

PROCESSO	- A. I. N° 203459.0002/20-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- CASA DE COURO SANTA RITA LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO– Acórdão 4ª JJF nº 0229-04/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFAS VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 18.07.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0159-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Presunção de omissão de saídas descaracterizada por ter o fisco apenas cotejado cupons fiscais através da Redução “Z” com as receitas informadas pelas administradoras de cartão de crédito/débito, deixando de considerar demais documentos fiscais vinculados àquelas receitas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 4ª JJF, através do Acórdão nº 0229-04/23-VD, por ter desonerado integralmente o sujeito passivo do débito originalmente lhe imputado, no valor de R\$ 869.303,29, acrescido da multa de 100%, inerente ao período de janeiro de 2015 a dezembro de 2016, sob 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*”.

A Decisão de piso considerou o Auto de Infração Improcedente, diante das seguintes considerações:

**VOTO**

*A acusação que versa nos presentes autos, com exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 869.303,29, mais multa de 100% prevista no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, relacionada aos exercícios de 2015 e 2016, está posta nos seguintes termos: “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”.*

*Portanto, se trata de presunção de omissão de receitas de mercadorias tributáveis, prevista pelo § 4º, art. 4º da Lei nº 7.014/96, a qual é assegurada ao contribuinte a produção de prova em contrária.*

*Inicialmente o autuado suscitou a decadência parcial do lançamento tributário, concernente ao período de janeiro a maio de 2015, tendo em vista que apesar do Auto de Infração ter sido lavrado em 31/03/2020 a ciência da sua lavratura ocorreu em 18/05/2020, quando já decorridos mais de 05 (cinco) anos da data de ocorrência dos fatos geradores, com ofensa ao previsto pelo art. 150, § 4º do CTN.*

*O Código Tributário Nacional destaca dois importantes critérios distintos de contagem do prazo decadencial: o previsto pelo art. 150, § 4º, cuja contagem do prazo decadencial ocorre a partir da data de ocorrência do fato gerador quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o imposto que entende ser o devido e efetua o pagamento e o segundo é o inserto no art. 173, inciso I, cuja contagem do prazo decadencial é a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos de falta de pagamento do imposto, omissão de realização de operação tributável ou em casos de configuração de dolo, fraude ou simulação.*

*No caso presente, entendo que assiste razão ao autuado em seu argumento, posto que houve a declaração da ocorrência do fato gerador do imposto que entendeu ser o devido, vindo o fisco, em momento posterior lançar imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis que interpretou ser devido.*

Nesta situação vejo que deve ser aplicada a contagem do prazo estabelecido pelo art. 150, § 4º do CTN e tendo em vista que a ciência pelo autuado do lançamento tributário ter ocorrido em 18/05/20, já havia transcorrido mais de 05 anos das datas dos fatos geradores anteriores a essa data, estando, por conseguinte decaído o direito da Fazenda Estadual de exigir tributo referente aos meses de janeiro/15, fevereiro/15, março/15 e abril/15 nos valores respectivo de R\$ 904,93, R\$ 13.879,48, R\$ 19.159,82 e R\$ 6.773,80, que totalizam R\$ 40.718,03 que deverá ser excluído da autuação.

Naquilo que se relaciona as parcelas remanescentes, ou sejam, maio/2015 a dezembro/2016, o principal argumento defensivo se relaciona a falta de verificação pelo autuante de forma mais acurada em relação as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito, visto que, no bojo dessas informações, estão inseridas operações que não representam ocorrências de vendas de mercadorias, mas, também, adiantamentos de vendas e quitações de títulos (faturas e boletos e notas promissórias).

E isto se reflete através dos sólidos argumentos e demonstrativos inseridos pelo autuado em sua peça defensiva, quando, apresentou à fl. 31 um quadro comparativo, mensal, apontando, separadamente, os adiantamentos e recebimentos ocorridos no mês, que somados as vendas efetuadas com cartões, foram comparadas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, para apontar, praticamente, inexistência ou existência mínimas de diferenças.

Também, objetivando exemplificar sua rotina comercial apresentou exemplos pontuais com operações ocorridas com alguns clientes, apontando os adiantamentos e recebimentos ocorridos, comparados com as vendas efetuadas a cada um, observando, ainda, que não existe comparação entre emissões de cartões e emissão de notas fiscais no mesmo mês, porque há adiantamentos com cartões e há notas cujo meio de pagamento inicial é efetuado ou nota promissória que posteriormente são quitadas com os mesmos adiantamentos realizados em cartões de crédito/débito, ou até mesmo com novas operações de cartões geradas sem inicialmente estarem vinculadas a uma compra específica.

Foi apresentado pelo autuado, ainda, uma planilha comparativa de vendas detalhando: i) a composição por número de nota fiscal da coluna “venda com cartão constante na redução Z”; ii) indicação de quais administradoras de cartão de crédito foram somadas para obtenção dos valores constantes da coluna “venda com cartão informa pela adm”, também não examinadas e/ou consideradas pelo autuante.

Tais argumentos, de fundamental importância para o deslinde da questão, não foram enfrentados pelo autuante, em duas oportunidades distintas, se limitando a dizer que tais argumentos não podem ser considerados, sem qualquer justificativa ou fundamentação plausível, se limitando a citar que toda receita da empresa é oriunda de venda de mercadorias, portanto, tributada em função disto, salvo as exceções de lei, não havendo a possibilidade, nem muito menos ser considerado natural, faturamento, ora capturados na ação fiscal em discussão, valor superior a montante das notas fiscais emitidas, o que, ao seu entendimento, caracterizaria omissão de saídas de mercadorias, enquanto que as hipóteses aventadas pela defesa considerou estranhas à legislação do ICMS, ou sejam, “operações de adiantamento, substituição de notas promissórias ou boletos por pagamento com cartão”, portanto, não as considerou.

Tal posicionamento do autuante motivou a remessa dos autos em diligência no sentido de este, com base nos relatórios TEF diários, analisasse os argumentos defensivos acima postos e verificasse especialmente qual a repercussão das operações relacionadas a adiantamentos de vendas e aquelas para baixar/quitar títulos, como faturas (boletos) e notas promissórias, em relação aos valores informados pelas administradoras de cartões de crédito, bem como a alegação de existência de operações com mercadorias sujeitas a substituição tributária no exercício de 2015, para efeito de cálculo da proporcionalidade.

Apesar do autuante ter atendido a solicitação relacionada a aplicação da proporcionalidade inerente as operações com mercadorias incluídas na substituição tributária, exercício de 2016, o que motivou redução do lançamento nesse exercício, foi ignorado, mais uma vez, a repercussão das operações informadas pelas administradoras de cartões de crédito que não se relacionam a vendas de mercadorias, ou sejam, adiantamentos e quitações de títulos, que, considero plenamente possível de ocorrer, e que se encontravam nos autos de forma exemplificada, demonstrada nos autos e que foi, repito, ignorado pelo autuante, mais uma vez.

Acrescento, que no tocante ao Processo SIPRO N° 112306/2023-9, de 27/10/2023, onde o autuado apresentou demonstrativos vinculando cada documento emitido e informado pelas administradoras de cartões de crédito e/ou de débito, base para a autuação, com a respectiva operação que realizou a título de venda, adiantamento e baixa de boleto nos exercícios de 2015 e 2016, após as verificações que efetuei, me convenci que restou confirmada a inexistência da presunção de omissões de saídas consignadas pela presente autuação, tal como já apresentado anteriormente de forma exemplificativa, sendo desnecessário o encaminhamento dos autos para nova análise pelo autuante, ante seus posicionamentos externados anteriormente, que não se confirmam.

De sorte que acolhendo os argumentos defensivos que foram apresentados, além da farta documentação comprobatória juntada aos autos, firmo o entendimento de que a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis imputadas pela autuação não se confirma e, nesta condição, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Quanto ao pedido da Representante Legal do autuado no sentido de que a publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas em seu nome, no endereço que indicou, ressalto que estas atendem ao previsto pelo art. 108 do RPAF/BA, entretanto, nada obsta que o pedido efetuado possa também ser atendido.

Assim, diante de tais considerações, a JJF julgou pela improcedência do Auto de Infração, recorrendo de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida desonerado o sujeito passivo de crédito tributário em montante superior a R\$ 200.000,00, como previsto no art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O caso em análise decorre da presunção legal, prevista no art. 4º, § 4º, VI da Lei nº 7.014/96, de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por administradora de cartão de crédito ou de débito, por **não** existir o correspondente documento fiscal à referida receita.

Quanto às competências de janeiro a abril/2015 em que a Decisão recorrida concluiu ter ocorrido a decadência do direito de constituição do crédito tributário, sob o entendimento de que deve ser aplicada a contagem do prazo estabelecido pelo art. 150, § 4º do CTN, eis que a ciência ao autuado do Auto de Infração ocorreu em 18/05/2020 e sob a justificativa de que houve a declaração da ocorrência do fato gerador do imposto que o contribuinte entendeu ser o devido, peço vênia para discordar já que, no caso de **omissão de saídas** de mercadorias tributáveis apurada através das vendas por meio de cartões de crédito/débito, **por não haver o correspondente documento fiscal** e, em consequência, **não ter o contribuinte oferecido tais operações à tributação**, inexiste o pagamento do ICMS a homologar.

Assim, nesta hipótese, o prazo decadencial não se sujeita a contagem prevista no art. 150, § 4º do CTN, mas à regra geral estabelecida no art. 173, I do CTN, conforme “Nota 1” do Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0, cujo direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Nesta condição, a Fazenda Estadual teria prazo até 31/12/2020 para lançar o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2015 e, como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 18/05/2020 (fl. 13), ocasião em que o lançamento se completou, consoante Súmula nº 12 do CONSEF, não havia ocorrido a decadência do direito de constituí-lo nesta data.

*Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.*

Porém, por concordar com o voto condutor de que restou confirmada a inexistência da presunção de omissões de saídas, diante dos demonstrativos apresentados pelo autuado vinculando cada documento emitido e informados pelas administradoras de cartões de crédito e/ou de débito, com a respectiva operação que realizou a título de venda, adiantamento e baixa de boleto nos exercícios de 2015 e 2016, deixo de restabelecer as exações referentes aos meses de janeiro/15, fevereiro/15, março/15 e abril/15, excluídas pela Decisão recorrida por entender ter decaído o direito de constituí-las.

Válido registrar que as receitas informadas pelas administradoras e instituições financeiras, por se tratar de uma das modalidades de pagamento, só pode decorrer do pleno exercício de sua atividade comercial de comércio varejista de artigos de tapeçaria, cortinas e persianas.

Assim, diante de tal premissa, quando se falar em faturas, boletos e notas promissórias, se vislumbra a existência de vendas anteriores, as quais foram realizadas sob a modalidade a prazo, cujos títulos mercantis foram posteriormente substituídos pela modalidade de pagamento de cartão de crédito ou débito. E, em relação aos adiantamentos de vendas, a existência de vendas com entrega futura. Logo, caberia a quem alega a comprovação das vendas efetuadas sob tais condições comerciais, através de documentos fiscais devidamente oferecidos à tributação, cujo ônus da prova para destituir a presunção legal, prevista no § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, excepcionalmente é do contribuinte.

Como já dito, trata-se de contribuinte com atividade de comércio varejista e, nos termos do art. 113, § 4º do RICMS/BA, à época, **deveria** utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), indicando no cupom fiscal o meio de pagamento adotado na operação, cujo dispositivo permite o cotejamento com as receitas informadas pelas administradoras, chegando-se a conclusão da existência de valores oferecidos a menos à tributação, conforme o fisco apurou e demonstrou às fls. 10 e 11 dos autos, a exemplo de:

MÊS ANO	VENDAS COM CARTÃO		Diferença Encontrada Base de cálculo	ICMS Devido
	Redução "Z"	Inform. p/ Administ.		
jan.16	112.484,24	431.031,43	318.547,19	54.153,02
fev. 16	177.893,65	338.684,27	160.790,62	27.334,41
mar.16	261.725,59	471.596,66	209.871,07	35.678,08

Contudo, em sua impugnação, às fls. 18 a 39 dos autos, apresenta planilhas, pelas quais visam justificar as diferenças apuradas em decorrência dos seguintes dizeres:

*“As operações de adiantamento e de recebimento são operações financeiras, de modo que não ficam exatamente casadas com o mês de emissão das notas fiscais. Os adiantamentos podem ser realizados muitos meses antes da efetiva emissão da nota fiscal; de modo diverso, os recebimentos, ou seja, as substituições de meio de pagamento “título” para meio de pagamento “cartão de crédito/débito” podem ocorrer muitos meses após a emissão do documento fiscal.”*

[...]

*Produzimos planilhas para análise destes clientes (Exemplo Cliente 113577.xlsx e Exemplo Cliente 300129.xlsx), contendo o detalhamento das informações que nos levaram à conclusão acima. Os ilustres julgadores desta Junta poderão verificar ainda que todas as operações de venda que foram consideradas no aging list foram devidamente registradas no SPED Fiscal e que foram identificadas as operações inicialmente registradas com o meio de pagamento nota promissória, que depois foram baixadas com uma emissão de cartão de crédito ou débito.*

*Por todos os elementos acostados aos autos, resta cabalmente demonstrada que a presunção inicial não pode ser validada e, estando a premissa utilizada pelo auditor fiscal absolutamente equivocada – uma vez que as emissões de cartões de crédito podem significar, além de vendas, adiantamentos e recebimentos de outros títulos – não resta outra conclusão que não a improcedência total do auto de infração.”*

Por sua vez, quando da informação fiscal, às fls. 62 e 63 dos autos, o autuante consigna que:

*“Toda receita da empresa comercial é oriunda da venda de mercadorias, portanto tributada em razão disso, salvo as exceções de lei. Dessa forma não há a possibilidade, nem muito menos ser considerado como natural, faturamento com valor superior ao montante das NF emitidas, isso ocorrendo caracteriza omissão de saídas de mercadorias, como capturado na ação fiscal ora em debate. Para haver ingresso de recurso tem que haver emissão da NF correspondente, não ocorrendo a emissão da NF fica caracterizada a omissão de saída de mercadorias. As hipóteses trazidas pela defesa são estranhas à legislações do ICMS, “operações de adiantamento”, de “substituição de notas promissórias”, ou de “boletos por pagamento com cartão”, portanto não podem ser consideradas.”*

Diante de tais considerações, após aplicar a proporcionalidade às mercadorias tributadas para exigência do ICMS no exercício de 2016, o autuante apresenta novo demonstrativo (fl. 64) reduzindo o débito de R\$ 869.303,29 para R\$ 495.665,65.

Entretanto, por considerar que tais questionamentos não foram enfrentados objetivamente pelo autuante, a JJF converteu os autos em diligência para que o mesmo verificasse qual a repercussão das operações relacionadas adiantamentos de vendas e aquelas para baixar/quitar títulos, como faturas (boletos) e notas promissórias, em relação aos valores informados pelas administradoras

de cartões de crédito, tendo o autuante, em atendimento à diligência, dito que “*ratifico os argumentos apresentados em informação fiscal (...) o que torna improcedente as alegações da defesa, devendo ser desconsiderada.*”

Por fim, às fls. 107 a 110 dos autos, o recorrido apresenta nova manifestação, na qual diz vincular cada documento de cartão de crédito a uma das ditas três operações: venda, adiantamento e baixa de boleto, totalizando as operações de 2015 e 2016 de cartão de crédito objeto do auto de infração, consignando demonstrativos analíticos intitulados: “Cartões RELACIONADOS Direto na Venda”; “Vendas NF c/ Adiantamento Direto na Venda”; “Vendas NF Recebidas Posteriormente c/ ADIANTAMENTO ou Cartões”, nos quais constam, dentre outros dados, data, nº fatura, valor NF e chave de acesso.

Considerando que, para a apuração da presunção legal da omissão de saídas, o fisco apenas cotejou “VENDA COM CARTÃO CONSTANTE REDUÇÃO Z” com “VENDA COM CARTÃO INFORMADO PELAS ADM.”, conforme demonstrado às fls. 10 e 11 dos autos, como também que restou comprovado emissão de documentos fiscais, que não as consideradas através de cupons fiscais através da Redução “Z”, relativa às receitas informadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito, vislumbro fragilizada a acusação fiscal, a qual deveria considerar os demais documentos fiscais vinculados àquelas receitas.

Diante destas considerações, acertadamente a Decisão recorrida concluiu pela improcedência do Auto de Infração sob o entendimento de que: “*De sorte que acolhendo os argumentos defensivos que foram apresentados, além da farta documentação comprobatória juntada aos autos, firmo o entendimento de que a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis imputadas pela autuação não se confirma e, nesta condição, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração*”, do que concordo.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 203459.0002/20-7, lavrado contra CASA DE COURO SANTA RITA LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de junho de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS