao Fisco Estadual, e todo o imposto devido foi recolhido aos cofres públicos, conforme cópias dos DAE's anexadas aos autos, comprometendo-se a disponibilizar ao auditor fiscal diligente toda a documentação contábil e fiscal necessária à realização da diligência requerida.

Foi acostado ao processo pelas autuantes o Relatório da Fiscalização da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda e de Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, e documentos referentes a Dados Cadastrais, situação de Processos Administrativos Fiscais, Resumo Fiscal Completo, Relação de Estabelecimentos com Terminais POS irregulares, Relatórios de Arrecadação, com a sugestão das autuantes para que fossem adotadas diversas providências de fiscalização dos citados contribuintes (fls. 6.349 a 6.407).

Às fls. 6.409 a 6.457 as autuantes apresentam sua informação fiscal sobre a última manifestação do autuado, e limitando-se à infração 03, reiteram suas argumentações feitas em sua informação fiscal anterior; fazem um histórico do processo e das manifestações do autuado; destacam o pedido de diligência do órgão julgador; e transcrevem a argumentação do autuado de que suas vendas totais foram superiores aos valores informados pelas Administradoras de Cartões de Crédito, contestando-a da seguinte maneira.

Dizem que o entendimento do autuado está equivocado, pois foi cobrado o ICMS das receitas de origem não comprovada que não foram apresentadas as notas fiscais das vendas na modalidade de cartão de crédito e débito, obtidas através do Relatório de Informações TEF – Diário, emitidos e fornecidos à Secretaria da Fazenda e à Receita Federal, pela administradoras de cartões de crédito e débito.

Transcreveram o artigo 4º, parágrafo 4º, inciso VI, alínea "b", do RICMS/97, e esclareceram que intimaram o autuado por diversas vezes ao longo da fiscalização para que apresentasse as notas fiscais relativas a vendas na modalidade de cartão de crédito e de débito, obtidas no Relatório TEF Diário. Dizem que além de não atender ao seu pedido, o autuado não justificou a não emissão das notas fiscais, ensejando a autuação, nem atendeu ao pedido objeto da diligência à fl. 5.919 do PAF, limitando a dizer que já acostou ao processo cópias das notas fiscais do mês 12/2004 a fim de comprovar, por amostragem, que declarou toda a receita auferida em sua atividade.

As autuantes salientam que o sujeito passivo demonstra claramente que sua impugnação tem caráter protelatório, chamando a atenção de que os documentos apresentados às fls. 347 a 5.851, tratam de documentos fiscais que não foram objeto da autuação, nada comprovam ou acrescentam ao processo.

Mais adiante, as autuantes transcreveram toda a legislação que trata de ECF (credenciamento, aprovação de modelos e de programas aplicativos, uso, habilitação, emissão de cupom fiscal,

uso, e demais procedimentos) prevista no artigo 824-A a 824-X, todos do RICMS/BA, destacando o artigo 824-W, bem como o artigo 940, VII, do citado Regulamento, que trata de apreensão do equipamento POS que for encontrado em local diverso ao qual foi cadastrado.

Observam que a intenção do autuado é a utilização de expediente fraudulento, ao colocar as máquinas POS nas lojas franqueadas, para o recebimento dos valores através de cartões de crédito e débito, os quais, são recebidos pela indústria, sendo que tanto a franqueada como o autuado não emitem a nota fiscal para o consumidor final, mesmo esta última usufruindo do benefício do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve.

Registram que o autuado em 14/11/2007 através do Processo nº 19723320072, fls. 153 a 157, solicitou regime especial para manutenção da centralização do envio de dados das administradoras de cartão de crédito em seu CNPJ, tendo referido pedido sido indeferido em 17/03/2008 através do Processo 4.721/2008 pela DITRI/GECOT.

Consideraram desnecessária a perícia técnica requerida pelo autuado, por entenderem que ele teve a oportunidade juntar todos os documentos comprovando o recolhimento do ICMS referente às vendas efetuadas através de seus POS, e não os apresentou. Aliás, dizem que não foram apresentados porque a empresa não os possui, caso contrário já constariam no arquivo magnético e teriam apresentadas à fiscalização.

Finalizando, fizeram as seguintes considerações finais, pugnando pela procedência do Auto de Infração.

“Não resta nenhuma dúvida que o valor de R\$10.714.722,05, corresponde a notas fiscais não emitidas, não contidas no total da receita declarada pelo contribuinte, correspondendo a R\$1.821.502,73 de ICMS a recolher”.

- A base de calculo da Infração foi os valores encontrados no relatório de Informações TEF - Diário, fonte: informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, mediante previa autorização do contribuinte.

- A Indústria Bahiana de Colchões e Espumas LTDA., vinha agindo de forma ilegal desde 2004, entra com pedido somente em 14/11/2007: "para manutenção da centralização do envio de dados das administradoras de cartão em seu CNPJ". Mesmo tendo seu pedido de regime especial indeferido pela Secretaria da Fazenda, em 20/03/2007, continua a cometer a mesma irregularidade: Venda de mercadoria na modalidade de cartão de crédito e débito sem a emissão da correspondente Nota Fiscal e correspondente recolhimento do ICMS.

- O solicitado pelo relator na diligência fls. 5.919 foi a apresentação de todas as notas fiscais correspondentes a cada operação de venda na modalidade de cartão de crédito e débito constante no Relatório de Informações TEF Diário de todas as operações ocorridas em 2004, que não foram apresentadas.

- A empresa em 31/05/2010 entra com nova impugnação, fls. 5905 à 5912 deste PAF onde alega decadência do exercício de 2004. O pedido de decadência não deve prosperar pois vai de encontro ao artigo 173 do Código Tributário Nacional.”

Considerando que foram acostados novos elementos ao processo pelas autuantes, sem que tivesse sido dada vistas ao autuado, mais precisamente, o Relatório da Fiscalização da Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda e de Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretanos Ltda, e documentos referentes a Dados Cadastrais, situação de Processos Administrativos Fiscais, Resumo Fiscal Completo, Relação de Estabelecimentos com Terminais POS irregulares, Relatórios de Arrecadação, com a sugestão das autuantes para que fossem adotadas diversas providências de fiscalização dos citados contribuintes (fls.6.349 a 6.407).

Com fundamento no artigo 127, § 7º do RPAF/99, na Pauta Suplementar do dia 22/12/2010, foi decidido pelos membros desta 2ª JJF, conforme despacho de fls. 6461, pelo encaminhamento do processo à INFAZ DE ORIGEM, para que fosse expedida intimação cientificando o sujeito passivo,

e entregue sob recibo, cópias dos documentos abaixo relacionados, reabrindo-se o prazo de defesa por 30 (trinta) dias, para sua manifestação, querendo.

- a) Relatório de Fiscalização e demais documentos constantes às fls. 6.349 a 6.407.
- b) Este despacho de diligência.

Foi recomendado que, se, no prazo estipulado, houvesse manifestação por parte do autuado, encaminhasse o processo às autuantes para prestarem nova informação fiscal, e em seguida retornasse o processo ao CONSEF, para instrução visando o julgamento do mesmo.

O autuado se manifesta sobre o resultado da diligência fiscal, fls. 8.810 a 8.820, aduzindo que a diligência realizada pelas Fiscais Autuantes, de fls. 6.408 a 8.808, em nada acrescenta à presente demanda, a não ser folhas desnecessárias, que tornam o processo complicado e volumoso.

Frisa que os documentos acostados ao processo pelas autuantes, quais sejam, Manual do Sono, com características dos produtos fabricados pelo estabelecimento, pelo autuado e cópias de documentos do Auto de Infração nº 207105.0007/10-6, apontando existirem supostos indícios de fraudes, não guardam qualquer relação com a presente demanda, se referindo, inclusive a exercícios que não foram objeto deste lançamento, juntando um enorme volume de notas fiscais de 2007, 2008 e 2009, bem como informações das operadoras de cartões de crédito, nos exercícios de 2005 em diante, sendo que o exercício objeto dos autos é o de 2004.

Por conta disso, requer que os documentos sejam desentranhados os documentos de fls. 6.460 a 8.760, pois alguns não se referem ao processo em questão e outros já se encontram nos autos, e o encaminhamento do processo ao CONSEF para julgamento, pois diz que já apresentou todas as manifestações que entende necessárias.

Em seguida, quanto ao seu procedimento de vendas através de cartões de crédito, reafirma que o procedimento adotado pela empresa por meio das empresas franqueadas é absolutamente legal e não resulta em qualquer falta de recolhimento do ICMS aos cofres públicos estaduais.

Desta feita, observa que não mereceu atenção da parte das ilustres auditoras fazendárias, o que diz respeito à relação comercial que se estabelece entre a autuada e seus parceiros comerciais, os quais são definidos juridicamente e contratualmente, como franqueador e franqueados, logo, inequívoca é a relação comercial que se pauta na concepção do que venha a ser uma operação comercial dessa natureza.

No que tange à relação comercial com seus parceiros comerciais, os quais são definidos juridicamente e contratualmente, como franqueador e franqueados, já foi anexado aos autos, às fls. 8769 a 8806, para exemplificar, o conjunto de documentos que se fundamenta no contrato-padrão de franquia empresarial e no contrato de cessão e transferência de direitos de créditos, uma vez que são muitos os contratos e documentos que o autuado dispõe neste item.

Destaca que na Cláusula Oitava, do contrato-padrão de franquia empresarial que trata do processamento financeiro das operações comerciais entre franqueador e franqueado, consta que: *O franqueado vende, na ponta, os produtos de revenda; O franqueador recebe do franqueado o produto financeiro de suas vendas, seja a que título for; O franqueador apura e devolve ao franqueado o saldo que lhe diz respeito e corresponde a sua margem de ganho.*

Explica que as mercadorias vendidas são contabilizadas na empresa franqueadora, deduzindo-se, para efeito de recolhimento de ICMS, o saldo resultante da margem de ganho de cada franqueado, bem como os respectivos custos dos produtos fornecidos e outros encargos, além de um percentual a título de comissão. Assim, diz que 40% das operações de vendas levantadas pela fiscalização são de exclusiva responsabilidade dos franqueados e, portanto, cabe a estes, eventualmente, assumirem o passivo fiscal, se existente for, e sobre os 60% da parte que opera como franqueadora, sustenta que comprovou seus recolhimentos.

Discordou do procedimento da fiscalização, em considerar todas as operações com cartões de créditos como vendas realizadas pelo seu estabelecimento, por entender que vai de encontro com

a disposição contida no artigo 110 do Código Tributário Nacional, e art. 155 da Constituição Federal em 1988.

Assevera que deveriam ser considerados os relatórios apresentados pelas operadoras de cartão de crédito, e cruzá-los com outros elementos financeiros, além dos contratos de franquia empresarial, o que, segundo o defendente não foi feito, em desrespeito à busca da verdade material.

Transcreve a sistemática operacional do seu estabelecimento com os estabelecimentos franqueados, a saber:

1. *A fábrica INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA (franqueadora) fornece seus produtos ao lojista (franqueado);*
2. *O lojista (franqueado), ao vender mercadorias que lhe fornece a fábrica (franqueadora) cobra, via cartão de crédito/débito, o que lhe é devido a cada operação;*
3. *O lojista (franqueado) transfere os direitos sobre recebimentos de valores via cartão de crédito/débito à INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA (franqueadora);*
4. *A fábrica INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA (franqueadora) ao receber o produto das vendas pelos lojistas (franqueado), reembolsa-os pelo saldo resultante da margem de ganho de cada lojista (franqueado), já deduzidos os custos dos produtos fornecidos e outros encargos.*

Para mostrar que não comercializa os produtos que fabrica sem emissão de competente nota fiscal para acompanhar sua entrega aos lojistas, e que são operações financeiras as operações com cartões de crédito/débito, elaborou o seguinte fluxo operacional:

Fábrica -----1) venda de produto, por R\$100,00 -----Lojista

Lojista-----2) cessão dos direitos do lojista (franqueado), sobre recebimentos de valores via cartão de crédito/débito para a fábrica(franqueado), por R\$120,00 –Fábrica

Fábrica-----3) Reembolso, pela fábrica (franqueador), do saldo resultante da margem de ganho de cada lojista (franqueado), já deduzidos custos, por R\$20,00 -----Lojista

Visando mostrar que esta operação foi demonstrada nos autos, fls. 8.769 a 8.806, citou alguns exemplos:

* Pedido nº 3624026 (fls. 8776), 01 conjunto ortopédico, no valor de R\$450,00, em 30/08/2010. Nota Fiscal de venda emitida pela franquia BORGES COLCHÕES (fls. 8778), em 31/08/2010, no valor de R\$450,00. Comprovante de TEF American Express, comprovando o recebimento do valor do produto, em nome da Franqueadora (fls. 8777).

* Pedido nº 3616826 (fls. 8781), 01 Viscopur, no valor de R\$ 68,00, em 31/08/2010. Nota Fiscal de venda emitida pela franquia BASTOS SILVA SOMÉRCIO DE MÓVEIS LTDA ME (fls. 8773), em 31/08/2010, no valor de R\$68,00. Comprovante de TEF HIPERCARD, comprovando o recebimento do valor do produto, em nome da Franqueadora (fls. 8782).

* Pedido nº 3679684 (fls. 8785), 01 Colchão, 01 box, 01 travesseira e 01 saia babado, no valor de R\$1.660,60, em 01/09/2010. Nota Fiscal de venda emitida pela franquia TANUXA DE OLIVEIRA TELES (fls. 8786), em 02/09/2010, no valor de R\$1.660,60. Comprovante de TEF REDECARD, comprovando o recebimento do valor do produto, em nome da Franqueadora (fls. 8786).

* Pedido nº 3659230 (fls. 8789), 01 Colchão e 01 box, no valor de R\$899,90, em 29/08/2010. Nota Fiscal de venda emitida pela franquia ABC COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA (fls. 8791), em 29/08/2010, no valor de R\$899,90. Comprovante de TEF REDECARD, comprovando o recebimento do valor do produto, em nome da Franqueadora (fls. 8790).

* Pedido nº 3667537 (fls. 8794), 01 Colchão, no valor de R\$786,75, em 02/09/2010. Nota Fiscal de venda emitida pela franquia OLIVEIRA SANTANA COMÉRCIO DE COLCHÕES LTDA (fls. 8795), em 02/09/2010, no valor de R\$786,75. Comprovante de TEF VISA CRÉDITO, comprovando o recebimento do valor do produto, em nome da Franqueadora (fls. 8795).

Reafirma que as operações comerciais realizadas, na qualidade de franqueadora, com suas franqueadas e as operadoras de cartões de crédito são totalmente legais e, comprovadamente, não resultam em qualquer falta de recolhimento dos impostos oriundos das referidas operações, tanto que a SEFAZ reconheceu ser legal o procedimento adotado e concedeu Regime Especial de Tributação, através do Processo 45861620106, conforme cópia em anexo às fls. 8801 a 8806 dos autos.

Assim, argumenta que por se tratar a autuação constante no item 03 de presunção de omissão de saídas, com base na declaração das operadoras de cartões de crédito, conforme previsto no art. 2º, do RICMS/97, e em função do reconhecimento da legalidade das operações comerciais, por parte da própria Secretaria da Fazenda, tal presunção, que se verifica como relativa, resta elidida, sendo TOTALMENTE IMPROCEDENTE a cobrança do tributo em questão.

Quanto ao não reconhecimento por parte das autuantes do Regime Especial concedido pela SEFAZ, por entenderem que o mesmo foi concedido à empresa diversa, com CNPJ diverso do autuado neste processo, o defendente diz que o benefício do Regime Especial foi concedido à Matriz com CNPJ/MF nº 02.748.342/0001-10, Processo nº 62810120108 (fls. 8801 a 8806).

Feitas estas considerações, aduz que já houve o reconhecimento da regularidade das operações comerciais entre a empresa franqueadora (Autuada) e as franqueadas através do julgamento improcedente do Auto de Infração nº 207105.005/10-3 (Acórdão JJF nº 0033-04/11) e Auto de Infração nº 207105.0004/10-7 (Acórdão JJF nº 0174-05/11).

Assim, argumenta que na mesma linha das decisões mencionadas acima, a exigência fiscal não pode prosperar, devendo o presente lançamento ser considerado totalmente improcedente, pois:

1. A Secretaria da Fazenda Estadual chancelou o procedimento comercial adotado pelo contribuinte e os franqueados, concedendo, inclusive, Regime Especial de recolhimento do ICMS, conforme Parecer em anexo, que resultou nos julgamentos dos Autos de Infração mencionados;
2. Os documentos que acostou aos autos comprovam que todo o imposto devido, foi devidamente recolhido aos cofres públicos.

À fl. 8.849, o autuado volta se manifestar informando que, em atenção à intimação fiscal datada de 13 de Julho de 2011, todas as notas fiscais de entradas e saídas do exercício de 2004 a 2006 foram entregues às autuantes no ato da fiscalização, conforme folhas 270B, dos autos. Além disso, os Livros Registros de Entradas e Saídas do exercício de 2004 e 2005 também foram entregues no ato da fiscalização, conforme folhas 327B, dos autos.

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 25/10/2011, visando a realização de diligência, sendo decidido pela sua desnecessidade, uma vez que os autos contém todos os elementos para a decisão sobre a lide.

VOTO

Analisando a preliminar de nulidade suscitada na defesa, sob alegação de **decadência** do crédito tributário quanto aos fatos geradores inerentes a parte da infração 01 e o total das infrações 02 e 03, relativamente ao exercício de 2004, compreendido o período de janeiro até o dia 18/12/2004, visto que foi notificado da lavratura do auto de infração em 18/12/2009, devendo serem extintos nos termos do art. 156, V, do CTN, verifico o seguinte.

A legislação estabelece que o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

Assim, observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

No caso em exame, em relação aos créditos tributários relativos ao exercício de 2004, somente seriam desconstituídos se o lançamento fosse efetuado a partir de 01/01/2010, o que não ocorreu, tendo em vista que o Auto de Infração em lide foi lavrado em 17/12/2009.

Fica consignado, que em relação a alegação de que é inconstitucional o disposto no § 5º, do artigo 107-B, do Código Tributário da Bahia (Lei nº 3.956/81), por trazer prazo decadencial diverso, pois considera o prazo contado a partir do dia 01 de janeiro do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

No mais, observo que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14/03/1997, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e todas as infrações imputadas ao sujeito passivo estão devidamente demonstradas e apoiadas nos respectivos documentos fiscais, todos anexados aos autos, e são suficientes para as minhas conclusões sobre a lide, inclusive o autuado recebeu cópia de todos os demonstrativos, e exerceu com plenitude a ampla defesa e o contraditório, como bem demonstram suas razões defensivas.

Portanto, fica rejeitada a preliminar de nulidade, haja vista que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Ressalto que em obediência ao devido processo legal, conforme despacho de diligência à fl. 5.919, o processo foi baixado em diligência para que, após a juntada pelas autuantes, o sujeito passivo recebesse o Relatório de Informações TEF – Diário, e através dele se defendesse objetivamente da acusação fiscal de que cuida a infração 03, fazendo a correlação das informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito com os valores registrados no ECF e/ou nas notas fiscais, apontando eventuais incorreções no levantamento fiscal.

Além disso, considerando a juntada ao processo de relatório de fiscalização de outros estabelecimentos e contribuinte, o processo foi submetido a Pauta Suplementar do dia 22/12/2010, visando a realização de diligência para ciência do autuado sobre tal documento, sendo decido pela desnecessidade de tal medida, por considerar que tal documento não tem qualquer influência sobre a questão discutida em relação ao estabelecimento autuado.

Portanto, no tocante ao pedido do autuado de diligência para que preposto fiscal estranho ao feito procedesse a revisão do lançamento do citado item, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além do mais, o processo contém todos os elementos para minha convicção sobre a lide, inclusive recalculando o débito, se necessário.

No mérito, analisando cada item impugnado, concluo o que segue.

Infração 01

Acusa a falta de recolhimento do ICMS diferido, nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, ou seja, está sendo apontado que a empresa adquiriu refeições para consumo de seus funcionários, conforme demonstrativos e cópias de notas fiscais às fls. 08 a 42, e não efetuou o pagamento do ICMS como determina o art. 343, inciso XVIII, do RICMS/BA.

De fato, o citado dispositivo legal dispõe que é diferido o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições, a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente.

Na defesa foi alegado que a fiscalização deixou de conceder o benefício do Regime de Apuração do Imposto em Função da Receita Bruta, previsto no art. 118, inciso II, do RICM/BA, pois tem direito ao benefício da apuração do imposto pelo regime de receita bruta, devendo incidir sobre

esta a alíquota de 4% (quatro por cento), sobre o valor constante nas notas fiscais emitidas pela empresa fornecedora de alimentos, conforme previsto no inciso IV, do art. 504, do RICMS/97, ao revés da alíquota de 17% como consignado no referido lançamento.

A operação de fornecimento de refeição para consumo de funcionários de contribuinte deste Estado está alcançada pelo diferimento do lançamento do imposto para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, nos termos do inciso XVIII do artigo 343 do RICMS/BA, e o destinatário das refeições, na situação em lide o ora autuado, está dispensado da habilitação para operar neste regime, conforme alínea “a” do inciso III do artigo 344 do mesmo Regulamento. O destinatário das refeições é o responsável tributário por substituição pelo recolhimento do imposto, nos termos do artigo 349 do RICMS/BA.

O imposto devido deveria ter sido lançado pelo responsável, nos termos do artigo 347, inciso I, no momento da entrada da refeição no estabelecimento do destinatário, e ao destinatário cabia o recolhimento do imposto lançado no mês seguinte ao de cada respectiva entrada, na condição de responsável por substituição, conforme inciso III do §1º do artigo 348 do RICMS/BA.

Analisando os demonstrativos às fls.08 a 13, e as notas fiscais objeto da autuação, fls. 14 a 37, verifico que as operações em foco foram praticadas entre o autuado e um fornecedor, “Luiza Leal Lisboa – O Bandeirão”, Inscrição Estadual nº 47.560.297, e nessa condição, por se tratar contribuinte enquadrado na condição de microempresa no regime de apuração simplificado SIMBAHIA, não poderia estar praticando tais operações de fornecimento de refeições para funcionários de contribuintes do imposto. Por este motivo, não acato o pleito do autuado no sentido de o imposto ser calculado com base na alíquota de 4%. A alíquota de 17% aplicada pelo Fisco está correta.

Assim, observo que o diferimento do imposto implica o surgimento, para o autuado, da responsabilidade pelo tributo a título de substituição tributária, a chamada substituição tributária para trás. O imposto devido pelo contribuinte substituído (o restaurante) passa neste caso a ser de responsabilidade do sujeito passivo por substituição (o autuado). Portanto, é subsistente a exigência fiscal.

Infração 02

Diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2004).

O lançamento foi impugnado sob alegação de foram desconsideradas as quantidades das mercadorias existentes no início do exercício, consistente no estoque inicial dos produtos objeto do levantamento quantitativo, bem como, os estoques finais, registrados, respectivamente, nos Livros Registros de Inventário dos exercícios de 2003 e 2004.

Não acolho esta alegação defensiva, pois conforme comprovaram as autuantes, no livro Registro de Inventário dos exercícios de 2003, fls. 5.806 a 5.819 e 2004, fls.58 a 81 do processo, não se encontra discriminado nenhum estoque de produto acabado ou em elaboração, que foram objeto da autuação.

Observo que o sujeito passivo não comprovou sua alegação, inclusive teve a oportunidade de fazê-lo ao ser intimado pelas autuantes em 18/11/2009, fls. 331 a 341.

Desta forma, considerando que o trabalho fiscal seguiu o Roteiro de Auditoria de Levantamento Quantitativo de Estoque de Mercadorias conforme artigo 936 do RICMS/97 e Portaria 445/98, sendo entregues ao autuado a relação das diferenças de estoque encontradas, e não foram elididas concluo pela subsistência deste item.

Passo agora a analisar a alegação defensiva, de que se admitindo que tenha havido, neste item, no mesmo período, a omissão de saídas identificada por presunção legal em decorrência da falta de registro de entradas de mercadorias, e também a falta de registro de saída de mercadorias que

foram pagas através de cartão de crédito de que trata a infração 03, a omissão constatada nesta última, eliminaria a infração anterior.

Efetivamente, as infrações 02 e 03 são referentes a imposto apurado com base em presunção legal, bem como o valor cobrado na infração 2 é inferior ao exigido na infração 5. Contudo, esse fato, por si só, não acarreta a absorção do débito deste item pelo lançado na infração 03, como pretende o autuado.

Além disso, constato que as irregularidades descritas nas infrações 02 e 03 estão embasadas na mesma presunção legal. A infração 02 decorre de omissão de saída apurada com base em entradas não registradas, enquanto que a infração 03 é decorrente de vendas pagas com cartão de crédito em valor inferior às informadas pelas administradoras de cartão, ambas com fulcro no § 4º do art.4º da Lei nº 7.014/96. Contudo, esse fato, por si só, não acarreta a absorção total do débito deste item pelo lançado na infração 03, como pretende o autuado.

Analizando os levantamentos fiscais que fundamentam tais infrações, verifico que na infração 02 foi exigido imposto por presunção de omissão de saídas apurada no exercício de 2004 (valor de R\$602.755,04) e na infração 03 também foi cobrado imposto por presunção de omissão de saída de mercadorias nesse mesmo exercício com base em diferenças entre as informações das administradoras de cartão de crédito para os valores lançados na escrita fiscal relativos a vendas com cartões de crédito/débito em vários meses (R\$1.821.502,73).

Assim, observando o que dispõe o § 1º do art. 60 do RICMS/97, abaixo transcrito, que determina na apuração da base de cálculo em função dos critérios previstos neste artigo, quando forem constatadas, simultaneamente, irregularidades no disponível e no exigível, bem como entradas ou pagamentos não registrados ou *quaisquer outras omissões de receitas tributáveis*, levar-se-á em conta, apenas, a ocorrência ou diferença de maior valor monetário, se configurar a presunção de que as demais nela estejam compreendidas.

Nesta situação, conforme determina o § 1º do art. 60 do RICMS/97, deve prevalecer tão somente a exigência que tenha maior expressão monetária, presumindo-se que a outra omissão se encontra nela compreendida.

Neste sentido, deve ser mantido o débito da infração 02, no valor de R\$ 602.755,04, com fato gerador em 31/12/2004, pois o valor nesta mesma data que lançado na infração 03 é menor e será adiante analisada, impondo a subsistência do débito lançado em relação a este item da autuação.

De acordo com os demonstrativos elaborados pela fiscalização, na infração 02 foi apontada a ocorrência de entradas não contabilizadas, com base na presunção saídas de mercadorias tributadas sem a emissão da documentação fiscal pertinente, com fulcro no § 4º do art.4º da Lei nº 7.014/96, cujo débito corresponde ao valor de R\$602.755,04, data do fato gerador em 31/12/2004. Já a infração 03 se refere à presunção de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, face a constatação de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, com base no mesmo dispositivo citado, sendo o ICMS apurado mensalmente no ano de 2004 no total de R\$1.821.502,73. Considerando que o débito do mês de dezembro de 2004, fato gerador 31/12/2004, é de R\$1.476.634,58, este valor por ser de menor expressão monetária, está compreendido no valor lançado na infração 02.

Ressalto que este entendimento decorre da existência simultânea de omissão de saídas e da presunção de omissões de saídas anteriores, situação na qual somente é admissível a manutenção tão somente da infração que representa o maior valor monetário.

Assim, com base no art. 2º, § 3º do RICMS/BA e, baseado no § 1º do art. 60 do RICMS/BA mantenho a exigência tributária concernente à omissão de saídas apurada nesta infração, que representou uma diferença de maior expressão monetária em relação ao fato gerador de 31/12/2004 da infração 03.

Restando caracterizada este item da autuação, e não tendo sido elidida a presunção legal de omissão de saídas tributáveis, mantenho integralmente o lançamento em questão.

Infração 03

O fato que ensejou a lavratura deste item concerne a 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, no exercício de 2004.

O débito da infração encontra-se devidamente especificado na planilha de vendas por meio de cartão de crédito/débito” (docs.fl.s.151B), na qual, foi considerado o período mensal, o total das vendas com cartão de crédito e de débito informados pelas administradoras e o imposto devido calculado à alíquota de 17%.

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.

Em processo desta natureza faz-se necessário o fornecimento ao contribuinte dos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com especificação das vendas diárias, por operação, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administração de cartão, separadamente, de modo que possa ser efetuado o cotejo entre os valores registrados na escrita fiscal e no equipamento emissor de cupom fiscal com as operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Neste processo, observo que inexistiam nos autos os citados TEF-Diários e por operações, relativos a cada administradora de cartão.

Contudo, esta pendência foi devidamente saneada pelo órgão julgador, conforme despacho de diligência à fl. 5.919, tendo as autuantes anexado 404 laudas do Relatório Diário Operações TEF (docs.fl.s. 5.922 a 6.325), correspondente ao período de 01/01 a 31/12/2004, e foram entregues ao sujeito passivo para que o mesmo elidisse a presunção de omissão de saídas fazendo a correlação dos valores existentes no ECF para os valores informados pelas administradoras dos cartões.

O autuado, em suas manifestações, para elidir a acusação fiscal, apenas alegou que o total das vendas declarados nos livros fiscais são superiores aos valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito, pedindo uma revisão do lançamento, pedido esse, que conforme comentado acima foi indeferido, com fulcro no artigo 147, I, do RPAF/99.

Além disso, o lançamento foi impugnado com base nas seguintes premissas, no sentido de que:

1. os valores de suas vendas registradas nos livros fiscais, e declaradas na DMA, englobam todas as formas de recebimento, e foram superiores aos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito;
2. desde 2004, foi firmado com os franqueados Contrato de Cessão de Créditos e Transferência de Direitos (fls.165 a..), onde “maquinetas” eram disponibilizadas em seus estabelecimentos para recebimento das vendas através de cartões de crédito/débito através de Contratos de Cessão e Transferência de Direitos Créditos (fls. 165 a.189.), sendo que, a operação de recebimento dos valores de venda entravam em sua conta bancária.

No tocante à segunda premissa, verifico que constam nos autos, fls. 153 a 157, cópia do Processo nº 19723320072, extraído do Sistema de Controle de Pareceres Tributários da SEFAZ, referente ao pedido do autuado, em 14/11/2007 (no curso da ação fiscal), para “manutenção da centralização do envio de dados das administradoras de cartão em seu CNPJ, ao tempo em que se compromete, sempre que solicitado pela fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a fornecer os dados relativos a todas as vendas efetuadas por cartão de crédito pelos estabelecimentos franqueados”.

O Pedido de Regime Especial para centralização das informações do TEF enviadas pelas administradoras de cartão de crédito em um único CNPJ, apesar da Infaz ter se posicionado favorável, foi indeferido o pleito do contribuinte, através do processo nº 4721/2008 pela DITRI/GECOT, com base no posicionamento e argumentações da Gerência Especializada – GEAFI, no sentido de que o tratamento diferenciado acarretaria em dificuldade de controle fiscal.

Contudo, posteriormente, a Secretaria da Fazenda, através de outro processo (nº 62810120108, fls. 8.801/8.806), concedeu o benefício do Regime Especial ao estabelecimento matriz com CNPJ nº 02.748.342/0001-10, para que as franqueadas utilizassem os cartões de crédito/débito do estabelecimento autuado.

Examinando o regime especial autorizado pela SEFAZ, notadamente o constante à fl. 8.825, constato que na Cláusula Segunda, consta que foram determinadas uma série de obrigações acessórias para tornar possível a implantação da sistemática adotada pelo autuado, destacando-se que uma das condições é que seja comprovado, pelas franqueadas, o pagamento do imposto nas operações efetuadas através de cartões de crédito/débito.

Considerando que no período objeto da autuação inexistia o aludido regime especial, inclusive o controle e acompanhamento pelo Fisco do estabelecido no regime em comento, para que fosse elidida de modo válido a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, o autuado deveria ter feito o cotejamento entre o que consta nos “Relatório de Informações TEF – Diário”, com os valores correspondentes às vendas constantes no ECF e/ou nas notas fiscais emitidas em seu estabelecimento e/ou nos estabelecimentos das franqueadas, de modo a comprovar que os valores informados pelas operadoras efetivamente foram lançados na escrita fiscal, haja vista que nos citados TEF’s diários estão especificadas as vendas diárias, por operações, dos meses objeto do levantamento fiscal, feitas através de cartões de crédito e débito, relativamente a cada instituição ou administradora de cartão, separadamente.

Desta forma, conforme cláusula contratual, no caso de vendas através de cartões, seja a débito, seja a crédito, não basta o franqueado emitir o seu documento fiscal, e as administradoras dos cartões efetuar o depósito dos valores relativos a essas vendas integralmente na conta do franqueador, conforme rezava o Contrato de Franquia Empresarial e os respectivos Contratos de Cessão de Créditos. É necessário, conforme dito acima, que seja comprovada a correlação de cada venda com os TEF Diários das administradoras, e que este valor tenha sido submetido à tributação do ICMS nos estabelecimentos franqueados, comprovação essa, que não ocorreu no presente processo. Além do mais, mesmo que inexistisse o Regime Especial, saliento que a infração somente seria elidida se comprovada a correlação dos TEF Diários com os valores das vendas lançadas nos estabelecimentos.

Com relação ao pedido do autuado para que seja acompanhada a decisão pela improcedência da autuação como ocorreu nos julgamentos do Auto de Infração nº 207105.005/10-3 (Acórdão JF nº 0033-04/11) e Auto de Infração nº 207105.0004/10-7 (Acórdão JF nº 0174-05/11), não acolho tal pedido, tendo em vista que neste processo, conforme ressaltado acima, o autuado não comprovou a correlação das vendas efetuadas pelas franqueadas, inclusive de seu estabelecimento, com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Nestas circunstâncias, concluo que o sujeito passivo não elidiu a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, razão porque, mantenho os números apurados no levantamento fiscal.

Contudo, o débito deste item fica reduzido para o valor de R\$1.570.474,85 uma vez que o débito que foi lançado (R\$251.027,88) no fato gerador de 31/12/2004, conforme demonstrativo de débito,

foi absorvido pelo débito lançado nesta mesma data na infração 02, nos termos do § 1º do art. 60 do RICMS/BA, acima comentada.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$2.305.436,39, alterando-se o demonstrativo de débito da Infração 3 para o valor acima.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207105.0016/09-1**, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.305.436,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$132.206,50 e 70% sobre R\$2.173.229,89, previstas no artigo 42, I, “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO - JULGADOR

ANTÔNIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR