

PROCESSO - A. I. Nº 299131.0005/18-5
RECORRENTE - BEM BARATO COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0026-04/19
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA (CENTRO NORTE)
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/09/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0187-12/20-VD

EMENTA: ICMS. 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. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência proposto pelo relator. Decisão por maioria. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JF Nº 0026-04/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 28/09/2018, onde do autuado fora exigido originalmente um débito de ICMS no valor de R\$505.622,41, em decorrência do cometimento de cinco infrações à legislação tributária deste Estado.

A empresa autuada, desde a sua peça exordial de defesa, somente impugnou a infração 04, recolhendo com o benefício fiscal, o valor do débito tributário referente às infrações 01, 02, 03 e 05 (fls. 105/109).

O Recurso Voluntário, mais abaixo relatado, cinge-se, portanto, tão somente à infração 04, que foi assim constituída:

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.

A 4ª JF, após análise das peças processuais, prolatou a seguinte decisão a respeito desta infração, motivadora do Recurso Voluntário.

[...]

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.

Pediui, 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 Vencio	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
TOTAL DA INFRAÇÃO 04					321.107,35

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.

Inconformado com a decisão prolatada, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário acostado às fls.128/132 dos autos.

Inicialmente, o sujeito passivo afirmou que os argumentos apresentados na impugnação já seriam suficientes para desconstituir a infração 04, razão por insistir com os mesmos na peça recursal.

Isto posto, explicou que o autuante utilizou como única referência a informação contida no documento fiscal, aguardando a forma pela qual o sujeito passivo indicaria a realização da

operação, e desse modo, em caso de divergência entre os relatórios e informações, o autuante entenderia que se caracterizou a omissão de saída.

Argumentou que somente a falta de informação sobre o tipo de operação no documento fiscal não configuraria a infração.

Arguiu, em seguida, que a fonte legal utilizada pela fiscalização em seus argumentos, o Guia Prático EFD-ICMS/IPI, Registro 1600, é imprópria, haja vista, que este registro somente foi regulamentado pelo Convênio ICMS 134/2016 e o ano *objeto da lavratura* foi 2014.

Informou que elencaria os fatores que descaracterizavam a infração, ou no mínimo, a tornaria insegura.

Ressaltou de que as vendas registradas nos livros fiscais (R\$19.606.253,34) eram superiores a omissão apresentada pelo autuante (R\$2.076.574,29). Nesse sentido, defendeu que na Lei nº 7.014/96 e no Decreto nº 13.780/2012 não havia previsão legal que obrigasse o sujeito passivo, nas operações com notas fiscais eletrônicas, a destacar no corpo do documento a forma de pagamento. Citou julgamento fiscal da E. 1ª Câmara (Acórdão CJP Nº 0118-11/06) que segundo ele possui julgado nessa linha de raciocínio.

Repisou que os valores trazidos pelo autuante eram incompatíveis aos valores de suas vendas realizadas, entende que não deveria ser presumida a omissão de receita.

E a respeito de tal omissão, transcrevendo o art. 4º, § 4º, incisos VI e VII da Lei nº 7.014/96, a recorrente arguiu que não se enquadrava em nenhuma das duas hipóteses previstas nos citados dispositivos legais transcritos.

Afirmou, também, não ser possível que os valores presentes nos documentos fiscais coincidam com os valores das operações lançados nos relatórios, pois, é comum os clientes realizarem as compras em dois ou mais cartões de créditos. Neste sentido, informa que tem por atividade principal o comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios (CNAE 46.91-5-00).

Em seguida, parabenizou o autuante e a JF em excluir da autuação em relação à infração 01, o valor do ICMS exigido na infração 04, pois ambas são relativas à presunção legal de omissão de saídas. Defendeu *que a manutenção da cobrança por falta de emissão de cupom fiscal paralelo com a cobrança por omissão de saída trazida na infração 01 seria de inteira injustiça*.

Em conclusão, requereu a total **nulidade** do saldo remanescente da **infração 04** (R\$ 321.107,35).

Uma vez relatado o teor básico da peça recursal, o presente processo administrativo legal foi encaminhado para esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal para instrução e julgamento, sob minha relatoria. Isto feito, passo apreciar o Recurso Voluntário interposto para exarar o seguinte voto, com base nas alegações recursais, nos documentos e na legislação aplicável.

VOTO VENCIDO

A infração 04 do presente Auto de Infração diz respeito a 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.

A recorrente apresentou os mesmos argumentos da sua defesa inicial. Entretanto, diante do que expôs o fiscal autuante em sua informação fiscal a respeito do Registro 1600 do SPED fiscal, trouxe como fato novo no bojo de suas alegações recursais de que ele (autuante) utilizou base de dados incorretas já que, conforme Guia Prático EFD-ICMS/IPI, o registro 1600 era impróprio para realizar o cotejamento entre as informações que foram apresentadas no seu SPED Fiscal e aquelas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, pois somente regulamentado pelo Convênio ICMS 134/2016 e os fatos geradores da autuação se referem ao ano de 2014. Não trouxe aos autos qualquer documentação para desconstituir, de forma clara e incontroversa, a infração

em lide.

Analisando as peças processuais restam constatados os seguintes fatos:

1. O autuante, quando do início da ação fiscal, somente intimou o autuado à apresentar, exclusivamente, DAES e GNERs, já que, como afirmou, como a empresa encontrava-se obrigada, no período autuado, a apresentar seus livros fiscais em SPED Fiscal não necessitaria dos demais documentos (fl. 11). Tal fato demonstra, inequivocamente, que toda a autuação se baseou nestes registros.
2. Na sua informação fiscal (fls. 98/99), o autuante expôs, de forma correta, 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. E que deve ser informado o valor total dos recebimentos em cartões excluídos, os estornos, cancelamentos e outros recebimentos não vinculados à sua atividade operacional, não dando qualquer outra informação, restando inconclusivo se o autuante, quando da fiscalização, realizou o comparativo, para apuração do imposto, exclusivamente, pelo registro 1600 do SPED Fiscal.
3. Analisando os levantamentos fiscais (comparativo das informações das administradoras de cartões de crédito/débito e a emissão de documentos fiscais de vendas lançados na escrita do contribuinte - CD de fl. 52) se denota que as primeiras são extremamente maiores que as vendas apresentadas ao fisco pelo contribuinte. Como exemplo: em janeiro de 2014 as vendas por cartão de crédito/débito foram em uma quantidade de 110 operações. O autuante somente apresentou 04 notas fiscais/cupons fiscais lançadas na escrita fiscal do contribuinte para realizar seu comparativo. Em fevereiro a diferença de quantidades é de 109 e, assim, sucessivamente.

Embora tal situação não seja condutora de qualquer análise válida para desconstituir a infração, ela instala dúvidas a respeito da correta utilização dos dados no SPED Fiscal da empresa contribuinte, pois não se pode esquecer que aqui se está a exigir omissões, por presunção, de saídas de mercadorias tributadas não levadas à tributação, portanto, não registradas. Ou seja, ocultação de receitas ao fisco.

Afora tal fato, o Registro 1600 não é registro base para apuração do imposto mensal do contribuinte dentro do SPED Fiscal. É uma obrigação imposta aos contribuintes para que o fisco possa ter controle das vendas realizadas sob esta modalidade de pagamento.

Com tais constatações e diante da busca da verdade material que, por dever, se pauta este Colegiado, entendo fundamental que 2ª CJF tivesse convertido o feito em diligência ao autuante para que fossem tomadas as seguintes providências, a saber: **1.** Informasse qual foi/foram, **de fato**, o(s) registro(s) do SPED Fiscal que ele se baseou para realizar o comparativo anteriormente aduzido; **2.** Intimasse o contribuinte para apresentar em 10 dias úteis, a contar da data ciência da intimação, a relação indicando todas as NF-es/cupons fiscais de vendas emitidas durante período autuado com seu respectivo comprovante de pagamento através de cartão de crédito e/ou débito. Devendo se observar que esta relação deverá estar acompanhada dos respectivos documentos comprobatórios e, inclusive, do Livro Registro de Saídas onde as mesmas devem estar escrituradas; **3.** Após a entrega desta relação e documentos, analisasse os mesmos, visando o pleno conhecimento daqueles que deveriam, ou não, permanecerem na autuação; **4.** E, por fim, elaborasse um demonstrativo de débito caso a situação assim se exigisse.

Ora, uma vez denegada a conversão do presente Processo Administrativo Fiscal ao autuante para as providências acima propostas, cumpra-me, por dever de ofício, registrar que restou prejudicada a segurança da acusação fiscal, bem como a garantia do direito a ampla defesa, independente dos argumentos trazidos pela empresa recorrente, os quais inclusive deixo de apreciar para exarar o presente voto.

Ou seja, por se tratar de uma acusação que se baseia na PRESUNÇÃO de omissão de saída, não

tenho os elementos suficientes para emissão do correto juízo de valor acerca da acusada presunção de omissão, objeto da infração em lide.

Entendo que a diligência sugerida e denegada nesta sessão, em decisão por maioria, se faria necessária no sentido de aclarar, ou seja, trazer tais elementos para meu justo convencimento. Nesta esteira, vale pontuar que a minha conduta neste conceituado Colegiado de Segunda Instância, conduta esta extensiva aos meus pares, sempre se pautou em votar com pleno convencimento, objetivando estar em consonância com a verdade material e observância ao amplo direito de defesa e ao contraditório. Sempre que convencido da procedência de uma acusação fiscal, jamais me furtei a exarar voto pela manutenção. Na dúvida, sempre busquei aclarar a matéria guerreada. Todavia, impossibilitado da obtenção de tal clareza, ou seja, mantida a dúvida, aí sim, sempre procurei a interpretação mais benéfica ao contribuinte.

Isto posto, com base em tudo quanto analisado, julgo NULA a infração 04 por força da insegurança dela conforme argumentei. Para tal, encontro amparo legal na clara dicção do art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99.

Antes de avançar no mérito, é mister pontuar que a preliminar de nulidade se confunde com a questão de mérito.

No mérito, em face da acusação fiscal se restringir a uma mera **PRESUNÇÃO** de omissão de saída (receita), com inversão do ônus da prova, **sem que o autuante tenha demonstrado**, de forma incontestada, de que o instrumento de fiscalização aplicado foi apenas o registro 1600 e que tal registro, por si só, eliminaria qualquer possibilidade do contribuinte ter na sua escrituração fiscal digital (inclusive no livro de registro de saídas) os elementos comprobatórios, **via as devidas NF-e e Cupons Fiscais**.

É de clareza solar que tais **documentos fiscais** elidem as supostas omissões das saídas por vendas feitas em cartões de crédito/débito consignadas nas TEFs diárias informadas pela administradora de cartões de crédito/débito no período autuado.

Portanto, não restou comprovado nos autos que tais documentos, em grifo acima, não tenham, de fato, sido emitidos, oferecidos a tributação e pagos, ou seja, que tenha havido apenas uma mera falha de escrituração.

Enfim, por tudo exposto, com fulcro no princípio basilar da boa-fé e do benefício da dúvida, em prol do Contribuinte, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário com base na fundamentação aqui exposta para julgar IMPROCEDENTE a infração 04 em lide.

VOTO VENCEDOR

Divirjo frontalmente do nobre Relator quanto à citada insegurança da acusação e sua consequente improcedência.

Leciona o Art. 147 do RPAF/99 que é inadmissível no processo administrativo fiscal a realização de diligência para 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.

Ressalto que o Autuado não apresentou uma única prova, nem por amostragem, de que havia erro nos demonstrativos, os quais relacionam os valores em que se baseia a acusação. Conforme dispõe o Art. 143 do RPAF/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Autuado de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Foi imputado ao Autuado a acusação de 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, decorrente de presunção legal, prevista no Art. 4º, §4º, VI da Lei nº 7.014/96.

A presunção legal apenas inverte o ônus da prova para o Autuado. Bastaria ao Autuado apresentar

os documentos fiscais relativos às vendas com cartão de crédito ou de débito informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito para elidir a autuação.

Esta informação deveria ter sido registrada no Registro 1600 do SPED, mas a prova também poderia ter sido efetuada de outras formas. Saliento que este Registro 1600 do SPED não foi regulamentado pelo Convênio ICMS 134/2016, o qual apenas estabeleceu padrões para fornecimento das informações tanto nos cupons fiscais pelos contribuintes quanto pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito. A obrigatoriedade de registro das operações no Registro 1600 do SPED é efetuada desde a sua implantação, desde muito antes dos fatos geradores ora exigidos.

Estas provas também poderiam ter sido apresentadas ao tempo da fiscalização, ou no momento da apresentação da Defesa ou em sede de Recurso Voluntário, mas em nenhum momento o Autuado se dispôs a apresentá-la, repito, mesmo que por amostragem.

Saliento que os casos de fracionamento de pagamento de uma única operação em dois ou mais meios de pagamento não impede que o Autuado apresente tal composição, assim como quando há junção de dois ou mais operações em um único meio de pagamento. Caberia ao Autuado trazer as provas de ter ocorrido tal composição.

O Autuado pode ainda apresentar tais provas em sede de controle de legalidade, junto à PGE/PROFIS, se for o caso.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299131.0005/18-5**, lavrado contra **BEM BARATO COMÉRCIO DE ESTIVAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente 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.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Henrique Silva de Oliveira, Ildemar José Landin e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Carlos Henrique Jorge Gantois e Leila Barreto Nogueira Vilas Boas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de julho de 2020.

MAURÍCIO DE SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS