

**A. I. Nº** - 178891.6008/13-8  
**AUTUADO** - VINHAS E CAZAES RESTAURANTE LTDA. (SENTOLLAS RESTAURANTE) - ME  
**AUTUANTE** - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 23.03.2016

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0039-05/16**

**EMENTA:** ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A apuração de saídas em valor inferior ao valor total fornecido por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito enseja a presunção de que o sujeito passivo efetuou saídas de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido. Infração não elidida. Não foi aplicada a proporcionalidade prevista na IN 56/2007, tendo em vista o não fornecimento pelo autuado dos livros e documentos necessários. Infração mantida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, exige ICMS no valor histórico de R\$458.357,01 em razão da seguinte irregularidade: *"Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito"*. Multas de 70% e 100% - Art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado, às fls. 41 a 57 dos autos, apresenta defesa e, inicialmente, relata quanto à tempestividade, descreve a imputação e registra que cumpre com suas obrigações tributárias, desfrutando de credibilidade no setor que atua, sendo surpreendida pela fiscalização ocorrida em seu estabelecimento, a qual resultou na lavratura da peça punitiva ora Impugnada.

Ressalta que sempre diligenciou no sentido de bem cumprir as suas obrigações tributárias, demonstrando a sua boa-fé e que o levantamento não reflete a verdade material dos fatos, além de estar eivado de vícios que maculam irremediavelmente o lançamento procedido pelo Sr. Fiscal, sendo, pois, totalmente infundada a Infração ora combatida.

Suscita preliminar de nulidade do Auto de Infração devido à ausência de elementos indispensáveis para a lavratura da autuação infringindo o direito do autuado ao cerceamento do contraditório e da ampla defesa.

Registra que a Constituição Federal de 1988, em seu art. 5º, inciso LV, prevê aos litigantes em processo judicial ou administrativo e aos acusados em geral o direito ao contraditório e à ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes. Quando anuncia que a salvaguarda do contraditório e da ampla defesa será feita com "os meios e recursos a ela inerentes", não se pode ignorar que a autuação dentro dos ditames legais previstos é instrumento de exercício dessa garantia constitucional. O seu desatendimento gera a nulidade do Auto de Infração, conforme prevê o art. 18 também do RPAF. Reproduz o dispositivo.

Salienta que visando a dar efetividade a esse comando, o RPAF prevê no artigo 39 os elementos que deverão conter o Auto de Infração com vistas a permitir ao contribuinte ter ampla ciência das infrações que estão lhe sendo imputadas, tão logo seja intimado do Auto de Infração.

Transcreve a disposição legal.

Pontua que o RPAF – Decreto n. 7.629/99 – não deixa dúvidas quanto ao dever do Fisco de demonstrar de forma clara e inequívoca os valores apurados, apresentando os levantamentos e demonstrativos, para que o contribuinte tenha conhecimento de como se chegou aos valores apontados, quando determina no seu artigo 28, § 4º. Também reproduz.

Assinala que, nesse ponto, cabe ao fisco o ônus de demonstrar como apurou os valores considerados devidos, haja vista que, ao lavrar o auto de infração este acusa o contribuinte de ter infringido determinada disposição legal, devendo, portanto, provar e demonstrar o alegado, como forma de viabilizar a ampla defesa e o contraditório assegurados pela Constituição Federal.

Afirma que no Auto de Infração não foi indicado, de forma clara, como foram apurados os valores. Esclarece que se trata de contribuinte cuja atividade econômica envolve o comércio varejista de bebidas, que está sujeito à substituição tributária, nos termos do art. 289 do RICMS, sendo o tributo recolhido por antecipação pelo estabelecimento industrial ou importador, nos termos dos protocolos descritos no Anexo I do referido regulamento, dada a característica plúrima da cadeia de circulação da mercadoria.

Assevera que o Demonstrativo de Débito apresentado pelo Sr. Fiscal limitou-se a indicar os valores atinentes às vendas em cartões de débito e crédito, informados pelas administradoras de cartões, sem, contudo, discriminar as receitas advindas de vendas de bebidas e que, em atenção ao regime de substituição tributária ao qual estão sujeitas, jamais poderiam compor a base de cálculo ora questionada.

Aduz que as inconsistências são gritantes na medida em que o Sr. Fiscal informa que obteve as informações das administradoras de cartão de crédito e, em momento algum, junta descritivo com os valores supostamente apresentados pelas administradoras. Junta apenas “Relatórios de Informações TEF – Anual”, com os valores identificados por mês, apondo a seguinte informação no rodapé: “*Informações fornecidas pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, mediante prévia autorização do contribuinte*”. (???)

De antemão, esclarece que, em momento algum, a Impugnante autorizou as administradoras de cartões de crédito/débito a concederem informações sobre suas transações, o que, desde já, torna imprestáveis os valores aleatoriamente trazidos pelo Sr. fiscal, pois tenta legitimar a sua conduta, cita a base legal para o procedimento adotado, qual seja, o Convênio ECF 01/01, que dispõe sobre as informações do faturamento de estabelecimento usuário de ECF (Emissor de Cupom Fiscal), prestadas por administradoras de cartão de crédito, prevendo:

**Cláusula primeira** O contribuinte usuário de ECF, até 31 de dezembro de 2002, em substituição à exigência prevista na Cláusula quarta do Convênio ECF 01/98, de 18 de fevereiro de 1998, **poderá optar, uma única vez, por autorizar a administradora de cartão de crédito ou débito, a fornecer às Secretarias de Fazenda, Finanças, ou Tributação dos Estados, do Distrito Federal e à Secretaria da Receita Federal**, na forma, nos prazos e relativamente aos períodos determinados pela legislação de cada unidade federada, o faturamento do estabelecimento usuário do equipamento.

§ 1º A opção do contribuinte deverá ser formalizada até 31.10.2001, no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, podendo a unidade federada exigir também que o contribuinte efetue comunicação à repartição a que estiver vinculado.

§ 2º A opção do contribuinte perderá, automaticamente, a eficácia:

I – no caso de descumprimento da obrigação pela administradora de cartão de crédito ou débito;

II – a partir do dia 1º de janeiro de 2003.

Cita, ainda, o art. 3º-A do Decreto n. 7.636/99: “Art. 3º-A Em substituição ao tratamento tributário previsto no art. 822 do RICMS/BA, **poderá o contribuinte optar por autorizar as administradoras de cartões de crédito ou de débito com que transacionem a informar discriminadamente à Secretaria da Fazenda o valor do faturamento do estabelecimento usuário do equipamento correspondente às operações e prestações com pagamento efetuado com os referidos cartões.** (Redação dada ao caput pelo Decreto nº 8.276, de 26.06.2002, DOE BA de 27.06.2002)”.

Explica que, em momento algum, houve a prova de que a Impugnante autorizou o fornecimento de tais informações. E, além disso, os valores que constam nos Relatórios de Informações Fiscais TEF – Anual apresentados pelo Fiscal são absurdos, não revelando a realidade da Impugnante. Os valores são, inclusive, bastante superiores aos valores que constam nas Declarações de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte – DIRFs, como rendimentos tributáveis, cujas cópias seguem anexas, nos quais estão incluídos os valores advindos das vendas com cartões de crédito/débitos.

Além disso, evidencia ser flagrante a inconsistência de ora alegar que as informações foram obtidas através das administradoras de cartão de crédito/débito e ora alegar que obteve as informações com base na TEF. Aduz que não obstante toda a fragilidade já demonstrada, também não restaram discriminados os valores referentes às gorjetas que, por definição legal, jamais poderia compor a base de cálculo utilizada pelo Sr. Fiscal.

Declara que, com efeito, o levantamento consistente deveria se pautar nas notas fiscais de entrada que ora se apresenta e não simplesmente copiar valores de onde quer que seja. Também não poderia ignorar o percentual destinado à gorjeta dos empregados, que, obviamente, estão fora da base para o cálculo do ICMS devido. Dessa forma, o levantamento está fulminado de nulidade por deixar de apresentar de forma clara e precisa a infração, com os levantamentos e demonstrativos elaborados pelo auditor, conforme determinado pelos artigos 18 e 39 do RPAF, acima transcrito.

Nesse diapasão, salienta que a mera apresentação de valores prontos, sem demonstrar como foram calculados, não supre a necessidade de clareza e precisão que deve nortear, necessariamente, a lavratura do Auto de Infração. O artigo 28, § 4º, acima transcrito, exige a apresentação das provas sobre as quais se funda a autuação. Reitera que provar equivale a demonstrar de maneira irrefutável a ocorrência de determinado fato e não trazer suposições e indícios e deixar que o contribuinte se defenda.

Cita o conceituado jurista FEIJÓ COIMBRA (*A Defesa do Contribuinte*, Rio, Ed. Destaque, 1975, p. 391/2), em lúcido comentário a respeito da exigência de tributo com base em *meros indícios*. Vigora no Brasil o princípio da estrita legalidade tributária, ou seja, para efetuar o lançamento tributário, o fisco precisa demonstrar a infração deixando claro nos autos, acima de qualquer dúvida, a infração que imputa ao contribuinte. Cita, ainda, entendimento do prof. ALBERTO XAVIER (*Do Lançamento Tributário*, “in” *Resenha Tributária*, São Paulo, 1977, p. 120), no qual afirma a mesma tese descrita com todas as letras por um dos mais respeitados tributaristas da atualidade. Afirma que o Auto vergastado deve, por conseguinte, ser declarado nulo, por ausência de elementos que determinem, com segurança, a infração cometida.

Reproduz julgados do CONSEF que tenham declarado a nulidade de levantamentos perpetrados à margem da legislação, em afronta ao que determina o artigo 18 do RPAF como no presente caso (Resolução nº 979/91; Resolução nº 2247/91; Acórdão JJF 198/00), transcreve entendimento do ilustre Prof. Hely Lopes Meirelles (ob. cit. 590 e 591) e voto no Min. Celso de Mello (AI 241201-AGR-SC – Rel. Celso de Mello – Segunda Turma – j. 27.8.02 – DJ 20.9.02 – j. unânime) o STF se posicionou.

Assim, requer a nulidade do Auto de Infração por vício insanável que lhe macula a validade, haja vista o não atendimento das formalidades legais, o flagrante cerceamento do direito de defesa e contraditório e a segurança jurídica.

No mérito, chama atenção para observar que a maior parte da sua receita advém da comercialização de bebidas que, nos termos do art. 289 do RICMS, sujeitam-se ao regime de substituição tributária por antecipação. Reproduz o artigo citado. No Anexo 1, afirma que restam descritas todas as bebidas comercializadas, em função dos protocolos firmados pelo Estado da Bahia, encontram-se sujeitas ao regime da substituição tributária, falecendo, portanto, a pretensão do Fiscal de proceder à exigência. Neste passo, cita o PROTOCOLO ICMS 11/91, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo, e, na sua cláusula primeira, sendo que nos documentos fiscais ora apresentados, resta clara a descrição das mercadorias, bem assim a condição da Impugnante de substituída no

processo de tributação. Com isso, é certo que as vendas realizadas pela Impugnante não se sujeitam a nova tributação, vez que o ICMS devido já foi recolhido pelo substituto tributário, encerrando, portanto, a fase de tributação.

Frisa que, embora esteja evidenciado o desacerto da fiscalização ao pretender exigir imposto sobre circulação de mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, apenas para deixar indubitosa a boa-fé e correição da Impugnante no cumprimento de suas obrigações tributárias, cumpre demonstrar que o ICMS devido na condição de sujeito passivo por substituição foi devidamente recolhido pelos fornecedores da Impugnante, como pode-se constatar dos documentos fiscais acostados, sendo igualmente possível confirmar este recolhimento através de consulta ao sistema desta Secretaria.

Alega quanto aos valores atinentes às gorjetas, pois de acordo com o artigo 457 (transcreve) da Consolidação das Leis do Trabalho (CLT), a taxa de serviço é remuneração do empregado, devendo ser repassada para ele. Pontua que a jurisprudência é clara no sentido de que a verba é uma remuneração para o trabalhador. Com isso, somente os encargos relativos aos salários poderiam incidir sobre o valor, o que não é o caso do imposto estadual.

Acrescenta que o Estado da Bahia incluiu no RICMS o art. 277-A (reproduz), que exclui expressamente a gorjeta da base de cálculo do ICMS incidente no fornecimento de alimentação e bebidas promovido por bares, restaurantes, limitada a 10% (dez por cento) do valor da conta. Sendo assim, não bastassem as inúmeras inconsistências apontadas no auto sob comento, não há como persistir a cobrança do ICMS sobre o valor destinado às gorjetas, sendo, de todo, improcedente o auto.

Reproduz a tipificação da multa constante do art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e diz que trata-se de penalidade qualificada para os casos em que o imposto não foi recolhido tempestivamente. Explica que, como demonstram os documentos anexos, trata-se, aqui, de mercadoria sujeita à substituição tributária por antecipação, o que faz cair por terra a pretensão punitiva do Auditor Autuante, diante da inexistência de tipicidade da conduta. Assim, resta, observar que, para algumas competências, restou indicada a multa de 70%, porém, sem a indicação da fundamentação legal, o que só reforça a tese inicial de nulidade do presente auto, como já longamente exposta e requer seja reconhecida por este órgão julgador.

Por fim, pede pelo acolhimento da preliminar de nulidade suscitada e, caso, seja superada a preliminar, requer a Improcedência do Auto de Infração. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente a realização de diligência, juntada posterior de documentos, e outros elementos probantes, em qualquer fase do processo, com o objetivo único de se provar a veracidade de tudo o que foi alegado, a fim de que fique, completamente, provada a improcedência da autuação.

O autuante em sua informação fiscal, fl. 119, declara que intimou o Contribuinte, *in loco*, conforme Termo de Intimação apenso à fl. 08 deste PAF, no dia 08/07/2013. Nesta intimação foram detalhados os documentos e livros fiscais requeridos pelo Autuante, de forma clara e inequívoca.

Registra que na mesma intimação foi explicitado o direito inerente ao Contribuinte de candidatar-se ao benefício da Instrução Normativa nº 56/2007. Acrescenta que, no momento da entrega desta intimação, também foi fornecido ao Contribuinte um CD (vide recibo de entrega à fl. 09 deste PAF), onde constava uma planilha, não preenchida, em formato Microsoft/Excel, para facilitar o trabalho do contribuinte de informação das compras, com vistas ao citado benefício.

Explica que no dia 12/07/2013 o Contribuinte apresentou uma declaração (anexa à fl. 14 do PAF), assinada pela sócia Gleidecilene Vinhas de Jesus Martins, dizendo que só tinha a apresentar o Livro de Ocorrências.

Pontua que as alegações do autuado, referentes a cerceamento de defesa, falta de provas e inconstitucionalidade, carecem de fundamentação legal, dado que a apuração de presunção de

omissão de saídas já foi amplamente discutida e julgada por este CONSEF, inclusive no que tange à intimação de dados para a concessão de proporcionalidade.

Conclui pela manutenção dos valores autuados.

Na fls. 124/125, o relator converte o PAF em diligência à INFAZ de origem com a seguinte determinação:

*"Considerando que a fiscalização, ciente de que a atividade desenvolvida pelo impugnante envolve mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, o autuante antes mesmo de lavrar o Auto de Infração, intimou o contribuinte, às fls. 06 e 09 dos autos, para que o mesmo fornecesse, além das fitas de redução Z, notas fiscais de venda ao consumidor, Livro de Ocorrência, as informações necessárias para o cálculo da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07;*

*Considerando que o autuante, tendo em vista que o impugnante não está obrigado a escriturar o Livro de Entradas, no intuito de facilitar e viabilizar cálculo das aludida proporcionalidade forneceu ao autuado um planilha em Excel, às fls. 09, para que fossem, por ele, relacionadas às notas fiscais de aquisição, tributadas e as não tributadas, isentas ou com fase de tributação encerrada;*

*Considerando que o autuado, conforme sua própria declaração, forneceu ao autuante apenas o Livro de Ocorrência (declaração à fl. 14), ou seja, se recusou a apresentar: as notas fiscais de entrada e dados necessários para o cálculo da proporcionalidade; notas fiscais de vendas ao consumidor e os registros das operações realizadas com os cartões de créditos e débitos, constantes das ECFs;*

*Considerando, portanto, que a forma de obter, com segurança, os dados para o cálculo da proporcionalidade foi negada pelo autuado, antes da autuação e mesmo em sua impugnação, pois, apesar de ciente dos dados e documentos necessários ao aludido cálculo, trouxe apenas algumas notas fiscais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*

*Considerando o disposto no Item 03 da IN 56/07: "3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração."*

*Considerando, assim, que o autuado não poderia e não pode alegar cerceamento de defesa, pois foi claramente intimado, conforme já alinhado, para apresentar os documentos fiscais e dados necessários ao cálculo da proporcionalidade, que só ele dispõe, e não apresentou;*

*Esse Relator entende desnecessário e apenas protelatório o encaminhamento do presente PAF visando intimar o autuado, que já foi intimado especificando o que deveria ser entregue, e não apresentou, antes da autuação ou mesmo em sua impugnação, os dados necessários para o cálculo da proporcionalidade, trazendo, em sua impugnação, notas fiscais de entradas acostadas as fls. 76/116 para indicar que opera com mercadorias que tiveram a fase de tributação encerrada, (CERVEJAS, REFRIGERANTES ETC.), fato já conhecido pelo autuante, tendo em vista o tipo de atividade desenvolvida pela empresa, tanto que gerou a citada intimação.*

*Contudo, durante a sessão de julgamento, os demais membros entenderam necessário, com base no princípio da verdade material, tendo em vista as aludidas notas fiscais apresentadas na defesa, deliberar que o processo seja encaminhado à INFAZ DE ORIGEM, para que o autuante:*

*1 – Intime, mais uma vez, o autuado a apresentar as notas fiscais de entradas tributadas e as não tributadas, isentas e com fase de tributação encerrada, na forma que viabilize o aludido cálculo, conforme planilha constante do CD fornecido pelo autuante;*

*2 – atendida a aludida intimação, calcule, se for o caso, a proporcionalidade nos termos da IN 56/2007 e apresente novos demonstrativos de débitos.*

*O impugnante deve ser cientificado da diligência, acima solicitada, bem como os documentos por ela produzidos, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para, querendo, se manifestar nos autos.*

*Havendo manifestação do autuado, deve ser dada ciência ao autuante para que elabore nova informação fiscal, com base nos novos resultados e abrangendo todos os aspectos da manifestação defensiva, com fundamentação, considerando o disposto no art. 127, § 6º do RPAF/99."*

Nas fls. 129/130, o autuante conclui a diligência solicitada informando o seguinte:

Diz que conforme considerações do próprio texto do Sr. Relator, apenso às fls. 124 e 125 deste PAF, deixou muito claro e evidente que o fiscal exauriu as possibilidades de atendimento à Instrução Normativa nº 056/2007. Concorda com o Sr. Relator, quando diz na fl. 124 deste PAF que este encaminhamento de solicitação de Diligência é desnecessário e apenas protelatório.

Pede que se note que todas as Notas Fiscais anexadas pela Autuada às fls. 76 a 116 do presente PAF, são de aquisições de mercadorias isentas, não tributadas ou substituídas. Resta saber porque estas Notas Fiscais não existiam antes, conforme declaração da própria sócia titular da empresa (vide fl. 14 do PAF). Da mesma forma, resta saber porque a Autuada declara em suas DMAs (vide anexos) que não realizou compras.

Salienta que na própria descrição dos fatos, constante no Auto de Infração à fl. 1 deste PAF, este Autuante já explicitava os fatos que o levaram a não conceder o benefício da proporcionalidade. Disse que na análise da primeira Intimação Fiscal, anexa à página 08 do PAF, fica clara a intenção deste Autuante de proporcionar ao autuado o benefício de candidatura à proporcionalidade: "... caso o Contribuinte possua operações de aquisições de mercadorias isentas, não tributadas ou sujeitas à substituição tributária, e queira submetê-las ao cálculo da proporcionalidade, de acordo com a Instrução Normativa nº 56, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007, deverá preencher a Planilha Notas Fiscais de Entrada, conforme o modelo que se encontra no CD em anexo a esta intimação, e apresentá-la a este preposto fiscal, anexando fotocópias de todas as Notas Fiscais porventura lançadas na citada planilha..."

Acrescenta que na fl. 09 do PAF encontra-se anexado um recibo, assinado pela mesma funcionária que recebeu a intimação, que comprova que o CD citado no item 5 foi devidamente entregue ao autuado. E, na fl. 14 do PAF encontra-se anexada uma declaração, com firma reconhecida em Cartório, em que a sócia GLEIDECILENE VINHAS DE JESUS MARTINS, responsável pela Empresa perante a SRF, afirma que "... só tem a apresentar perante intimação o livro Registro de Ocorrência.". Em sendo assim, foi declarado formal e oficialmente, de forma inequívoca, que não haveria Notas Fiscais de aquisições a apresentar a esta fiscalização. Num momento posterior, aparecem Notas Fiscais de aquisições, cuja totalidade fica muito aquém dos valores de vendas autuadas, mesmo considerando-se a aplicação da devida MVA.

Assevera que caso acatassem quaisquer notas fiscais de aquisições, de forma extemporânea, todas deveriam ser objeto de autuação, por não escrituração fiscal. Dever-se-ia autuar também todos os valores destas notas fiscais por omissão de saída, aplicado o devido MVA e multa. Aliás, esta multa deveria ser de 100%, pois caracteriza-se fraude adquirir mercadorias com uma Inscrição Estadual para vendê-las com outra Inscrição.

Ainda, assim, afirma que restaria perguntar qual empresa se beneficiou do uso indevido das máquinas de cartões de débito/crédito do Contribuinte aqui autuado. Se o Contribuinte usou máquinas de cartões de crédito, registradas em seu nome, para receber valores de mercadorias e/ou serviços de outra Empresa, também incorreu em fraude fiscal. Inclusive no que tange a tributos municipais e/ou federais. Sendo assim, acredita que deva ser este Auto de Infração julgado totalmente procedente, sem a concessão do benefício da proporcionalidade, por não terem sido atendidas as exigências do RPAF, durante o processo fiscal.

Em manifestação do contribuinte, fls. 134/142, logo, diz que fora intimada para apresentar as notas fiscais de entradas tributadas e as não tributadas, isentas e com fase de tributação encerrada, na forma que viabilize o cálculo da proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa nº 56/2007.

Neste contexto, esclarece que a Instrução Normativa nº 56/2007 foi expedida considerando as decisões reiteradas do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF no sentido excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza; bem como a necessidade de orientar o procedimento fiscal relativo a essa matéria.

*1 - Apurada omissão de operações de saídas de mercadorias, nas hipóteses previstas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, o preposto fiscal poderá considerar que parte desses valores se refere a operações isentas,*

*não tributadas e/ou sujeitas à substituição tributária, excluindo-as do cálculo do ICMS devido, caso existam circunstâncias, elementos ou informações que permitam esta conclusão.*

*2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.*

*3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração.*

*4 - Entendendo o preposto fiscal que, no caso concreto, não cabe a aplicação da proporcionalidade prevista no item 1, tais circunstâncias de convencimento deverão estar registradas no termo de encerramento de fiscalização, sob pena de não registro do auto de infração.*

No caso concreto, disse ainda, que o levantamento fiscal perpetrado pelo Autuante viola frontalmente os itens 1 e 2 da citada instrução normativa, considerando ser fato notório que a absoluta maioria das vendas realizadas pelo contribuinte são decorrentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária.

Desse modo, deveria, dada a atividade vinculada que exerce, e em atenção ao inafastável princípio da verdade material, ter buscado elementos capazes de estabelecer uma margem razoável para aplicação da proporcionalidade. Salaria que uma simples análise do cardápio, ou até mesmo em uma mera visita em horário de funcionamento, é possível constatar que a principal fonte de receita do contribuinte é o comércio de produtos sujeitos a substituição tributária. Como registrado pelo Autuante, foram anexadas algumas Notas Fiscais de aquisição de mercadorias isentas, não tributadas ou substituídas (fls. 76 a 116), legitimando, portanto, a exclusão dos respectivos valores do cálculo do ICMS supostamente devido. E, neste ato, atendendo à intimação recebida, faz juntada das novas notas anexas, a fim de comprovar o óbvio, que o contribuinte compra as bebidas que comercializa.

Registra que, ainda que o contribuinte não apresentasse nenhuma nota, esse fato não autoriza o preposto do fisco a exigir ICMS sobre operações em que são notoriamente indevidas, considerando que apenas e tão somente por lei, é possível estabelecer fato gerador de imposto. Lembra que eventual descumprimento de obrigação acessória, não é fato gerador de ICMS.

Ademais, é de conhecimento comum, que da mesma forma que o preposto do fisco buscou, embora sem comprovar sua origem e veracidade, as informações dos cartões de crédito, poderia, ou melhor, deveria ter buscado informações relativas a proporcionalidade das vendas, ainda que fosse por meio da análise de outras empresas do mesmo segmento, ou ainda, comanda de vendas. Todavia, a Autoridade Fiscal, refutando o princípio da verdade material, e agindo de forma ilegal e desarrazoada, limita-se a alegar: “*Resta saber porque estas Notas não existiam antes, **confirme** declaração da própria sócia titular da empresa (...) Da mesma forma, resta saber porque a Autuada declara em suas DMAs (...) que não realizou compras.*”

Declara que o princípio da verdade material rege todo e qualquer processo administrativo fiscal e o seu papel, enquanto Autoridade Fiscal, é perseguir a realidade dos fatos e proceder ao lançamento do imposto efetivamente devido. Não é razoável que, simplesmente, ignore a verdade dos fatos além de parte da documentação apresentada, sob o estapafúrdio argumento de que a Autuada havia declarado que não existia...

Reconheceu que a declaração prestada no curso da ação fiscal foi precipitada e equivocada. As referidas Notas Fiscais existem, tanto é que constam dos autos, e não podem ser desprezadas, sob pena de ofender inúmeros princípios constitucionais que devem nortear o processo administrativo fiscal, especialmente, o já citado princípio da verdade material, da ampla defesa, do devido processo legal e da segurança jurídica. Afirma que não pode o Sr. Fiscal desconsiderar as notas fiscais apresentadas, alegando que a Peticionante, no curso da ação fiscal, não preencheu Planilha de Notas Fiscais de Entrada – o que não é dever do contribuinte, como por ele sugerido,

mas sim do preposto fiscal que conduz a fiscalização, a quem compete excluir do cálculo os valores indevidos, desde que tenham elementos que permitam tal exclusão, de acordo com a Instrução Normativa n. 56.

Explica que o Fiscal Autuante, a quem compete não somente fiscalizar, mas, sobretudo, orientar e educar o contribuinte, resume-se a ameaçar *autuar os valores das notas fiscais apresentadas, por omissão de saída*. Destaca que é certo que se precipitou ao prestar a referida declaração, mas assim o fez por não localizar as referidas notas no curso do procedimento fiscalizatório, sem qualquer intuito de fraudar o Fisco, até porque sua atividade econômica envolve o comércio varejista de bebidas, que está sujeito à substituição tributária, nos termos do art. 289 do RICMS, sendo o tributo recolhido por antecipação pelo estabelecimento industrial ou importador, nos termos dos protocolos descritos no anexo I do regulamento, dada a característica plúrima da cadeia de circulação da mercadoria.

Neste ponto, esclarece que a fiscalização, na qual se funda o malsinado auto de infração, começou quando o Sr. Fiscal Autuante esteve no estabelecimento da Autuada e, ao solicitar nota fiscal da mercadoria consumida, observou que a referida nota foi emitida pelo SENTOLLAS BAR E RESTAURANTE LTDA (CNPJ 00.294.136/0001-51) e o comprovante de pagamento emitido pela máquina de cartão de crédito indicava o nome da Autuada, VINHAS E CAZAES RESTAURANTE LTDA – ME (CNPJ 08.738.366/0001-74).

Esclarece que tal fato, pode-se dizer, deflagrou o procedimento fiscalizatório, mas, por si só, não é suficiente para legitimar a conclusão irresponsável do Sr. Fiscal no sentido de que *“se o contribuinte aqui autuado usou máquinas de cartões de crédito, registradas em seu nome, para receber valores de mercadorias e/ou serviços de outra empresa, também incorreu em fraude fiscal.”* Na verdade, o que ocorreu foi um equívoco da atendente quando da emissão da nota. E tal equívoco não tem o condão de apagar, descartar ou invalidar as notas fiscais de compra acostadas à peça impugnatória, nem as notas fiscais que ora se apresenta, com o intuito claro de comprovar o quanto alegado.

Acrescenta que considerando a atividade desenvolvida, se observa que a maior parte da sua receita advém da comercialização de bebidas que, nos termos do art. 289 do RICMS, sujeitam-se ao regime de substituição tributária por antecipação. E, que no Anexo 1 do Regulamento, restam descritas todas as bebidas comercializadas pela Impugnante que, em função dos protocolos firmados pelo Estado da Bahia, encontram-se sujeitas ao regime da substituição tributária, falecendo, portanto, a pretensão do Fiscal de proceder à exigência.

Nos documentos fiscais ora apresentados, afirma restar clara a descrição das mercadorias, bem assim a condição da Impugnante de substituída no processo de tributação. Sendo assim, é certo que as vendas realizadas pela Impugnante não se sujeitam a nova tributação, vez que o ICMS devido já foi recolhido pelo substituto tributário, encerrando, portanto, a fase de tributação.

Pontua que não se pode esquecer que o Demonstrativo de Débito apresentado pelo Sr. Fiscal limitou-se a indicar os valores atinentes às vendas em cartões de débito e crédito, informados pelas administradoras de cartões, sem, contudo, discriminar as receitas advindas de vendas de bebidas e que, em atenção ao regime de substituição tributária ao qual estão sujeitas, jamais poderiam compor a base de cálculo ora questionada.

Frisa que as inconsistências são gritantes, na medida em que o Sr. Fiscal informa que obteve as informações das administradoras de cartão de crédito e, em momento algum, junta descritivo com os valores supostamente apresentados pelas administradoras. Junta apenas “Relatórios de Informações TEF – Anual”, com os valores identificados por mês, apondo a seguinte informação no rodapé: *“Informações fornecidas pelas Administradoras de Cartões de Crédito/Débito, mediante prévia autorização do contribuinte”*. (???)

Esclarece que, em momento algum, a peticionante autorizou as administradoras de cartões de crédito/débito a concederem informações sobre suas transações, o que, desde já, torna



imprestáveis os valores aleatoriamente trazidos pelo Sr. fiscal, pois tenta legitimar a sua conduta, cita a base legal para o procedimento adotado, qual seja, o Convênio ECF 01/01, que dispõe sobre as informações do faturamento de estabelecimento usuário de ECF (Emissor de Cupom Fiscal), prestadas por administradoras de cartão de crédito e o art. 3º-A do Decreto nº 7.636/99.

Explica novamente, que, em momento algum, houve a prova de que a Impugnante autorizou o fornecimento de tais informações... E, além disso, os valores que constam nos Relatórios de Informações Fiscais TEF – Anual apresentados pelo Fiscal são absurdos, não revelando a realidade da Impugnante. Os valores são, inclusive, bastante superiores aos valores que constam nas Declarações de Imposto Sobre a Renda Retido na Fonte – DIRFs, como rendimentos tributáveis, cujas cópias foram anexas à peça impugnatória, nos quais estão incluídos os valores advindos das vendas com cartões de crédito/débitos. Além disso, verifica a flagrante inconsistência de ora alegar que as informações foram obtidas através das administradoras de cartão de crédito/débito e ora alegar que obteve as informações com base na TEF.

Sintetiza que na Informação Fiscal apresentada, o Sr. Fiscal nada diz acerca dos pontos suscitados na impugnação apresentada, que invalidam por completo o lançamento procedido. Também não se manifesta acerca da ausência de descrição dos valores referentes às gorjetas que, por definição legal, jamais poderiam compor a base de cálculo utilizada pelo Sr. Fiscal. Afirma que não se pode, simplesmente, ignorar o art. 277-A do RICMS, que exclui expressamente a gorjeta da base de cálculo do ICMS incidente no fornecimento de alimentação e bebidas promovido por bares, restaurantes, limitada a 10% (dez por cento) do valor da conta. Da mesma forma que não se pode pretender tributar 100% da receita da Peticionante, quando resta demonstrado que se trata de um restaurante bar situado na orla marítima de Salvador e, por características próprias, a maior parte da sua receita advém da venda de bebidas, sujeitas ao regime de substituição tributária.

Assim, com efeito, afirma que um levantamento consistente deveria se pautar nas notas fiscais de entrada juntadas e as que ora se apresenta, e não simplesmente copiar valores de onde quer que seja. Também não poderia ignorar o percentual destinado à gorjeta dos empregados, que, obviamente, está fora da base para o cálculo do ICMS devido e que o levantamento está fulminado de nulidade por deixar de apresentar de forma clara e precisa a infração, com os levantamentos e demonstrativos elaborados pelo auditor, conforme determinado pelos artigos 18 e 39 do RPAF.

Nesse diapasão, pontua que a mera apresentação de valores prontos, sem demonstrar como foram calculados, não supre a necessidade de clareza e precisão que deve nortear, necessariamente, a lavratura do Auto de Infração. O artigo 28, § 4º, acima transcrito, exige a apresentação das provas sobre as quais se funda a autuação, sendo que provar equivale a demonstrar de maneira irrefutável a ocorrência de determinado fato e não trazer suposições e indícios e deixar que o contribuinte se defenda, pois vigora no Brasil o princípio da estrita legalidade tributária, ou seja, para efetuar o lançamento tributário, o Fisco precisa demonstrar a infração deixando claro nos autos, acima de qualquer dúvida, a infração que imputa ao contribuinte, não havendo como prosperar um auto desprovido de elementos que determinem, com segurança, a infração cometida.

Reitera todos os termos da peça impugnatória apresentada. Por fim, acaso superados os pedidos anteriores, requer sejam expurgadas do levantamento perpetrado as receitas decorrentes de bebidas, considerando, as notas fiscais ora acostadas, a fim de viabilizar o cálculo da proporcionalidade, nos termos da Instrução Normativa nº 56/2007.

Na fl. 256, o autuante foi cientificado quanto à manifestação juntada pelo representante do contribuinte. Em nova informação fiscal, declara que na manifestação do autuado nada tem a acrescentar, pois todas as contrarrazões já foram informadas conforme às fls. 129/131, assim, encaminha o presente PAF ao CONSEF para julgamento, pois, afirma que os autos tem base legal através dos fatos já expostos.

Na fl. 262, o relator novamente converte os autos em diligência à ASTEC/CONSEF, com a seguinte solicitação:

*Considerando que a diligencia solicitada à Infaz de Origem não foi cumprida, ou seja, não houve a requerida intimação ao contribuinte;*

*Considerando que após um exame mais detalhado do processo, tendo em vista a atividade de restaurante, desenvolvida pelo autuado, verificamos que não é possível o cálculo da proporcionalidade através das notas fiscais de entradas, pois as mercadorias adquiridas com isenção e não tributadas são utilizadas como insumos para o preparo confecções das refeições, que por sua vez são tributadas nas saídas;*

*Essa 5ª Junta de Julgamento Fiscal, através de Pauta Suplementar, deliberou que o processo seja encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que sejam adotadas as seguintes providências:*

*1 – intime o autuado a apresentar a Redução Z, notas fiscais de saídas e Livros Fiscais de Saídas, com base nos quais, uma vez entregues, deve ser efetuado o cálculo da proporcionalidade, na forma da IN nº 56/97 e apresentados novos demonstrativos de débitos;*

*2 – após as alinhadas providências, deve ser verificado se efetivamente o autuado era usuário de ECF, durante o período fiscalizado;*

*3 – concluída a diligência, deve ser encaminhado o processo a INFAZ de Origem para que seja entregue ao autuado o Relatório TEF individualizado por operação, com o devido recibo, bem como cientificado o autuado da diligência, acima solicitada, juntamente com os documentos produzidos, concedendo-lhe o prazo de 30 (trinta) dias para, querendo, se manifestar nos autos.*

*Havendo manifestação do autuado, deve ser dada ciência ao autuante para que elabore nova informação fiscal, com base nos novos resultados e abrangendo todos os aspectos da manifestação defensiva, com fundamentação, considerando o disposto no art. 127, § 6º do RPAF/99.*

Em Parecer Técnico da ASTEC nº 22/2015, fls. 265/266, a auditora fiscal procedeu as seguintes solicitações:

*"1 - Em relação ao item 1 da solicitação - Na visita realizada no estabelecimento da autuada foi entregue cópia do Pedido de Diligência Fiscal, onde o responsável do autuado tomou ciência (fl. 262) e foi intimado a apresentar os demonstrativos e documentos necessários aos cálculos das proporcionalidades, conforme Intimação Fiscal às fls. 268/269. Na Manifestação apresentada (DOC. FLS. 293/295), nenhum demonstrativo ou documento fiscal foi apresentado.*

*Na Consulta do INC - Informações do Contribuinte da SEFAZ, relativa à Inscrição Estadual nº 073.657.005, não consta nenhum dado da DMA, referente ao período fiscalizado, ou seja, de 01/01/2008 a 28/02/2013, impossibilitando, o cálculo das proporcionalidades através dos dados declarados (DOC. FLS. 279/292).*

*Vale informar, também, que não consta nenhuma arrecadação de ICMS no período fiscalizado, referente a esta Inscrição Estadual (DOC. FLS. 273/279).*

*3 - Em relação ao item 2 da solicitação - Nada foi apresentado e como não consta nenhum dado de ECF no sistema INC - Informações do Contribuinte não foi possível verificar se efetivamente o autuado era usuário de ECF, durante o período fiscalizado.*

#### **DA CONCLUSÃO**

*O autuado não apresentou os demonstrativos e documentos fiscais solicitados para o cumprimento da Diligência Fiscal."*

Em manifestação do contribuinte em relação à diligência feita pela ASTEC, o autuado explica que já estão acostadas aos autos, cópias das notas fiscais de entradas de bebidas, produtos comercializados sujeitos à substituição tributária, documentos hábeis para se apurar o percentual que deverá ser excluído da base de cálculo apontada no levantamento fiscal. Afirma que deverá ser excluído do levantamento fiscal o percentual de 10% relativo às gorjetas cobradas juntamente com a conta do cliente, receita sobre a qual não deverá haver incidência de ICMS. Reproduz a Instrução Normativa nº 56/2007.

Afirma de fato que, em média, 40% das vendas de um bar são oriundas de produtos sujeitos à substituição tributária, além do que, o montante de 10% do volume de vendas é composto de gorjeta, valores arrecadados pelo bar e repassados aos seus empregados, sendo que não há que se falar em cobrança de ICMS sobre ambos.

Por fim, chama atenção para o princípio da verdade material e requer que seja considerado o percentual de 50% para o cálculo da proporcionalidade.

Nas fls. 296/300, consta intimação das partes do Auto de Infração (autuante e autuado) quanto ao cumprimento da Diligência Fiscal.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 302/309, logo, pede reabertura de prazo em 30 (trinta) dias e requer a apreciação da petição juntada nas fls. 293/295, na qual repete os argumentos defensivos, no entanto, alega, ainda, que embora não tenha sido possível a localização dos registros de venda, a partir da frequência e volume dos pedidos é possível ser estimada uma média mensal do consumo da bebida, afinal, a finalidade de um bar/restaurante não se caracteriza como depósito ou qualquer outra atividade que tenha natureza de armazenamento do produto.

Reitera pela necessidade de aplicação da IN 56, uma vez que é a norma competente para arbitramento dos valores de ICMS a recolher quando não existentes documentos que possam determinar a sua base de cálculo, pois o fiscal, inclusive, reconheceu a possibilidade do cálculo da proporcionalidade como reza a instrução normativa indicada anteriormente, não tendo sido localizadas as notas fiscais de aquisição à época dos fatos, sendo que a fiscalização deve sempre buscar a verdade material.

Volta a alegar quanto à multa aplicada (100%). Diz que a fiscalização violou os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e vedação ao confisco. Cita e transcreve entendimento em relação as sanções no Direito Tributário de IVES GANDRA MARTINS (MARTINS, Ives Gandra da Silva. Da Sanção Tributária. SP: Saraiva, 1998) e do professor PAULO DE BARROS CARVALHO (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. 22ª Ed. Saraiva: SP - 2010).

Cita o art. 150, IV, no qual direciona a limitação ao poder de tributar que atrela ao critério de proporcionalidade da multa, cuja instituição não fiscal alvedrio do legislador de forma ilimitada, violando os princípios constitucionais tributários, no qual este artigo, adota postura sintética de toda a idéia, tendo em vista a aplicabilidade do preceito constitucional às multas e, dizer-se o contrário seria tentativa de cancelar o arbítrio e o malferimento de pretensões transcendentais dos direitos fundamentais. Transcreve entendimento dos tribunais reconhecendo o caráter confiscatório de multas superiores a 100% (TJ-PE - AGV: 3117995 PE, Relator: Jorge Américo Pereira de Lira, DJ: 15/10/2013, 1ª Câmara de Direito Público, DP: 31/10/2013) e ementa da Suprema Corte, no qual define sobre o tema (ADI nº 1075 MC/DF - STJ - Tribunal Pleno. Min. Rel. Celso de Mello).

Por fim, pede pela improcedência da multa, em homenagem aos princípios da proporcionalidade, razoabilidade e vedação ao confisco, com também, a atenção ao princípio da verdade material, requer que sejam consideradas as notas fiscais de entradas para o cálculo do valor do ICMS a recolher. Ainda, pede concessão de prazo para juntada dos controles de estoque, visando a obtenção de uma base de cálculo mais precisa.

Na fl. 310, o autuante toma ciência e vistas do Parecer Técnico nº 22/2015.

## **VOTO**

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a exigência do ICMS por presunção de omissão de saída, prevista no art. 4º, §4º da Lei 7.014/96.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como os prazos concedidos estão em consonância com o que determina o RPAF.

A alegação do autuado de cerceamento do direito a ampla defesa e ao contraditório, tendo em vista que não foram demonstrados de forma clara e inequívoca os valores apurados, não tem acolhimento, pois os demonstrativos foram apresentados ao autuado consignando as receitas das

vendas através dos cartões de créditos/débitos fornecidos pelas Administradoras de Cartões, bem como os registros que o autuado efetuou de suas vendas através do aludido meio de pagamento.

Assim, os TEFs e demonstrativos apresentados pelo autuante, às fls. 20 a 31 dos autos, contemplam as aludidas informações, ou seja, as vendas informadas pelas administradoras que deduzidos dos registros efetuados pelo autuado de vendas através do aludido meio de pagamento, resultam nas diferenças ora exigidas, com base na presunção de omissão de saída prevista no já citado dispositivo legal, cabendo observar que uma vez intimado o autuado não apresenta as fitas de redução Z, notas fiscais de venda ao consumidor, razão pela qual não foram consideradas nas aludidas planilhas os valores registrados com meio de pagamento através de cartões.

Quanto às arguidas receitas advindas de vendas de bebidas são possíveis de serem excluídas da base de cálculo, através do cálculo da proporcionalidade, porém, o autuado se recusou a oferecer os elementos para a aludida providência, conforme intimações efetuadas pelo autuante, obtendo resposta do autuado de que só dispunha do livro de ocorrência. Não permitindo, assim, o cálculo previsto na IN 56/98.

Consta, conforme relatado, às fls. 124/125, solicitação de diligência à INFAZ de origem para apuração da proporcionalidade, negada mais uma vez pelo autuante sob o argumento de que o sujeito passivo não apresentou os documentos necessários para o cálculo.

Diante desse fato, foi designada nova diligência, à fl. 262, dessa ASTEC/CONSEF, para que fosse realizada a aludida diligência com intimação do autuado para apresentação da documentação necessária para o cálculo da proporcionalidade, conforme da IN nº 56/97.

Conforme relatado, segue mais uma vez reproduzido, que integro ao presente voto, o Parecer da ASTEC/CONSEF:

*"1 - Em relação ao item 1 da solicitação - Na visita realizada no estabelecimento da autuada foi entregue cópia do Pedido de Diligência Fiscal, onde o responsável do autuado tomou ciência (fl. 262) e foi intimado a apresentar os demonstrativos e documentos necessários aos cálculos das proporcionalidades, conforme Intimação Fiscal às fls. 268/269. Na Manifestação apresentada (DOC. FLS. 293/295), nenhum demonstrativo ou documento fiscal foi apresentado.*

*Na Consulta do INC - Informações do Contribuinte da SEFAZ, relativa à Inscrição Estadual nº 073.657.005, não consta nenhum dado da DMA, referente ao período fiscalizado, ou seja, de 01/01/2008 a 28/02/2013, impossibilitando, o cálculo das proporcionalidades através dos dados declarados (DOC. FLS. 279/292).*

*Vale informar, também, que não consta nenhuma arrecadação de ICMS no período fiscalizado, referente a esta Inscrição Estadual (DOC. FLS. 273/279).*

*3 - Em relação ao item 2 da solicitação - Nada foi apresentado e como não consta nenhum dado de ECF no sistema INC - Informações do Contribuinte não foi possível verificar se efetivamente o autuado era usuário de ECF, durante o período fiscalizado.*

*DA CONCLUSÃO*

*O autuado não apresentou os demonstrativos e documentos fiscais solicitados para o cumprimento da Diligência Fiscal."*

Assim, acompanho a conclusão da ASTEC/CONSEF de que não foram apresentados, pelo autuado, os documentos necessários para a realização da proporcionalidade, bem como, conforme afirma o autuante, não há no sistema da SEFAZ as informações que permitam o cálculo em questão e os documentos fiscais apresentados não comportam o cálculo para o cumprimento da IN nº 56/97, bem como a petição apresentada pelo autuado alegando existir 40% de substituídos e 10% de gorjetas, não se confirmaram tendo em vista a falta de elementos trazidos pelo impugnante, cabendo observar que mesmo que demonstrado fosse, as gorjetas não seriam excluídas da Base de Cálculo do ICMS.

No que diz respeito às gorjetas, não há qualquer documento, nem mesmo fiscal, apresentado pelo impugnante que demonstre delas se tratarem.

No que tange a alegação de que não autorizou as Administradoras de cartões a fornecer os dados à SEFAZ, obrigação das administradoras está prevista no Art. 935 do RICMS/97.

Tendo em vista a solicitação de diligência, à fl. 57 dos autos, cabe observar que já foram realizadas 02 diligências, inclusive pela ASTEC/CONSEF. Assim, considero suficientes os elementos existentes no processo para a formação do convencimento dos julgadores.

Em relação à infração apontada, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Portanto, estamos, na infração, sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7.014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia estabelece dentre outras hipóteses, na Lei nº. 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº. 8.542/02, a ocorrência do fato gerador do imposto, atribuindo a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência dessa presunção, art. 4º §4º da Lei 7.014/96.

Trata-se, pois, de presunção de natureza legal e que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite.

É o que temos no caso em exame: o autuante, estribado na possibilidade legal, impõe ao sujeito passivo a cobrança de ICMS decorrente da realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis, ao que o Autuado se contrapõe.

O sujeito passivo, a quem caberia trazer aos autos os elementos probantes necessários para a desconstituição da acusação fiscal, não o faz e apesar de alegar que parte de suas aquisições é realizada com imposto pago por antecipação, apesar de intimado, à fl. 08 deste PAF, no dia 08/07/2013, não oferece os livros e documentos fiscais necessários para o cálculo da proporcionalidade prevista na IN 56/07, cabendo a aplicação do item 03 da aludida instrução: “3 - Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração.”

Verifico que, nem mesmo na diligência realizada pela ASTEC/CONSEF ou na defesa apresentada pelo contribuinte, apesar de trazer aos autos, algumas notas, continua a não atender ao disposto no item 03 da aludida Instrução Normativa (*Não sendo obtidos ou apresentados pelo contribuinte dados que possibilitem o cálculo da proporcionalidade admitida nos termos do item 1, o preposto fiscal lançará o ICMS devido utilizando como base de cálculo o valor total da omissão de operações de saída apurada, devendo ser registrada no termo de encerramento de fiscalização tal impossibilidade, sob pena de não registro do auto de infração*), pois nem mesmo trouxe o total das entradas para que pudesse efetuar os cálculos da aludida proporcionalidade, visto inclusive sua afirmação de que a maior parte de suas receitas é relativa a venda de bebidas.

No que tange à multa aplicada, realmente se trata de penalidade por não recolhimento tempestivo, o que ficou demonstrado tendo em vista que o autuado não recolhe o imposto devido relativo à diferença apurada nos demonstrativos, com base na qual se presumiu a omissão de saída prevista no art. 4, §4º da Lei 7.014/96.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa

matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma dos arts. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante lembrar 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, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA, bem como as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

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

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **178891.6008/13-8**, lavrado contra **VINHAS E CAZAES RESTAURANTE LTDA. (SENTOLLAS RESTAURANTE) - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$458.357,01**, acrescido das multas de 70% sobre R\$139.004,37 e de 100% sobre R\$319.352,64, previstas no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de março de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR