

PROCESSO - A. I. N° 110123.0003/15-0
RECORRENTE - VIA PARIS COSMETIQUES LTDA. - EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0020-04/19
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTRANET 13.02.2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0002-11/25-VD**

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NO TEF. Não foram apresentados com a defesa qualquer prova para respaldar as alegações de que foram registrados meios de pagamentos de forma incorreta e que as operações de vendas com recebimento por meio de cartão de crédito foram tributadas regularmente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. FALTA DE ENTREGA APÓS INTIMAÇÃO. MULTA. Infração reconhecida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Reconhecida a decadência em relação às ocorrências pertinentes entre janeiro a março de 2010, quanto às infrações 1 e 3. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0020-04/19 proferido pela 4ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado em 31/03/2015 no valor histórico de R\$ 53.678,41, abordando a seguinte infração:

Infração 01 – 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 (2010) R\$ 35.726,07, acrescido da multa de 70% e 100%.

Infração 02 – 16.12.25 - Forneceu arquivos magnéticos enviados via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondente, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor (2010) – R\$ 15.440,21.

Infração 03 – 07.15.05 - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente (2010) - R\$ 2.512,13.

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

O presente Auto de Infração, acusa o cometimento de três infrações, que foram contestadas na impugnação inicial.

No momenta que foi manifestação sobre a informação fiscal, o estabelecimento autuado reconheceu e efetuou o pagamento relativo às infrações 2 e 3, conforme indica o demonstrativo de detalha do pagamento às fls. 314 e 315.

Tendo efetuado o pagamento dos valores exigidos nas infrações 2 e 3, o crédito tributário correspondente fica extinto pelo pagamento. Portanto, julgo procedente às infrações 2 e 3, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Com relação à infração 1, que acusa 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, o sujeito passivo apresentou em linhas gerais argumentos de que no período de:

a) Janeiro a março/2010, não utilizava ECF e emitiu NF de vendas a consumidor;

b) Setembro e outubro/2010, teve extraviado a Redução Z e devia ser confrontado o o valor informado pela administradora de cartão e vendas registradas.

Com relação à primeira alegação, a fiscalização efetuou o confronto dos valores consignados em notas fiscais e dos informados no Relatório TEF, e fez a exclusão dos valores coincidentes.

Assim sendo, acato os demonstrativos refeitos pela fiscalização (fls. 134 a 138), reduzindo os valor exigido no mês de janeiro/2010 de R\$ 886,72 para R\$ 840,65.

No mês de fevereiro/2010, reduzindo o valor exigido de R\$ 538,56 para R\$ 482,46.

No mês de março de 2010, com a redução do débito de R\$ 6.493,83 para R\$ 6.200,07.

Com relação aos meses de setembro e outubro/2010, o sujeito passivo alegou que teve extraviado a Redução Z, e pediu que fosse considerado os valores das vendas registradas o que foi contestado pela fiscalização.

Conforme ressaltado pelo autuado, o art. 4º, § 4º, incisos VI e VII da Lei nº 7.014/96, estabelece 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”.

Ou seja, 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.

Da mesma forma, com relação aos meses que emitiu nota fiscal série D, deveria apresentar demonstrativo identificando as operações individuais do Relatório TEF da administradora de cartão, com os valores correspondentes das notas fiscais emitidas para provar que as operações tinham sido oferecidas a tributação do ICMS.

Observe que embora o sujeito passivo tenha colacionado ao processo decisões proferidas por este Conselho de Fazenda, proferindo decisão na qual foram acolhidos os argumentos de comparação do total das vendas com o Relatório TEF, as decisões neste sentido não são prevalentes.

Neste caso, conforme demonstrativo de fl. 11, não foram apresentadas as Reduções Z do ECF relativo ao período de 01/09/10 a 07/10/10. E como se trata de imposto exigido a título de presunção legal (art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96), cabe ao sujeito passivo apresentar prova em contrário. Caberia ao autuado apresentar a Redução Z, leitura da memória fiscal dos ECF para ser verificado se os valores relativos aos cupons fiscais emitidos coincidiam com os valores indicados no Relatório TEF.

Como nada disso foi apresentado, não acolho o pedido formulado pelo defendente de considerar as vendas do período (setembro e parte do mês outubro/2010), tendo em vista que as vendas do período não faz prova de que os valores individualizados constantes do Relatório TEF possuam valores correspondentes de vendas com emissão de cupom fiscal.

Pelo exposto, fica reduzido o débito da infração 1, nos meses de Janeiro - R\$ 840,65; Fevereiro R\$ 482,46; Março R\$ 6.200,07 e procedente os valores de Setembro - R\$ 22.567,15 e Outubro - R\$ 5.239,81, totalizando R\$ 35.330,14.

Infração 1 procedente em parte.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração devendo ser homologado os valores já recolhidos.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Inicialmente, chama a atenção para a decadência dos créditos tributários referentes a janeiro, fevereiro e março de 2010, considerando que o Auto de Infração foi lavrado em 31/03/2015 e não houve dolo, fraude ou simulação por parte do contribuinte, sendo o lançamento realizado com base em presunção legal.

Insiste que houve interpretação equivocada da norma legal, pois a autuação possui como enquadramento o art. 2º, § 3º, inciso VI do RICMS/BA, porém, para os meses de janeiro a março de 2010 não poderia ser aplicada a hipótese do inciso VII, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 porque a recorrente não era usuária de ECF e não estava obrigada a indicar o meio de recebimento na Nota Fiscal de Venda a Consumidor.

Defende que só poderia ser aplicada a hipótese prevista no inciso VI, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96, porém, teria declarado valores superiores aos informados pelas administradoras, conforme cópias DMA no processo, o que resulta na improcedência do lançamento neste período.

Sobre os meses de setembro e outubro, aponta que o levantamento é falho por deixar de

considerar os valores escriturados para todos os dias de setembro e alguns dias de outubro, considerando que houve extravio das Reduções Z emitidas entre 01/09/2010 a 07/10/2010 e que, como não foi possível apurar com base nas Reduções Z, deveriam aplicar a presunção do inciso VI, do § 4º, do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e considerar as vendas declaradas em seu livro de Registro de Saídas nos dias indicados o que, por certo, resultaria em nenhuma omissão, haja vista que somente nos meses em que foram desconsideradas as vendas existentes e declaradas é que foram apuradas.

Sustenta que na aplicação da presunção deveriam ser verificados os valores das operações ou prestações declaradas sendo que as informações da Redução Z não são declaratórias, refletindo o resumo dos valores gravados nas memórias internas do ECF no dia do respectivo movimento e servindo de base para escrituração o Livro de Registro de Saídas.

Aponta que à época o § 9º, do art. 323 do RICMS/BA não previa o lançamento de informações de meios de pagamento no Livro de Registro de Saídas, tampouco na DMA, de modo que somente com os livros contábeis, em especial o Razão e o Caixa que se poderia apurar os valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte como recebidos por cartão de crédito ou débito, entretanto, a fiscalização não recorreu à contabilidade da empresa.

Junta extrato do Livro Razão analítico individual para a conta Clientes Diversos, onde estão registradas as declarações de recebimentos por cartão de crédito ou débito e sustenta que a previsão normativa que embasou o lançamento não se refere apenas aos cupons fiscais emitidos pelo contribuinte, inexistindo Portaria ou IN da SEFAZ autorizando a interpretação levada a efeito.

Pautado para julgamento na sessão de 03/08/2020, os membros da 1ª CJF deliberaram pela conversão em diligência para o autuante, a fim de intimar a recorrente para apresentar demonstrativo comparando por dia o valor indicado nos relatórios TEF com os escriturados no seu Livro Razão, referentes aos meses de setembro e outubro de 2010 (fls. 374-375).

A recorrente se manifestou à fl. 403 informando não ter encontrado o livro solicitado, em razão do lapso temporal e por ter ocorrido mudança de contabilidade no período. Requereu a prorrogação do prazo por mais 30 dias para atender a diligência.

O autuante se manifestou à fl. 407 afirmando que o pedido da recorrente possui apenas efeito procrastinador e, salientando não deter a prerrogativa de decidir sobre o prazo solicitado, pede que seja este negado e colocado o Auto de Infração em pauta para julgamento.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 21/11/2024 e adiado para a sessão de 22/01/2025. Compareceu(ram) o(as) autuante(s) e o(as) representante(s) legal(is) da recorrente, Dr. Ednilton Meireles de Oliveira Santos, OAB/BA 26.397.

VOTO

Inicialmente, entendo ser necessário apreciar a prejudicial de mérito pertinente à decadência dos créditos tributários referentes aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2010, considerando a lavratura da autuação em 31/03/2015 e intimação em 30/04/2015, conforme AR de fl. 104. Em que pese o Recurso Voluntário se refira exclusivamente apenas a uma das infrações, observo que a autuação abarca períodos anteriores e/ou coincidentes a 30/04/2010 em todas, constando ocorrências em 31/01/2010 (infrações 01 e 03), 28/02/2010 (infrações 01 e 03), 31/03/2010 (infração 01) e 30/04/2010 (infrações 02 e 03).

Considerando que se trata de matéria de ordem pública, penso que a decadência, acaso reconhecida, também abarcará as infrações que não foram objeto de recurso. E, neste particular, entendo que deve ser provido o recurso neste ponto, para acolher a decadência dos créditos pertinentes às competências anteriores a 04/2010, nos termos da Súmula nº 12 deste CONSEF, pois o lançamento não observou o prazo do art. 150, § 4º do CTN, haja vista inexistir qualquer indicação de fraude, dolo ou má-fé para alterar a contagem do prazo decadencial.

Como venho me manifestando reiteradas vezes, a meu ver, os tributos sujeitos ao lançamento por homologação se subordinam ao art. 150 do CTN, em regra, sem distinção quanto à natureza

principal ou acessória da obrigação que deles surge.

E, se admitida que a homologação tácita é da *atividade da pessoa jurídica*, não há justificativa para diferenciar operações declaradas de não declaradas. Afinal, se os seus efeitos somente pudessem recair sobre aquilo que foi informado, ainda que o pagamento fosse parcial, não haveria sequer razão para cogitar de decadência, pois tributo declarado é crédito tributário constituído (art. 129-A do COTEB c.c. art. 54-A do RPAF/BA e Súmula nº 436 do STJ), que se sujeita à *prescrição* e não à *decadência*, e, aquilo que foi recolhido, tem por consequência a extinção do crédito correspondente, na forma do art. 156, I do CTN.

O ato que constitui o crédito (confissão de dívida ou lançamento), assim, fulmina o prazo decadencial, dando início ao da prescrição. A homologação, por sua vez, é a condição resolutória (art. 150, § 1º do CTN) que promove a extinção do crédito tributário em razão do pagamento (art. 156, I do CTN) ou pela decadência (art. 156, V do CTN), quando concretizada em sua modalidade tácita.

Nas condições resolutórias, diferentemente das condições suspensivas, o fato gerador é considerado perfeito e acabado quando é praticado, conforme art. 117, II do CTN. Por este motivo que a homologação independe até mesmo de qualquer ato administrativo, pois, sua forma tácita decorre precisamente da inércia do Fisco. Porém, cabe lembrar que o pressuposto para o pagamento é a existência de um *crédito tributário*, o que significa que sua *constituição*, pela *confissão* ou pelo *lançamento*, necessariamente ocorre em momento anterior.

Logo, a *entrega da declaração* proporciona a ciência da atividade, autorizando o exercício da fiscalização, independentemente até mesmo do seu conteúdo. Afinal, a entrega de uma “declaração zerada” também inicia o prazo de decadência, já que se trata de situação completamente diferente da *ausência de qualquer declaração*.

Seguindo o mesmo raciocínio, a mim não restam dúvidas de que a aplicação do art. 173, I do CTN, para tributos sujeitos a lançamento por homologação, somente é viável quando não há entrega de declaração, pois, nestes casos, não se pode considerar a autoridade administrativa ciente de qualquer atividade exercida pelo sujeito passivo, no âmbito de sua competência.

A possibilidade de contar o prazo em momento distinto do fato gerador acaba refletindo medida excepcional, nestes tributos, que somente se justifica, como se compreende na leitura do inciso I, do art. 173 do CTN, porque, embora pudesse o crédito ser constituído no momento da sua ocorrência, por *desconhecimento da atividade* pelo Fisco, o ato administrativo competente não pode ser efetivado, o que contrasta com as hipóteses de entrega de declaração, pois, não há dúvidas de que a partir de então já se conhece *alguma atividade* ou já se encontra constituído algum crédito.

Nesta linha, somente nos parece válido reconhecer a aplicação do inciso I, do art. 173 do CTN nas hipóteses de falta de entrega de informações fiscais. Malgrado esse entendimento possa não ter ficado explícito no Enunciado nº 555 da Súmula do STJ, em acórdãos posteriores a Corte teve a oportunidade de esclarecer o que decidiu, como o ocorreu no caso abaixo destacado:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO INTERNO. ENUNCIADO ADMINISTRATIVO Nº 3 DO STJ. DECADÊNCIA. PAGAMENTO PARCIAL CONSIGNADO PELO ACÓRDÃO RECORRIDO. PREMISSA FÁTICA EXPRESSA NO ACÓRDÃO. AFASTAMENTO DA SÚMULA Nº 7 DO STJ. AFASTAMENTO DO RESP Nº 973.733/SC. IPI. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA DAS DIFERENÇAS NÃO DECLARADAS. TERMO A QUO EM CASO DE PAGAMENTO PARCIAL. FATO GERADOR. CRÉDITO TRIBUTÁRIO EXTINTO PELA DECADÊNCIA.1. Adotando-se a premissa fática do caso concreto, expressamente ventilada no voto vencedor do acórdão recorrido - o que afasta a incidência da Súmula nº 7 do STJ -, é de se reconhecer que, havendo pagamento parcial, a decadência para constituir a diferença não declarada e não integrante do pagamento parcial tem como termo a quo a data do fato gerador, na forma do art. 150, § 4º, do CTN, não se aplicando o entendimento fixado na Súmula nº 555 do STJ e no REsp nº 973.733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, segundo o qual o prazo decadencial segue o disposto no art. 173, I, do CTN quando, a despeito da previsão legal, não há pagamento antecipado em caso de tributo sujeito a lançamento por homologação.2. Na hipótese dos autos, os fatos geradores ocorreram no período de fevereiro e março de 2002, de modo que o lançamento de ofício realizado em 25 de junho de 2007 extrapolou o prazo de 5 anos contados dos fatos geradores, estando o crédito tributário extinto pela decadência.3. Agravo interno não provido. (AgInt no AgInt no AREsp 1229609/RJ, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 09/10/2018, DJe 24/10/2018)

Até mesmo o adimplemento do tributo mediante a utilização de crédito considerado indevido se sujeita ao § 4º, do art. 150 do CTN, por equivaler a recolhimento a menor (*AgInt no REsp 1842061/SP, Rel. Ministra REGINA HELENA COSTA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/12/2019, DJe 18/12/2019*).

O raciocínio é coerente, pois, a entrega de declaração dispara a contagem do prazo de homologação tácita não apenas do que informa, como também das operações omitidas, embora realizadas, porque, o que já foi objeto de pagamento antecipado, não depende de ato comissivo para ser confirmado, pois representa débito confessado e adimplido, situação que não muda em razão de existir ou não omissão. Observe-se, por exemplo, que a eventual desconformidade na declaração entregue não permite que se promova o lançamento correspondente ao montante que já foi pago, resultando na extinção parcial do débito, ainda que não “homologado expressamente”.

O que foi declarado, por sua vez, ainda que sem o respectivo pagamento, constitui definitivamente o crédito tributário, de modo a não mais se falar em decadência. Quanto aos créditos fiscais, a própria hipótese de sua apropriação e/ou utilização dependem da existência de escrituração, inclusive quando indevidos, uma vez que não podem ser gerados por operações não declaradas as quais, da mesma forma, são imprestáveis para constituir débito passível de compensação.

Dito de outro modo, a homologação do lançamento, sobretudo em sua modalidade “tácita”, não se restringe ao que já foi recolhido. Caso contrário, a própria condição resolutória perderia sua função, pois, tem como finalidade a verificação da regularidade do que foi apurado, declarado e eventualmente recolhido pelo contribuinte.

Se, ao invés disso, fosse apenas “carimbar” os acertos daquilo que foi apurado e declarado, sem verificar a conformidade das informações prestadas com as efetivamente realizadas, não haveria qualquer necessidade da sua existência, pois, o que foi declarado e recolhido antecipadamente se considera quitado e, o não recolhido, embora declarado, é débito confessado, vencido e não pago, situações jurídicas que não dependem da homologação para surgir e não comportam mais o exame da decadência.

Reforça esse pensamento a própria existência de uma modalidade tácita da homologação, por expor que a condição é estabelecida também como um dever do Fisco de praticar os atos que lhe competem no mesmo prazo, sob pena de convalidá-los automaticamente pela inércia. Mas, não há necessidade de condicionar o débito espontaneamente confessado a uma conduta da administração, o que implica a necessidade de se dar o alcance amplo à homologação do lançamento, para abarcar as operações não incluídas na declaração entregue, e não o restringir, ou seja, *considerando a sua atividade como um todo*, sob pena de esvaziar sua própria razão de existir.

Observe, entretanto, que não há que se falar em decadência das ocorrências fixadas em 30/04/2010, uma vez que “*Considera-se ano o período de doze meses contado do dia do início ao dia e mês correspondentes do ano seguinte*”, conforme art. 1º da Lei nº 810/1949. Consequentemente, a decadência apenas alcança as ocorrências pertinentes a 31/01/2010 (infrações 01 e 03), 28/02/2010 (infrações 01 e 03), 31/03/2010 (infração 01).

Em relação ao mérito, não vejo como acolher a pretensão da recorrente.

À época da ocorrência dos fatos geradores a recorrente era obrigada a utilizar o equipamento Emissor de Cupom Fiscal, tendo em vista que o § 2º, do art. 824-B do RICMS/97 somente excepcionava da sua utilização os contribuintes na condição de microempresa com receita bruta anual não superior a R\$ 144.000,00, o que não é o caso da recorrente:

RICMS/97

Art. 824-B. Os contribuintes do ICMS que realizarem vendas de mercadorias ou prestações de serviços a não contribuintes desse imposto deverão utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) para documentar tais operações ou prestações.

...

“§ 2º Os contribuintes enquadrados no Cadastro de Contribuintes do ICMS na condição de microempresa, cuja receita bruta anual tenha sido superior a R\$ 144.000,00 (cento e quarenta e quatro mil reais), deverão passar a utilizar o ECF a partir do 1º dia do ano seguinte.

Consequentemente, aplica-se a exigência de indicação do meio de pagamento, prevista no art. 238 do RICMS/97:

RICMS/97

Art. 238. O contribuinte obrigado a utilizar equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) emitirá o Cupom Fiscal, a Nota Fiscal de Venda a Consumidor ou o Bilhete de Passagem por meio deste equipamento, nas operações ou prestações destinadas a não contribuinte do ICMS, observada a natureza da operação ou prestação, podendo também ser emitido, em relação a mesma operação e/ou prestação:

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

Assim, cabia à recorrente produzir a prova necessária para afastar a presunção legal do lançamento, não sendo possível acolher os documentos acostados como suficientes para elidir a exigência especialmente em razão da impossibilidade de se admitir a hipótese abstrata de que a declaração de valores em montante superior ao apurado, por si só, compreenderia o quanto informado pelas administradoras de cartões de crédito/débito.

Neste sentido, cabe a transcrição do voto proferido pelo Ilmo. Conselheiro Valnei Sousa Freire no Acórdão CJF nº 0209-11/16:

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

Sucedendo que tal arguição não pode prosperar, porquanto a legislação do Processo Administrativo Fiscal assegura ao sujeito passivo tributário o direito à impugnação do lançamento, mediante a produção de elementos probantes demonstradores da verdade material, o que, no caso versado, expressar-se-ia através da conciliação (casamento) das informações contidas no TEF – Relatório Diário de Operações com as notas ou cupons fiscais emitidos para cada operação autorizada pelas operadoras dos cartões de crédito/débito, apontadas individualmente no referido relatório.

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

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

“...declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Me alinho a este entendimento. Por este motivo, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, tão somente para reconhecer a decadência em relação às ocorrências pertinentes a 31/01/2010 (infrações 01 e 03), 28/02/2010 (infrações 01 e 03), 31/03/2010 (infração 01).

| Inf | Cód | Ocorrência | Vencimento | VI. Lançado | VI. Remanescente |
|---------------------|----------|------------|------------|-------------|------------------|
| 1 | 05.08.01 | 31/01/2010 | 09/02/2010 | 886,72 | 0,00 |
| 1 | 05.08.01 | 28/02/2010 | 09/03/2010 | 538,56 | 0,00 |
| 1 | 05.08.01 | 31/03/2010 | 09/04/2010 | 6.493,83 | 0,00 |
| 1 | 05.08.01 | 30/09/2010 | 09/10/2010 | 22.567,15 | 22.567,15 |
| 1 | 05.08.01 | 31/10/2010 | 09/11/2010 | 5.239,81 | 5.239,81 |
| Total da Infração 1 | | | | 35.726,07 | 27.806,96 |
| 5 | 16.12.25 | 30/04/2010 | 09/05/2010 | 1.278,96 | 1.278,96 |
| 5 | 16.12.25 | 31/05/2010 | 09/06/2010 | 1.478,14 | 1.478,14 |
| 5 | 16.12.25 | 30/06/2010 | 09/07/2010 | 1.446,98 | 1.446,98 |
| 5 | 16.12.25 | 31/07/2010 | 09/08/2010 | 1.625,15 | 1.625,15 |
| 5 | 16.12.25 | 31/08/2010 | 09/09/2010 | 1.567,40 | 1.567,40 |
| 5 | 16.12.25 | 30/09/2010 | 09/10/2010 | 1.562,56 | 1.562,56 |
| 5 | 16.12.25 | 31/10/2010 | 09/11/2010 | 1.839,21 | 1.839,21 |
| 5 | 16.12.25 | 30/11/2010 | 09/12/2010 | 2.098,91 | 2.098,91 |
| 5 | 16.12.25 | 31/12/2010 | 09/01/2011 | 2.542,90 | 2.542,90 |
| Total da Infração 2 | | | | 15.440,21 | 15.440,21 |
| 11 | 07.15.05 | 31/01/2010 | 09/02/2010 | 603,08 | 0,00 |
| 11 | 07.15.05 | 28/02/2010 | 09/03/2010 | 1.157,32 | 0,00 |
| 11 | 07.15.05 | 30/04/2010 | 09/05/2010 | 364,83 | 364,83 |
| 11 | 07.15.05 | 31/08/2010 | 09/09/2010 | 96,33 | 96,33 |
| 11 | 07.15.05 | 30/11/2010 | 09/12/2010 | 44,87 | 44,87 |
| 11 | 07.15.05 | 31/12/2010 | 09/01/2011 | 245,70 | 245,70 |
| Total da Infração 3 | | | | 2.512,13 | 751,73 |
| TOTAL | | | | 53.678,41 | 43.998,90 |

VOTO EM SEPARADO

De acordo com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em valor inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

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, I do CTN, quando: **a)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto

devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; **c)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, que não foram comprovados.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Em se tratando de obrigação acessória, não há o que homologar. O lançamento ocorre de ofício. Além disso, o art. 150, § 4º do CTN se aplica a tributos e multa não é tributo, que não pode constituir sanção de ato ilícito.

Deve ser observado que o art. 150, § 4º do CTN dispõe sobre lançamento por homologação, sendo que tal atividade (de homologar) guarda relação com o recolhimento necessária e antecipadamente efetuado. Sem o pagamento anterior não há que se falar em homologação, pois nada existe para ser homologado.

Assim, nas hipóteses de falta de pagamento ou pagamento a menor, a contagem do instituto em comento deve ser efetuada com base no art. 173, I do referido Código.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 110123.0003/15-0, lavrado contra **VIA PARIS COSMETIQUES LTDA. – EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 27.806,96**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas pecuniária no valor de **R\$ 751,73** e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 15.440,21**, previstas nos incisos II, “d” e XIII-A, “i” da citada Lei e Artigo já citados, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

PAULO DANILO REIS LOPES – VOTO EM SEPARADO

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS