

**PROCESSO** - A. I. N° 269114.4003/13-1  
**RECORRENTE** - O SERTANEJO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO –Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0008-05/15  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 18/08/2015

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0209-12/15

**EMENTA:** ICMS. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DE DÉBITO. DECLARAÇÃO EM VALOR INFERIOR ÀS OPERAÇÕES REALIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. Mesmo com a diligência, o impugnante não trouxe provas de que emitiu os documentos fiscais discriminados nos relatórios TEF. Assim, a Lei 7.014/96, em seu art. 4º, parágrafo 4º, inciso VI, autoriza a presunção legal de saídas tributadas, com base nos dados fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/crédito, sem o correspondente documento fiscal emitido. Infração 2 subsistente. Não acolhida as preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Dos autos consta apelo do contribuinte ao colegiado de segundo grau deste CONSEF por força do julgado de origem pela Procedência Parcial do Auto de Infração lavrado em 28/12/2012 para exigir ICMS e multa no valor total de R\$41.139,07, sendo objeto do Recurso a seguinte imputação, a saber:

INFRAÇÃO 2- Omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Apresentou omissão de saídas de mercadorias identificadas com o cotejo das leituras Z do ECF, com os valores fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito e débito, sendo lançado o valor de R\$4.209,92 acrescido da multa de 70%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 139/61, tendo sido prestada informação fiscal fls. 482/488 e às fls. 539/40, o PAF prosseguiu para julgamento pela 5<sup>a</sup> JJF que dirimiu o contencioso na esteira destes fundamentos decisórios, *verbis*:

*“A infração 2 decorreu da omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Foi efetuada diligência para entrega dos relatórios TEF, com a informação de que o impugnante deveria fazer prova dos valores de venda com a respectiva emissão de documento fiscal. Houve manifestação do impugnante sem contudo fazer qualquer justificativa a respeito da ausência de comprovação do quanto solicitado.*

*Os argumentos inicialmente defendidos, o de que o volume do total das vendas é superior ao que foi informado pelas administradoras não se justifica. Qualquer contribuinte pode efetuar grandes volumes de vendas em dinheiro ou cheque, declarando-as, e omitindo as parcelas de venda com cartões de crédito ou débito; assim, obviamente o total das vendas sendo superior, não é prova de que as receitas obtidas mediante uso de cartões de débito/crédito tenham sido declaradas.*

*Quanto a eventuais parcelamentos em vendas por cartões, tais operações ficam registradas na administradora pelo valor total, sendo apenas parcelado o recebimento ao vendedor, não havendo diferença entre os valores das notas fiscais e os valores lançados no Relatório TEF, e ainda que houvesse, tal situação seria passível de comprovação mediante relatórios buscados junto às administradoras.*

As chamadas vendas fatiadas, parte em dinheiro, parte em cartão, também são passíveis de comprovação, ainda que os cupons fiscais não discriminassem isto, vez que as vendas aparecem com a forma de pagamento. Mesmo com a diligência, o impugnante não trouxe provas de que emitiu os documentos fiscais apresentados nos relatórios TEF. Assim, a Lei 7.014/96, em seu art. 4º, parágrafo 4º, inciso VI, autoriza a presunção legal de saídas tributadas, com base nos dados fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/ crédito, sem o correspondente documento fiscal emitido. Infração 2 procedente.

(...)Quanto ao caráter confiscatório da multa, vejamos o que diz o RPAF, art. 167:

Art. 167. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade;

II - questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida.

III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

Assim, não cabe a este órgão discutir tal questão, visto que as multas foram estabelecidas na Lei 7.014/96, encontrando-se portanto, dentro da legalidade vigente.”

Face ao exposto, considero voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

Em oposição ao julgado, o sujeito passivo recorre às fls. 585/602, sem novos documentos, aduzindo, em síntese, centrando seus argumentos quanto à infração 2, como adiante exposto:

- I. Menciona que através da Lei nº 7.014/96, o Estado da Bahia, institui o ICMS dentro do seu território, e no seu artigo 4º, § 4º, admitiu a possibilidade da exigência do imposto por meio de presunção, mas quando o legislador ordinário estadual descreveu na lei como hipótese de presunção legal a declaração de vendas pelo contribuinte, quis se referir à totalidade das suas operações comerciais, inclusive àquelas acobertadas por notas fiscais série D1, independentemente de ter sido utilizado cartão de crédito ou de débito para conclusão da transação;
- II. Alega que o autuante, em que pese o zelo da sua conduta, não observou que o total das vendas do autuado é muito superior aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, sendo fácil comprovar tal afirmativa, bastando o cotejo entre o documento fiscal DMA relativo aos períodos de Maio de 2008 a Dezembro de 2009, registrado na SEFAZ-BA no Sistema INC, com as referidas informações. Nessa esteira, entende que não há que se falar em diferenças sujeita à exigência fiscal, pois a incidência do imposto tem que necessariamente se amoldar à lei instituidora.
- III. Diz que o artigo 4º § 4º da Lei nº 7.014/96, não traz no seu texto a possibilidade de exigência de tributo pela diferença entre o valor das vendas realizadas através de cartão de crédito e o informado pelas administradoras. Muito pelo contrário, o teor do seu dispositivo é inquestionável, se refere a vendas totais do estabelecimento em valor inferior ao montante extraído da comunicação feita à SEFAZ, pelas referidas administradoras, portanto, configura nítida e incontestável infringência aos princípios basilares do sistema tributário. Alega a nulidade da exação.
- IV. Entende que há produtos enquadrados na Substituição Tributária, portanto, injustificada a exigibilidade do crédito tributário tendo em vista que a atividade já foi tributada por antecipação. Traz à baila lição do ilustre jurista Hugo de Brito Machado acerca desse instituto.
- V. Afirma que o Fisco baiano está cometendo o chamado *bis-in-idem*, exigindo tributo duas vezes sobre o mesmo fato, sendo que esta figura encontra-se afastada do nosso ordenamento jurídico, e que a presunção legal *juris tantum*, ou presunção relativa, permite afastar a presunção legal desde que apresentada prova em contrário aos fatos modificativos ou extintivos de direito previsto em lei. Matérias estas contidas no CPC, art. 333 e incorporadas subsidiariamente no ordenamento tributário por força do art. 108, III do CTN, recepcionando no art. 2 § 3º inc. IV e 60, I do RICMS ao qual prevêem, respectivamente;
- VI. Destaca que a regra de incidência com base da presunção legal *juris tantum*, se aplica ao caso em tela, tendo em vista que cerca de 80% das operações de venda realizados no estabelecimento empresarial contribuinte, são relativas a produtos que estão submetidos ao

regime de substituição tributária. Consubstanciando o posicionamento, em relação à matéria em lide. Cita julgado oriundo da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal - ACÓRDÃO JJF N.<sup>o</sup> 2505/00 -, que alega consolidar a redução do valor do Auto de Infração, tendo em vista a inaplicabilidade da presunção legal em produtos enquadrados dentro do regime de substituição tributária, conforme se constata trecho do voto.

VII. Conclui que a 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, por Decisão unânime deliberou que o método de apuração aplicado pela autuante era inadequado em razão de que os produtos objeto da ação fiscal estavam enquadrados dentro do regime de substituição tributária, não sofrendo o estado prejuízo na sua arrecadação conforme exposto *ex vi*, PROCESSO - A.I. N.<sup>o</sup> 232962.0003/01-2.

VIII. Aduz que caberia a autoridade fiscal determinar de forma precisa, as mercadorias que estariam subsumidas à norma de apuração legal prevista no comando normativo do art. 2º do 3º inc. VI, a evidenciar, assim, nítido desconhecimento, em relação ao Regulamento do ICMS vigente e que devem ser aplicados os princípios da razoabilidade e o da proporcionalidade, pois a maior parte das mercadorias, 80%, estão devidamente acobertadas por norma de incidência tributária consequentemente com o imposto já recolhido.

IX. Menciona a ocorrência de vendas parceladas pelo autuado, em até seis meses, e restou prejudicado o levantamento fiscal do autuante nas operações apontadas nos meses subseqüentes. A título de exemplo, cita que uma venda realizada no valor de R\$600,00 no mês de novembro de 2009, com a devida nota fiscal emitida, sendo parcelada em seis vezes, não vai corresponder à informação prestada pela Administradora que vai indicar um pagamento de R\$100,00 nos meses de novembro, dezembro de 2009 e janeiro a abril de 2010 e que tal fato justifica as diferenças encontradas, ou seja, o autuante não vai encontrar nos meses subseqüentes nem no mês corrente uma nota fiscal de R\$100,00;

X. Cita também a denominada venda “fatiada”, ou seja, parte em cartão e parte em dinheiro ou mesmo cheque. Por exemplo, como diz, no dia 05/01/2009 a cliente realiza uma compra no valor de R\$1.000,00, sendo emitida a competente nota fiscal no valor de R\$1.000,00. Entretanto a referida cliente paga esta compra metade em dinheiro e metade através de cartão de crédito. A Administradora de Cartões de Crédito, por sua vez, informa à Secretaria da Fazenda que no dia 05/01/2009, o autuado vendeu R\$500,00 em cartão de crédito.

XI. O fiscal autuante, então, pede que seja “casada” a nota fiscal correspondente e ao ser apresentada a nota fiscal no valor de R\$1.000,00 o autuante a rejeita sob o argumento de que o valor destacado no documento fiscal não corresponde ao montante informado pela referida Administradora de Cartões de Crédito, sendo freqüente e natural para o autuado esta forma de agir, considerando que não existe no ordenamento jurídico estadual (leis, decretos, portarias, instruções normativas) qualquer vedação à adoção desta prática.

Expostos os argumentos perseguinto a insubsistência da infração 2, passa a defender-se quanto às multas aplicadas por considerá-las confiscatórias. Diz que é manifesto que as infrações perpetradas relativamente à exigência do ICMS com aplicação de multa nos percentual de 70%, fere de morte o conceito de proporcional ou razoável, uma vez que impõe ao contribuinte sanção pecuniária relativa a uma sistemática de tributação que não acarreta qualquer prejuízo ao Erário Estadual.

Traz citações constitucionais, ensinamentos doutrinários sobre o assunto, julgamentos de tribunais superiores e conclui que é absolutamente explícito e inequívoco o exagero na multa aplicada, pois foram utilizados índices absurdamente elevados e fora da realidade e normalidade prevista pela sistemática legal vigente em nosso país.

Requer, por fim :

1. Reconhecimento da inaplicabilidade do regime de apuração com base na presunção legal *júris tantum*, tendo em vista que as mercadorias já estão com fase de tributação encerrada

(Substituição Tributária);

2. Revisão por fiscal estranho ao feito da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas que correspondem ao percentual de 20%;
3. Revisão do lançamento fiscal tendo em vista a inobservância pela autuante dos valores correspondentes a vendas parceladas, vendas “fatiadas”, além de cupons fiscais pagos na modalidade à vista e registrados como venda à cartão, e respectivos boletos, emitidos e não considerados;
4. Revisão do lançamento em razão da retificação dos valores relativos à proporcionalidade em razão das aquisições para o consumo do autuado;
5. Julgamento improcedente das infrações 3, 4 e 5 por descumprimento de legislação específica para os contribuintes optantes pelo regime de receita bruta;
6. Redução ou cancelamento da multa confiscatória.

A PGE/PROFIS, em face do valor controvertido, não foi instada a se manifestar.

Na sessão de julgamento, o Conselheiro Ildemar José Landin se declarou impedido.

## VOTO

Tratam os autos de Recurso Voluntário que visa o reexame do lançamento de ofício acerca da infração 02. De início, vale destacar que, quanto à Decisão recorrida, a leitura conduz à certeza que o julgador de origem guardou observância às garantias constitucionais que são norte do processo administrativo fiscal, estando, pois, fundamentada à luz da legislação regente em cotejo com as peças processuais que instruem o presente feito, sendo certo que os pressupostos contidos no art. 39 do RPAF-BA, foram respeitados, tendo, inclusive, havido decretação, de ofício, da infração 01, justamente, para preservação das garantias que dão conformação ao devido processo legal. Não vislumbro, por conseguinte, configuração de qualquer das hipótese do art. 18 do RPAF-BA.

Entendo, destarte, que o PAF encontra-se instruído com regularidade, por conter os elementos necessários ao convencimento do julgador, motivo pelo qual refuto o pedido o pedido de diligência para revisão fiscal por estranho ao feito, que não merece acolhimento.

Trata-se, em verdade, de pedido de cunho genérico, sem especificidade alguma, a revelar intuito protelatório, meramente. O PAF está instruído com regularidade, tendo sido respeitado o direito à ampla defesa e ao contraditório, baixado, inclusive em diligência, oportunidade na qual o sujeito passivo, se o quisesse, poderia ter apresentado contraprova acompanhada de demonstrativo analítico, e ainda, que se ressalte, em sede recursal, o que, entretanto, não se sucedeu.

Dito isto, enfrentando a infração 02, esta decorre da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de levantamento de venda com pagamento de cartão de crédito/débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira, administradora de cartão de crédito. Discordo do recorrente, de que inexiste previsão legal para enquadramento desta exação como bem enfrentado na Decisão objurgada.

De se pontuar que, em sede de primeiro grau, a JJF converteu o PAF em diligência objetivando que o sujeito passivo colgissem, como prova, os relatórios TEF, o que, todavia, não ocorreu. E assim, como bem expandido no julgado de origem, as alegações defensivas em derredor desta infração foram rechaçadas, corretamente. Assim alegou o recorrente :

- I. Volume total de vendas superior àquele informado pelas administradoras;
- II. Parcelamento em vendas por cartões, as chamadas vendas fatiadas.

Como visto do relato supra, a JJF concluiu que o total de vendas superior não é, por si só, prova bastante de que as receitas oriundas das vendas com cartões tenham sido declaradas, eis que é possível se realizar volume elevado de vendas em dinheiro ou cheque, declarando-as, mas,

omitindo as demais, ou seja, aquelas outras efetuadas com cartões, o que concordo. Não sendo, portanto, prova irrefutável como entendeu equivocadamente o autuado.

Idem quanto às chamadas “vendas fatiadas”, ou seja, parte em dinheiro, parte em cartão. Como destacado no acórdão recorrido, o sujeito passivo não juntou ao PAF as provas da emissão dos documentos fiscais correlatos aos relatórios TEF, situação que fez atrair a aplicação da regra do art. 4º § 4º, VI da Lei 7.014/96, já que não foi elidida a presunção legal pelo autuado, que apesar de ter alegado fato modificativo ou extintivo, como tracejado no seu apelo, contudo, a bem da verdade, não produziu prova em contrário de que não houve a omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Por conseguinte, sem malferir os princípios da legalidade, da razoabilidade e da proporcionalidade relativamente às operações identificadas do cotejo das leituras Z com os valores oriundos da aludidas administradoras, mantendo a infração, posto que o sujeito passivo, não obstante ter havido oportunidade para tanto, não logrou exibir prova material para conduzir o meu entendimento a reformar a Decisão vergastada, que apresenta-se escorreita, sem merecer reparo algum.

Nada há, de igual modo, a reformar quanto à penalidade imposta e mantida pela JJF, sendo certo que quanto à natureza confiscatória da penalidade de 70%, argüida pelo recorrente, esta CJF não tem competência material para apreciá-la e julgá-la a teor do art. 167, do RPAF-BA.

E como encontra-se prevista na legislação estadual- art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, trazida à baila no Auto de Infração em tela, deve ser mantida. Sendo válido mencionar ter se tratado de omissão de saída de mercadorias tributáveis, sem o recolhimento do ICMS.

Por derradeiro, registro que, em sede de controle de legalidade, o contribuinte se acaso reunir a documentação comprobatória elisiva quanto à infração 2 ora apreciada, poderá provocar a douta PGE/PROFIS para, se cabível for, promover Representação a um das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, conforme o permissivo do art. 114, § 1º do RPAF-BA.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 269114.4003/13-1 lavrado contra O SERTANEJO LTDA. - ME, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.289,70**, acrescido das multas de 50% sobre R\$R\$3.100,00, 60% sobre R\$3.979,78 e 70% sobre R\$4.209,92, previstas no art. 42, incisos I, "b", II, alíneas "f" e "d" e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$140,00**, prevista no inciso XVIII, "c", do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS