

**PROCESSO** - A. I. Nº 210621.0015/15-9  
**RECORRENTE** - GRR MACEDO COMÉRCIO LTDA. - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0077-02/16  
**ORIGEM** - INFAC VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 19/10/2016

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0209-11/16

**EMENTA:** ICMS. 1. VENDAS REALIZADAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, exceto se comprovada a improcedência da presunção, o que não ocorreu. Infração subsistente. 2. REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTO - SIMPLES NACIONAL. ERRO NA INFORMAÇÃO DA RECEITA E/OU ALÍQUOTA APLICADA A MENOS. NÃO RECOLHIMENTO DE PARTE DO ICMS. Recurso não elidiu valor autuado. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário formalizado contra a Decisão da 2ª JJF, a qual, mediante Acórdão nº 0077-02/16, considerou Procedente a Ação Fiscal, exigindo ICMS no valor de R\$22.036,53, em decorrência da imputação das duas infrações a seguir descritas:

*INFFRAÇÃO 01 – 17.03.16 - Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito, ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartão de crédito - sem dolo. Valor histórico R\$19.986,05.*

*INFFRAÇÃO 02 – 17.02.01 - Efetuar recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado 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 menor. Valor histórico R\$2.050,48.*

O autuado, às fls. 162 a 167, apresentou impugnação, através de advogado habilitado nos autos e o autuante, de sua parte, prestou a informação fiscal (fls. 189 a 190), para, em seguida, a Junta de Julgamento Fiscal julgar pela Procedência do Auto de Infração, com Decisão de teor adiante reproduzido:

*“Incialmente, em relação a arguição de inconstitucionalidade à cobrança, ressalto que o art. 167, I, do RPAF/99, exclui da competência dos órgãos julgadores a declaração da mesma, razão pela qual me abstendo de manifestar a respeito.*

*Não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o preposto fiscal expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na*

*impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.*

*Observo que o preposto fiscal na lavratura do Auto obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.*

*Ainda observo que no Auto de Infração contem a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos e das multas aplicadas. No corpo da peça acusatória consta à folha 02, que à INFRAÇÃO 01, está embasada no artigo 18 e inciso I do art. 26 da Lei Complementar 123/06, §4º, do art. 4º da Lei 7.014/96 e a multa aplicada nos arts. 34 e 35 da Lei Complementar 123/06; Inciso I do art. 44 da Lei Federal 9.430/96 com redação dada pela Lei Federal 11.488/07. E, na folha 03, que à INFRAÇÃO 02 foi fundamentada nos art. 21, da Lei Complementar 123/06 e a multa aplicada no art. 35 da Lei Complementar 123/06; art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96; de 27/12/96, com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/07. Portanto, configura-se o argumento da defesa, apenas como forma de esquivar-se do cumprimento da Obrigaçāo Tributária.*

*Além disso, constam nos autos e foram entregues o sujeito passivo os demonstrativos das infrações, tais como:*

**DEMONSTRATIVO C1- DEMONSTRATIVO DA FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO SOBRE O FATURAMENTO – SIMPLES NACIONAL – OMISSÃO DE RECEITAS TRIBUTADAS;**

**DEMONSTRATIVO C2 - DEMONSTRATIVO DA FALTA DE PAGAMENTO OU PAGAMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO SOBRE O FATURAMENTO - SIMPLES NACIONAL;**

**DEMONSTRATIVO Z – OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS CONSTATADA A PARTIR DO CONFRONTO ENTRE OS VALORES TOTAIS DIÁRIOS PAGOS ATRAVÉS DE CARTÃO CRÉDITO/DÉBITOS E NOTAS FISCAIS EMITIDAS E**

**RELATÓRIO TEF POR OPERAÇÃO DE 01/01/2012 A 31/12/2014.**

*Consta à folha 22 a Declaração de Recebimento dos demonstrativos acima, firmado pelo sujeito passivo, inclusive o CD-ROM, fl. 154, com os referidos demonstrativos, igualmente foi entregue ao contribuinte, conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos à folha 158, além de aposição da assinatura do sujeito passivo no corpo do Auto de Infração à folha 03 dos autos.*

*Mais, ainda, os demonstrativos das infrações apresentados através de mídia, ao contrário do que argui o defendente, oferecem dados claros que possibilitam o exercício da ampla defesa e do contraditório*

*Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.*

*Quanto ao pedido de perícia, formulado pelo autuado, indefiro, haja vista que os elementos de prova constantes nos autos são suficientes para a formação da minha convicção, e a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos, conforme previsto no art. 147, inciso II, “a” e “b”, do RPAF/99.*

*Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação de minha convicção em relação aos itens constante do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.*

*No mérito, o autuado reconhece parcialmente as infrações imputadas.*

*Entretanto, alegou o sujeito passivo a existência de equívoco na base de cálculo utilizada para apuração do suposto tributo devido, pois o valore existente nas Reduções Z do estabelecimento, em alguns meses, seria superior ao valor informados pela administradora de cartões.*

*Ocorre que essa alegação não é capaz de elidir a autuação, uma vez que a jurisprudência consolidada desse Conselho de Fazenda, em seus diversos acórdãos sobre o tema, a exemplo do ACÓRDÃO Nº 0207-11/08, firmou o entendimento de que a comparação somente pode ocorrer entre operações equivalentes, ou seja, as vendas declaradas pelo contribuinte como sendo pagas por cartões de crédito/débito são comparadas com as operações que foram pagas com cartão de débito/ crédito informadas pelas administradoras de cartões.*

*Observo que o levantamento realizado pela autuante comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas como cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter registrado vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, a qual considera ocorrido o fato gerador do ICMS, entre outras hipóteses, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.*

Como bem ressaltado na informação fiscal, a leitura X, apresentada pela defesa em mídia, fls. 186, referem-se a dados dos períodos de 2009 e 2010, enquanto os exercícios fiscalizados foram 2012 e 2013.

Em relação ao argumento de que houve erro no registro do meio de pagamento, entendo que cabe ao autuado comprovar que realizou vendas com cartão de créditos/débitos e que registrou como sendo outro meio de pagamento, entretanto, em sua peça defensiva nada apresentou, mesmo tendo recebido o relatório TEF-Diário onde são relacionadas operação a operação. Assim, prevalece a presunção legal de venda de mercadorias tributáveis sem documento fiscal, sendo devido o imposto, prevista no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.”

Inconformado com a Decisão de Primeira Instância, o sujeito passivo interpôs, em tempo hábil, Recurso Voluntário (fls. 312 a 316), mencionando as duas infrações, porém, insurgindo-se, em sua peça recursal, apenas contra a infração 1, a qual se reporta à omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões.

Aduziu, inicialmente, a ausência de omissão de saída de mercadoria tributada, em relação ao período de janeiro de 2012 a dezembro de 2014, sob a justificativa de que o valor total de venda de mercadorias informado através da Declaração do Simples Nacional relativa ao período fiscalizado se apresentava superior ao total fornecido pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e de débito.

Também assegurou que o valor informado pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito e de débito deve ser analisado em confronto àquele regularmente informado através da Declaração do Simples Nacional, e não, como efetuado pelo autuante, exclusivamente em relação aos valores apurados através da Redução Z, posto que, é através da declaração que o contribuinte procede ao lançamento por homologação, isto é, constitui o crédito tributário do ICMS conforme dispositivo legal.

Prosseguindo, reafirmou que sobre os valores de vendas informados na declaração é que se apuram os débitos de ICMS relativamente a cada um dos meses do respectivo exercício financeiro, débitos tributários que, na hipótese de inadimplemento do contribuinte, poderiam ser enviados imediatamente para inscrição em dívida ativa do Estado da Bahia, pois formalmente declarados e confessados pelo particular, prescindindo-se, inclusive, de qualquer processo administrativo fiscal.

Ressaltou que se o valor informado mediante a declaração, aquela que efetivamente serve como base de cálculo do tributo estadual, obviamente, apenas com esse valor poderia ser confrontada a quantia fornecida pelas instituições financeiras e pelas administradoras de cartão de crédito e débito.

A par disso, asseverou ser possível, a partir da análise da redução Z e MFD, assim como das Declarações do Simples Nacional dos exercícios de 2012 a 2014, visualizar não ter deixado o recorrente de emitir qualquer nota fiscal naquele período, muito menos ter efetuado recolhimento a menor de ICMS, na medida em que os valores mensalmente declarados refletem exatamente aqueles constantes na MFD, contabilizadas todas as movimentações, quer em dinheiro, quer em cartão de crédito ou débito.

Insistiu que a compilação dos dados obtidos diretamente das Reduções Z do autuado no período de 2012 a 2014 demonstravam que ele, efetivamente, declarou as receitas advindas dos pagamentos por cartão de crédito e de débito, descabendo a autuação, a qual presumiu que todas as vendas realizadas pelo autuado e pagas através de cartão de crédito e débito não foram declaradas.

Reiterou a evidência de que o valor regularmente declarado pelo contribuinte autuado, através das Declarações, seria, em relação ao período fiscalizado, superior àquele fornecido pelas instituições financeiras e pelas administradoras de cartão de crédito e de débito, vislumbrando-se a absoluta ausência de saída de mercadorias, razão pela qual elidida restaria a

respectiva acusação fiscal.

Concluiu, requerendo que fosse julgado improcedente o Auto de Infração, determinando-se o arquivamento do processo administrativo fiscal.

Postulou, ainda, a realização de diligência na contabilidade do recorrente, onde se encontram arquivados todos os documentos fiscais emitidos no período autuado, para que fique definitivamente comprovada a emissão da totalidade das notas fiscais no decorrer do período autuado, de modo a evidenciar a improcedência do Auto de Infração sob análise.

A PGE/PROFIS não foi instada a se manifestar no feito.

## VOTO

Consoante minuciosamente relatado, o Recurso Voluntário se opõe à Decisão proveniente do Acórdão de nº 0077-02/16, que julgou Procedente o Auto de Infração epigrafado, imputando, ao autuado, o cometimento de duas infrações, sendo que no inconformismo recursal, o contribuinte apenas se insurgue contra a infração de nº 01, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas por meio de levantamento de vendas efetuadas com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valores inferiores àqueles fornecidos pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, relativas aos exercícios de 2012 a 2014.

De plano, cabe a análise do pleito, reiterado no Recurso, de realização de diligência na contabilidade do recorrente, objetivando a verificação de que todos os documentos fiscais emitidos no período fiscalizado encontravam-se nela arquivados.

Ocorre que tal postulação não pode ser acatada à luz do disposto no art. 147, I, “a” e “b” do RPAF/BA, porquanto os elementos informativos contidos no feito se apresentam mais que suficientes para embasar o julgamento da lide.

Frise-se, ainda, que além do pedido já ter sido apreciado e rejeitado na Decisão recorrida, sem qualquer documento ou tese nova apresentada no Recurso, as provas e informações que poderiam instruir tal requerimento se encontram na posse do recorrente e deveriam ter sido por ele juntadas à proceduralidade, conforme previsto na norma legal invocada, *verbis*:

*Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;*

Destarte, desmerece acolhimento o pedido de diligência.

No plano meritório, o Recorrente concentrou sua irresignação recursal na reiterada argumentação de que a metodologia utilizada pelo autuante, efetivando o confronto das informações contidas nas Reduções Z com os valores fornecidos pelas administradoras, seria incompatível com a hipótese de presunção legal prevista na legislação tributária vigente à época dos fatos, sustentando que deveria ter sido comparado o valor das vendas declaradas pelo contribuinte com aquele informado pelas administradoras de cartão, demonstrando que não houve omissão de saída de mercadoria tributada, uma vez que os valores das vendas informadas ao Fisco foram superiores aos apontados pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, conforme demonstrativo residente nos autos, buscando comprovar a sua tese defensiva.

Sucede que tal arguição não pode prosperar, porquanto a legislação do Processo Administrativo Fiscal assegura ao sujeito passivo tributário o direito à impugnação do lançamento, mediante a produção de elementos probantes demonstradores da verdade material, o que, no caso versado,

expressar-se-ia através da conciliação (casamento) das informações contidas no TEF – Relatório Diário de Operações com as notas ou cupons fiscais emitidos para cada operação autorizada pelas operadoras dos cartões de crédito/débito, apontadas individualmente no referido relatório.

Não se apresenta como correto o raciocínio abstrato de que se os valores das vendas declaradas e tributadas foram superiores aos das realizadas mediante cartões, encontrar-se-ia suficientemente justificado o fato de terem todos os valores sido incluídos nas saídas tributadas.

Por conseguinte, dúvidas inexistem de que o lançamento tributário se encontra amparado no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, dispondo expressamente:

*“...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”.*

Ademais, estatui o artigo 2º, § 3º, inciso VI, do RICMS/BA, de forma literal:

*“§3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:*

....  
*VI - valores de vendas inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito;”*

A presunção legal de omissão de saídas, prevista no dispositivo legal antes transcrito, ocorre entre os números da mesma categoria, ou seja, venda por cartões de crédito/débito, não sendo plausível o raciocínio do recorrente de que devem ser comparados os números apresentados pelas administradoras de cartões de crédito com os totais de vendas do contribuinte.

De outra parte, impossível comparar as diversas modalidades de vendas realizadas: em espécie, em cheques, em tickets, etc., com uma única forma de pagamento, qual seja, a de cartão de crédito ou de débito fornecida pelas instituições e administradoras, porquanto só se pode comparar grandezas iguais, logo se afigura de clareza cristalina que “os valores de vendas” a que a legislação se reporta são relativos às vendas com cartão de crédito ou de débito, os quais necessitam ser confrontados com “os valores de vendas” de igual configuração, ou seja, os informados pelas financeiras.

Nesse quadro circunstancial, a tese construída pelo contribuinte não se sustenta, já que carece de lógica e razoabilidade, porquanto os valores a serem comparados são aqueles de mesma categoria, no caso concreto, os valores de vendas por cartões de crédito/débito.

Há de se ressaltar que caberia ao contribuinte, através do seu equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), efetuar o controle das vendas por modalidade, para que fosse possível confrontar os dados fornecidos pelas administradoras de cartões, consoante determina o art. 238, § 7º, do RICMS/BA, agora rememorado:

*Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal...*

*§ 7º Deverá ser indicado no Cupom Fiscal o meio de pagamento adotado na operação ou prestação.*

Assim, há uma presunção legal não elidida, sendo, exclusivamente, do autuado a responsabilidade de trazer aos autos as provas capazes de desconfigurar a imputação fiscal, situação que, em nenhum momento, se desincumbiu, limitando-se a afirmar e reafirmar que efetuou vendas totais declaradas em valores superiores.

Ora, de acordo com o artigo 143 do RPAF/BA, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Entretanto, vale realçar que, considerando o formalismo mitigado que reveste o PAF, o contribuinte, em qualquer momento da tramitação processual, poderá produzir as provas que julgar necessárias à sua defesa, até mesmo após o julgamento de 2ª Instância, em sede de Pedido

de Controle da Legalidade.

Ante o exposto, o meu Voto se estratifica na linha do NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo, integralmente, a Decisão recorrida.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 o Auto de Infração nº 210621.0015/15-9, lavrado contra **GRR MACEDO COMÉRCIO LTDA. - ME**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$22.036,53**, acrescido da multa de 75%, prevista no arts. 35, LC 123/06 e 44, I, § 1º da Lei Federal nº 9.430/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488/07, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS