

**PROCESSO** - A. I. Nº 210376.0004/11-2.  
**RECORRENTE** - FRANCISCA OSVALDINA MOREIRA DE SOUZA (DOCES SONHOS GOURMET)  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0025-01/13  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 30/08/2013

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0247-11/13

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. Não há nos autos elementos capazes de comprovar que as operações de vendas com recebimento por meio de cartão de crédito foram tributadas regularmente. Não acolhida a tese que o recorrente só comercializa mercadorias sujeitas a substituição tributária. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 1ª JJF, constante no Acórdão nº 0025-01/13, que concluiu pela Procedência em Parte do Auto de Infração, em razão das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1. Deixou de recolher valores referentes ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos. Período: agosto/dezembro 2008 e janeiro/dezembro 2009. Valor: R\$2.487,45. Multa: 75%.

INFRAÇÃO 2. Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões. Período: agosto/dezembro 2008 e janeiro/dezembro 2009. Valor: R\$24.381,70. Multa: 150%.

Após análise dos argumentos delineados pelo autuado e pelo fiscal autuante, a 1ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 774/779):

*Constatou, antes, que o Auto de Infração atende a todas as formalidades para a sua validade, conforme requisitos constantes no art. 39, RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), inexistindo qualquer justa causa para a sua lavratura. Quando a presente autuação careceu de esclarecimento, a diligência fiscal designada pela Junta de Julgamento cumpriu esse papel integrativo, observando a busca da verdade material e o devido processo legal.*

*O sujeito passivo pode exercer com liberdade e plenamente as suas razões, fazendo serem conhecidos todos os fatos e argumentos que julgou necessários na defesa de sua tese. Recebeu cópias de todas as peças que sustentaram as modificações, nos presentes autos, inclusive do Relatório Diário de Operações TEF, consoante recibo firmado por representante legal do estabelecimento autuado, fl. 06. Enfim, nenhuma situação existe no presente Auto de Infração a motivar nulidades, nos termos do art. 18, RPAF BA.*

*No mérito, o presente Auto de Infração exige ICMS de empresa inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, em decorrência da constatação de duas infrações. A primeira, em razão do recolhimento a menos de ICMS, devido a erro na informação da receita e aplicação da alíquota, tudo conforme demonstrativos de Declaração do Simples Nacional e Extratos do Simples Nacional, no valor global de R\$2.487,45, no período de agosto 2008 a dezembro 2009. Na segunda infração, omissão de saídas de*

*mercadorias, detectada por meio de levantamento das vendas com pagamento em cartão de crédito/débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, nos mesmos períodos da infração anterior, no valor global de R\$24.381,70, tudo em conformidade com os demonstrativos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal.*

*As razões de defesa, no presente caso, fundaram na saída de produtos diretamente do estabelecimento autuado para o consumidor final; produtos que preparados à base de farinha de trigo (pães de especiaria, bolos e tortas), com ICMS exigido antecipado, não estariam mais sujeitos à incidência nas saídas e os fatos apontados na autuação não poderiam ser mais tributados. Destaque para o Protocolo ICMS nº 46/00.*

*A preposta do Fisco, responsável pela autuação, informou que aplicou a proporcionalidade das vendas tributadas, declaradas em PGDAS, salientando que o autuado não comercializa apenas torta, bolo e refrigerante, conforme declarou, uma vez que a atividade econômica do autuado, cadastrada na SEFAZ - INC, sempre foi o CNAE nº 5611/20-3 – Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares.*

*Diligência a cargo da ASTEC (Assessoria Técnica do Conselho) – Parecer nº 83/2012, fls. 447/449, conclui pela apuração de vendas sujeitas à substituição tributária e sujeitas à tributação normal, informando percentualmente cada espécie (IN 56/07).*

*Diante de tais pressupostos, compete-nos apreciar objetivamente cada exigência fiscal, objeto da lide, iniciando pela infração 2, que dá origem à primeira infração.*

*A segunda infração encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, § 4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:*

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*...  
§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*...  
VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

- a) instituições financeiras;*
- b) administradoras de cartões de crédito ou débito;*

*Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que a diferença apurada pelo fisco não esteja comprovada e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.*

*Fundamental, nesse tipo de acusação tributária, a entrega pelo Fisco do relatório de Transferência Eletrônica de Fundos - TEF de operações diárias, conforme o Recibo de Arquivos Eletrônicos, fl. 06, de sorte a permitir que o autuado, de posse de cada valor denunciado pelas administradoras dos cartões, apresente os elementos de prova com força capaz de elidir a presunção legal de venda através de cartões de crédito ou de débito, sem a emissão do correspondente documento fiscal.*

*A tributação com base em presunção somente é cabível nos casos expressamente previstos na lei, posto que ocorre a inversão do ônus da prova. Ao ser acusado da omissão de receita por ter detectado, como no caso em concreto, diferença entre as vendas declaradas pelo contribuinte e aquelas constantes nos banco de dados das administradoras de cartões, o sujeito passivo deveria provar os fatos, em direção oposta àquela colhida pelo fisco (presunção relativa), elidindo a presunção fiscal.*

*Não teve êxito o autuado. O argumento inicial de que a totalidade de suas vendas se referiam a produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, com fase de tributação encerrada foi rechaçado pelo Parecer exarado na ASTEC (nº 83/2012), fls. 447/449, que concluiu pela existência de parcelas de vendas sujeitas à substituição tributária e outra parcela sujeita à tributação normal.*

*A arguição defensiva final de que não emite cupom fiscal, mas somente a nota fiscal D-1, sem discriminar o produto comercializado por falta de orientação adequada, informando tão somente “LANCHE e REFEIÇÕES” ou que informou como tributado, na DASN, produtos da substituição tributária, não serve de prova material para desconstituir a exigência. A consideração de que o carro chefe de suas vendas são bolos e tortas, produtos derivados de farinha de trigo, sublinha o acerto fiscal da existência de outras vendas tributadas normalmente.*

*Foram observadas divergências, em todo o período fiscalizado, entre os valores informados no TEF e os valores de vendas com cartões declarados pelo contribuinte (fls. 11/30 e 760), que não acostou aos autos qualquer prova a favor de sua tese.*

Após o Parecer ASTEC nº 83/2012, fls. 447/449, a preposta fiscal elabora nova apuração de débito para a infração 2, conforme demonstrativo de fl. 760, reduzindo a exigência para R\$8.214,46 (exercício 2008) e R\$12.916,35 (exercício 2009), totalizando R\$21.130,82.

Caracterizada, portanto, a exigência da infração 2, no valor total de R\$21.130,82, restando contundentes a partir do exame das provas, constantes nos autos, as divergências entre os valores informados pelas administradoras dos cartões de crédito e débito, conforme constam no TEF de operações diárias, entregues ao autuado para efeito de conferência e fundamentar sua defesa e aqueles valores declarados pelo contribuinte.

Em decorrência da infração retro referida, a apuração de receitas omitidas, através de cartões de crédito e de débito, resta também evidenciado que o sujeito passivo recolheu a menos ICMS contido no SIMPLES NACIONAL, a partir da constatação na segunda infração, que o autuado ofereceu à tributação valores menores que os informados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões, nos termos do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

A opção do contribuinte pelo enquadramento no SIMPLES NACIONAL instituído pela Lei Complementar nº 123/06, conforme Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), desde 01.07.2007, implica na vinculação ao Regime Especial Unificado de Arrecadação (artigos 12 e 13) e cuja forma de arrecadação está prevista no art. 18 e §§, cujo pressuposto básico para determinação da base de cálculo e alíquota é a “receita bruta”.

Examinando os autos a partir desses pressupostos, constato que para a apuração dos valores de ICMS no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelo contribuinte, as receitas consignadas foram extraídas a partir das DASN (Declaração Anual do Simples Nacional) e dos Extratos do Simples Nacional declarados, cópias às fls. 114 a 149, para os exercícios de 2008 a 2009. O autuante, assim, elaborou demonstrativos com o somatório das receitas, evidenciando os percentuais de vendas consideradas normal, além das receitas omitidas apuradas através dos cartões, tratadas na apreciação da infração anterior.

Dessa forma, foi apurado o ICMS no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições não recolhido, em relação exercícios 2008 e 2009, respectivamente, nos valores de R\$889,11 e R\$1.117,61, conforme constam do demonstrativo de fl. 760. Destaque-se que as receitas omitidas correspondentes percentualmente às operações sujeitas à substituição tributária não foram consignadas para fim da exigência da infração do Simples Nacional (art. 18, IV da LC nº 123/06).

Em face ao acima exposto, a infração 1 é também subsistente em parte, no valor de R\$2.006,71, tendo em vista que os demonstrativos acostados ao PAF comprovam a ocorrência de pagamento a menos do imposto devido na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida em primeira instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário, requerendo a reforma da Decisão de piso, para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Transcreve a cláusula primeira do Protocolo ICMS 40/00 que versa sobre a antecipação do ICMS referente à farinha de trigo, chamando a atenção que a antecipação alcança as etapas das operações subsequentes, que são aqueles produtos elaborados pelos estabelecimentos de panificação, como massas alimentícias, biscoitos e bolachas, todos derivados da farinha de trigo.

Ressalta que o protocolo alcança todos os produtos derivados da farinha de trigo constantes do CNAE 10.91-1 – Fabricação de produtos de panificação; 10.92-9 – Fabricação de biscoitos e bolachas (Pães, bolos, tortas, roscas etc.) e 10.94-5 – Fabricação de massas alimentícias.

Copia parte do Parecer GECOT 12.128/10, para corroborar sua tese que os derivados do trigo estão sujeitos ao regime de substituição tributária interna.

Esclarece que a legislação interna do Estado conveniado não está autorizada a restringir os termos do convênio, porque ao intérprete não é permitido restringir onde a norma não o fez, e porque, se assim proceder, o Estado conveniado estaria burlando o Convênio.

Assevera que produz e entrega, diretamente ao consumidor final, produtos derivados da farinha de trigo, todos com o ICMS pago de forma antecipada pelo vendedor da matéria-prima. Além de comercializar também refrigerantes, que é adquirido com substituição tributária.

Após toda essa introdução, diz que o voto de Primeira Instância não questiona esse entendimento. A dúvida ocorre no percentual de vendas tributadas, em relação ao total das vendas realizadas, uma vez que o valor do ICMS apurado, tomou como base o percentual do total

das receitas omitidas. Questiona que enquanto o Fisco chegou a um percentual de 29% (vinte e nove) por cento, o recorrente insiste em que este percentual é zero, considerando que somente dá saída a produtos com substituição: produtos derivados da farinha e trigo e refrigerantes.

Alega que o procedimento fiscal, pautado nas informações prestadas pelo próprio recorrente, constantes nas DASN, é equivocado, pois na época por orientação errônea de sua assessoria tributária fez constar naqueles documentos vendas englobando produtos tributados e com antecipação do ICMS, inclusive, recolhendo ICMS sobre produtos derivados da farinha de trigo.

Tomando como base a Decisão impugnada, faz dois questionamentos:

1. Erro de fato cometido pelo contribuinte possui o condão de transmudar-se em fato gerador do ICMS?
2. No lançamento de ofício, a quem incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador?

Tece observações sobre o fato gerador e suas hipóteses de incidência, para concluir que a Lei Complementar do ICMS não incluiu nas hipóteses de incidência “*Erro de Fato Cometido pelo Contribuinte*”, ou “*Declaração Inexata do Contribuinte*” ou “*ainda qualquer expressão semelhante, como suficiente e necessária à ocorrência do fato gerador desse Tributo*”.

Assim, entende que o fato do recorrente ter preenchido a DASN equivocadamente, indicando como tributáveis as vendas de produtos substituídos, jamais poderá servir de parâmetro para exigência do ICMS, por falta de previsão legal.

Novamente diz que enquanto o recorrente afirma que dá saída, exclusivamente, a produtos com substituição tributária, a autuante procedeu ao lançamento com base na relação percentual entre produtos tributados e com substituição tributária, declarados, a seu ver, equivocadamente, pelo próprio recorrente.

Assim, entende que o Auto de infração não tem motivação, indispensável à sua validade e que o ônus de provar que o recorrente dá saída a produtos tributados, com indicação de valores, compete ao fisco, por onde conclui que é inadmissível a inversão do ônus da prova.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão nº 0025-01/13, prolatado pela 1ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração epigrafado, em razão de omissão de saída de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito e débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, bem como falta de recolhimento do imposto referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menos.

Pela análise do quanto trazido aos autos, não há reparo a fazer na Decisão recorrida.

O recorrente concentra sua tese defensiva no argumento que a substituição tributária da farinha alcança as fases posteriores, apesar de ter ciência que a Decisão de primeira instância reconheceu que para os produtos derivados do trigo a fase de tributação já se encontrava encerrada.

Toda celeuma processual advém do fato que enquanto o Fisco apurou que um percentual de 29% das vendas são tributadas normalmente, o recorrente insiste em que este percentual é zero, considerando que somente dá saída a produtos com substituição: produtos derivados da farinha e trigo e refrigerantes.

Não há como o recorrente continuar sustentando a tese que só dá saída a mercadorias sujeitas a substituição tributária, primeiro porque é notório que ela não comercializa apenas torta, bolo e refrigerante – o cardápio de bebidas oferecidas a venda é muito mais extenso, bem como diversos doces que não contém farinha de trigo em sua receita, segundo porque a próprio

recorrente cadastrou sua atividade econômica na SEFAZ como lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares, CNAE nº 5611/20-3.

Na busca da verdade material o processo foi convertido em diligência, por fiscal estranho ao feito, que aplicou a proporcionalidade e excluiu os valores referentes às vendas sujeitas a substituição tributária.

O procedimento adotado pela autuante na apuração do imposto tem guarida no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96, foram confrontados os valores registrados na redução Z com os informados mensalmente no Relatório TEF e apurado diferença de valores, cabendo ao recorrente provar a improcedência da presunção, que não o fez.

Foram disponibilizado todo o detalhamento das informações fornecidas pelas administradoras de cartão de crédito e o recorrente não utilizou a prerrogativa de comprovar a improcedência da presunção legal que lhe fora imposta, com fundamento no §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Todas as alegações do recorrente foram insuficientes, pois não atacam o cerne da presunção, ela não se desobrigou de colacionar provas documentais, capazes de comprovar à inexistência da omissão de saídas, por conseguinte essas diferenças geraram reflexos na infração 01, pois modificou a receita bruta declarada ao Simples Nacional, e consequentemente, surgindo o imposto cobrado.

Em assim sendo, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 210376.0004/11-2, lavrado contra FRANCISCA OSVALDINA MOREIRA DE SOUZA (DOCES SONHOS GOURMET), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$23.137,53, acrescido das multas de 75% sobre R\$2.006,71 e 150% sobre R\$21.130,82, previstas no art. 35, da LC nº 123/06, c/c o art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de agosto de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS