

**A. I. N°** - 299131.0005/18-5  
**AUTUADO** - BEM BARATO COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.  
**AUTUANTE** - LUIZ MORAES DE ALMEIDA JUNIOR  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 08/04/2019

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF N° 0026-04/19**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Excluído o imposto exigido relativo ao exercício de 2014, tendo em vista que se trata de mesmo fato gerador da infração 04. Infração parcialmente subsistente. b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações caracterizadas. 2. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. 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 tributáveis sem pagamento do imposto devido. Infração não elidida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração não impugnada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### **RELATÓRIO**

O presidente Auto de Infração, lavrado em 28/09/2018, refere-se à exigência de R\$505.622,41 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também

não contabilizadas, no mesmo exercício. Levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2013 e 2014. Valor do débito: R\$69.274,62. Multa de 100%.

Enquadramento Legal: art. 4º, §4º, IV; art. 23-A, II, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 13, II, da Portaria nº 445/98. Multa aplicada: art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime da Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2013 e 2014. Valor do débito: R\$63.696,97. Multa de 100%.

Enquadramento Legal: art. 6º, IV; art. 23, I, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 217, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/12; e art. 10, I, “a”, da Portaria nº 445/98. Multa aplicada: art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 – 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de Margem de Valor Adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios fechados de 2013 e 2014. Valor do débito: R\$18.674,37. Multa de 60%.

Enquadramento Legal: art. 6º, IV; art. 23, II, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 217, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/12; e art. 10, I, “b”, da Portaria nº 445/98. Multa aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 05.08.01: 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, nos meses de janeiro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$353.017,63. Multa de 100%.

Enquadramento Legal: art. 4º, §4º, VI, da Lei nº 7.014/96. Multa aplicada: art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

Infração 05 – 07.01.02: Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior, nos meses de abril e dezembro 2013. Valor do débito: R\$958,82. Multa de 60%.

Enquadramento Legal: art. 8º, II e §3º; art. 23, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 289, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/12. Multa aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 03/10/18 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 21/11/18, peça processual que se encontra anexada às fls. 58 a 61. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu representante legal, o qual possui os devidos poderes, conforme contrato social, constante nos Autos às fls. 62/68.

O autuado faz referência a Infração 04, reclamando que para o levantamento da mesma o Fisco utiliza como única referência a informação no corpo do documento fiscal, esperando que o contribuinte indique de que forma foi realizada a operação de venda, se através de cartão de crédito ou débito, para posteriormente “confrontar” com os relatórios fornecidos pelas administradoras de cartões.

Diz que caso haja divergência entre os relatórios e as informações que constam no corpo do documento fiscal, entende o fisco, que há elemento suficiente para caracterizar a omissão de saída.

Assevera que os valores das vendas registrados nos livros fiscais superam a suposta omissão levantada na auditoria, quando confrontadas com as operações com cartões de crédito/débito.

Entende que a falta da informação no corpo das notas fiscais emitidas não é elemento suficiente para dar a sustentação necessária para a tipificação da infração.

Alega ainda que não há previsão legal para que se obrigue que as notas fiscais destaquem em seu corpo a forma de pagamento, que pode ser cartão, cheque ou dinheiro, por exemplo.

Apresenta demonstrativo, informando que o valor das vendas realizadas no ano calendário objeto desta Infração, no caso 2014, foi de R\$ 19.606.253,34 (dezenove milhões seiscentos e seis mil, duzentos e cinquenta e três reais e trinta e quatro centavos, conforme Registro de Apuração do ICMS.

Acrescenta que paralelo a esta situação o Autuante levantou como base de cálculo da infração o valor de R\$ 2.076.574,29.

Dessa forma, aduzindo que os valores das operações com vendas através de cartões de crédito/débito são infinitamente inferiores as vendas realizadas pela empresa, considera que não se deve presumir a omissão de receita atribuída pelo Auditor.

Diz, também, que por ser do ramo atacadista de alimentos, é muito comum no momento do pagamento, os clientes apresentarem dois ou mais cartões de crédito para quitar as compras, sendo assim impossível que o cupom ou nota fiscal coincidam com os valores informados pelas operadoras de cartão.

Pede, ainda, a exclusão da infração em comento, argumentando que o débito de ICMS levantado já estaria sendo considerado na infração 01, que trata da omissão de saída configurado no levantamento de estoque, a qual reconhece.

Enfatiza que as infrações acima mencionadas possuem o mesmo fato gerador, e que a cobrança de ambas caracterizaria o “bis in idem”.

Ao final, solicita a nulidade da infração 04.

O autuante em informação fiscal, às fls. 98 a 102, expõe que de acordo com o Guia Prático para o SPED Fiscal, o Registro 1600 destina-se a identificar o valor total das operações de vendas realizadas pelo declarante/contribuinte cujo recebimento pelo estabelecimento tenha sido por cartão de débito ou de crédito, discriminado por administradora. Acrescenta que deve ser informado o valor total dos recebimentos em cartões excluídos os estornos, cancelamentos e outros recebimentos não vinculados à sua atividade operacional.

Aduz que a declaração de vendas feita pelo sujeito passivo, por meio de cartões de crédito e/ou débito, em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, conforme descrito no art. 2º § 3º, VI, do RICMS-BA.

Informa que a apuração de diferença encontrada para verificar se o contribuinte emitiu cupom ou nota fiscal para as vendas efetuadas através de cartão de crédito/débito, foram em conformidade com os valores informados mensalmente pelas Administradoras (fls. 29 a 49).

Rebate as alegações defensivas, primeiramente dizendo que apesar de não haver previsão legal que obrigue o contribuinte a informar no documento fiscal qual o meio de pagamento utilizado no momento da venda, é necessário que, naquela data, haja um documento fiscal regularmente emitido no valor daquela operação de venda independentemente se o pagamento foi através de dinheiro, cheque ou cartão de crédito/débito, e que obviamente esses valores serão confrontados com os valores informados pelas operadoras de cartão.

Discorda da argumentação do autuado, de que o fato das vendas registradas nos livros fiscais serem superiores aos valores das omissões verificadas nas vendas com cartão, elidiriam a infração.

Expõe que como se trata de um atacado de alimentos, a imensa maioria de suas vendas não é quitada através da modalidade cartão, visto que essa forma de quitação é mais comum nas

empresas de varejo.

Acrescenta que a auditoria de estoque está fundamentada em levantamentos de: estoques iniciais e finais, entradas e saídas por espécie de mercadorias, consoante diversos demonstrativos apensados ao auto e entregues ao contribuinte, conforme fls. 12 a 28 do processo, assim como a mídia (CD-R) com todos os arquivos que embasaram o levantamento de estoque.

Ressalta que o autuado não mencionou qualquer equívoco cometido no levantamento fiscal do estoque, mas pelo contrário, concordou.

Quanto à alegação defensiva de que o levantamento das operações com cartão de crédito/débito, fazem parte do mesmo fato gerador das omissões de saída consideradas na Infração 01-Levantamento de Estoque, concorda com o pleito do autuado.

Diante disso, apresenta demonstrativo mais abaixo, informando que subtraiu da Infração 04, o valor exigido na Infração 01, relativo ao mesmo exercício:

Infração 04	Data. Ocorrência	Base Calculo	Vir histórico
Omissão Cartão Crédito	31/12/2014	R\$ 2.076.574,29	R\$ 353.017,63
Levantamento Estoque	31/12/2014	R\$ 187.707,53	R\$31.910,28
<b>Novo Valor Infração Omissão Cartão de Crédito</b>	<b>31/12/2014</b>	<b>R\$ 1.888.866,76</b>	<b>R\$321.107,35</b>

Ressalta, que dessa forma, fica mantida integralmente a Infração 01.

Ao final, pede o julgamento pela PROCEDÊNCIA, com a alteração do valor exigido na Infração 04.

## VOTO

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O presente processo está revestido das formalidades legais, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, verifica-se de antemão, que o autuado não contestou as infrações 01, 02, 03, e 05, inclusive tendo informado que efetuou o pagamento das mesmas, conforme fls. 106 a 109. Dessa forma, considero procedentes os itens não contestados da autuação fiscal, considerando que não há lide a ser decidida.

Em relação à infração 04, que trata da omissão de saída de mercadoria tributada 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, o sujeito passivo alegou que os valores das vendas registrados nos livros fiscais superam a suposta omissão levantada na auditoria, quando confrontadas com as operações com cartões de crédito/débito.

Argumentou, ainda, que por ser do ramo atacadista de alimentos, é muito comum no momento do pagamento, os clientes apresentarem dois ou mais cartões de crédito para quitar as compras, considerando impossível que o cupom ou nota fiscal coincidam com os valores informados pelas operadoras de cartão.

Pediu, ao final, a exclusão da infração em comento, argumentando também que o débito de ICMS levantado já estaria sendo considerado na infração 01, que trata da omissão de saída configurado no levantamento de estoque, a qual reconheceu.

Excetuando a última alegação de cobrança em duplicidade, da análise dos elementos constitutivos do processo, verifico que não assiste razão ao autuado, senão vejamos.

Conforme dispõe o art. 4º, § 4º, incisos VI e VII da Lei nº 7.014/96, há duas hipóteses de presunção

legal de omissão de saídas relacionada a informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito ou de débito “quando os valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte são inferiores aos informados por administradoras de cartões de crédito ou débito” e “quando os valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito são inferiores aos informados pelas respectivas administradoras”.

Dessa forma, são confrontados os valores informados pelas empresas administradoras de cartão de crédito/débito (Relatório TEF), por autorização, data, valor com os cupons fiscais emitidos constantes da Redução Z do ECF. Caso não conste na Redução Z o valor de pagamento informado pela empresa administradora de cartão de crédito/débito, fica caracterizada a presunção de omissão de saída de mercadorias, sem emissão de documento fiscal correspondente.

Ressalto que o autuante forneceu ao contribuinte o relatório TEF (fls. 29 a 47), sendo que no levantamento realizado foram deduzidos e excluídos todos os pagamentos comprovados pelo sujeito passivo. No referido levantamento, o preposto fiscal 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 de forma legal 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 no dispositivo mais acima mencionado.

Portanto, o procedimento realizado pelo autuado autoriza a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, o que não foi feito pelo mesmo.

Nos termos do art. 123 do RPAF-BA/99, foi garantido ao autuado o direito de fazer a impugnação do lançamento de ofício, aduzida por escrito e acompanhada das provas que possuísse, inclusive, levantamentos e documentos referentes às suas alegações. No entanto, em sua defesa o autuado apenas nega a acusação que lhe foi imputada, não trazendo aos autos nenhum documento comprobatório do quanto alegado.

Vale ainda observar, que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143 do supra citado regulamento.

Todavia, é correta a alegação defensiva de que o levantamento das operações com cartão de crédito/débito, objeto da infração em comento, faz parte do mesmo fato gerador da Infração 01-Levantamento de Estoque, pois ambas são relativas à presunção legal de omissão de saídas.

Dessa forma, concordo com o autuante que apresentou novo demonstrativo subtraindo da Infração 04, o valor exigido na Infração 01, relativo ao exercício em comum (2014), que culminou com a redução da quarta infração para R\$321.107,35, conforme demonstrativo abaixo:

Data Ocorr	Data Vencdo	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
30/01/2014	09/02/2014	77.086,88	17,00	100,00	13.104,77
28/02/2014	09/03/2014	110.550,35	17,00	100,00	18.793,56
31/03/2014	09/04/2014	153.023,94	17,00	100,00	26.014,07
30/04/2014	09/05/2014	132.180,71	17,00	100,00	22.470,72
31/05/2014	09/06/2014	247.428,76	17,00	100,00	42.062,89
30/06/2014	09/07/2014	144.023,76	17,00	100,00	24.484,04
31/07/2014	09/08/2014	236.654,71	17,00	100,00	40.231,30
31/08/2014	09/09/2014	181.895,35	17,00	100,00	30.922,21
30/09/2014	09/10/2014	175.785,88	17,00	100,00	29.883,60
31/10/2014	09/11/2014	179.624,53	17,00	100,00	30.536,17
30/11/2014	09/12/2014	191.849,71	17,00	100,00	32.614,45
31/12/2014	09/01/2015	58.762,18	17,00	100,00	9.989,57
<b>TOTAL DA INFRAÇÃO 04</b>					<b>321.107,35</b>

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, mantendo-se o valor

exigido nas infrações 01, 02, 03 e 05, e reduzindo o valor da infração 04, de acordo com o demonstrativo acima, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299131.0005/18-5**, lavrado contra **BEM BARATO COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$473.712,13**, acrescido das multas de 60% sobre R\$19.633,19 e 100% sobre R\$454.078,94, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2019.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA