

**PROCESSO** - A. I. N° 232171.0005/19-1  
**RECORRENTE** - DAUD COMÉRCIO ATACADISTA DE VARIEDADES EIRELI  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0126-03/20-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTRANET 29/08/2025

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0185-11/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. EMPRESA DE PEQUENO PORTE. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOR. 2. OMISSÃO DE RECEITAS. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇAS NOS CONFRONTOS ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELAS OPERADORAS DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Quanto ao mérito da infração 03 e à pretensão do sujeito passivo de que do seu respectivo valor seja extraída a taxa de administração e os demais encargos financeiros cobrados quando os pagamentos das vendas de mercadorias ocorrem por meio de cartão de crédito, não é possível atendê-la, pois a exigência decorre diretamente da previsão contida no artigo 4º, § 4º, VI da Lei 7.014/96, no qual não há previsão para tanto. Relativamente à multa, este órgão administrativo não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, a teor do art. 167, I do RPAF/99. De ofício, reconhecida a decadência de parte dos valores lançados. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão proferida por meio do Acórdão da 3ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal) N° 0126-03/20-VD, que julgou Procedente o Auto de Infração acima epigrafo, lavrado no dia 10/06/2019 para formalizar a constituição de crédito tributário no montante de R\$ 87.244,66, sob a acusação do cometimento das 03 (três) irregularidades assim discriminadas na instância de origem:

*“Infração 01 – 17.02.01: Recolhimento efetuado a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do imposto, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, nos meses de abril de 2014 a novembro de 2016. Valor do débito: R\$ 5.028,44.*

*Infração 02 – 17.03.02: Omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de fevereiro a maio, agosto a dezembro de 2014; janeiro a setembro e dezembro de 2015; abril e agosto de 2016. Valor do débito: R\$ 78.114,90.*

*Infração 03 – 17.03.16: Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, sem dolo, nos meses de julho de 2014; outubro a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$ 4.101,32”.*

A cientificação da lavratura ocorreu no dia 11/06/2019, no próprio corpo do Auto de Infração (fl. 04).

A JJF apreciou a lide no dia 09/07/2020 e julgou o Auto de Infração Procedente de forma unânime, nos seguintes termos (fls. 186 a 190):

**“VOTO**

*Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração.*

*A infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando não recolhimento de parte do imposto, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, nos meses de abril de 2014 a novembro de 2016.*

*Este primeiro item do Auto de Infração está relacionado com a infração 03. Em virtude disso, os demonstrativos do item 3º são compartilhados com os do item 1º, e em tal situação os documentos utilizados na elaboração dos demonstrativos do item 3º também se referem a este item da autuação.*

*Infração 03: Omissão de saídas de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, sem dolo, nos meses de julho de 2014; outubro a dezembro de 2015.*

*O autuado não negou o cometimento das infrações, tendo alegado que o custo de intermediação representado pela taxa de cartão de crédito/débito nas operações comerciais liquidadas através deste instrumento liberatório não constitui integralmente receita tributável do vendedor, na medida em que não constituem ingressos efetivos e incondicionais ao seu patrimônio.*

*Requeru que fosse revista a autuação no sentido de apurar a receita integralmente tributável do contribuinte, assim entendida aquela que desconsiderasse as taxas dos respectivos cartões de débito e crédito.*

*Na informação fiscal, a autuante afirmou que as taxas mencionadas pelo defendente fazem parte do custo financeiro da empresa, e que não cabe a dedução dessas taxas sobre as receitas das vendas auferidas para o cálculo do ICMS em questão.*

*Concordo com o posicionamento da autuante, considerando que se incluem no cálculo do ICMS, todas as importâncias que representem despesas acessórias, seguros, juros e quaisquer outros valores pagos, recebidos ou debitados, bem como, descontos concedidos sob condição, e esse entendimento está conforme previsto no art. 17, § 1º, II, “a” da Lei 7.014/96. Portanto, não merece prosperar a alegação defensiva.*

*No levantamento fiscal, a autuante adicionou às vendas declaradas os valores das omissões constatadas nos respectivos meses, apurando a receita. Foi efetuada a segregação e apuração da omissão de acordo com a proporcionalidade das receitas de mercadorias da substituição tributária, conforme estabelece o § 4º do art. 18 da Lei Complementar 123 de 14/12/2006. Com a nova receita calculada é que foram apurados os débitos constantes nas infrações 01 e 03 deste Auto de Infração, sendo observadas as alíquotas constantes no Anexo I da Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006.*

*Na infração 03, foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96.*

*A autuante informou que a constituição do crédito tributário foi efetuada com base nos registros da Memória Fita Detalhe-MFD dos ECFs, Notas Fiscais Venda ao consumidor (D-1) apresentadas pelo autuado e os valores das vendas em cartão de crédito/débito informados à SEFAZ/BA pelas Administradoras de cartão, através do sistema TEF (Transferência Eletrônica de Fundos) que, por sua vez, foram confrontados com as receitas auferidas e declaradas à Receita Federal.*

*À época dos fatos geradores, o autuado estava inscrito no SIMPLES NACIONAL, na condição de empresa de pequeno porte e foi apurada operação realizada sem documentação fiscal, ficando o contribuinte obrigado a recolher o tributo devido em decorrência da prática da infração apurada por meio do levantamento fiscal.*

*Não se trata de comparar as vendas realizadas com o montante das operações com cartões de crédito/débito, e sim o confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões.*

*Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidida pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.*

*A Infração 02 se refere à omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo, nos meses de fevereiro a maio, agosto a dezembro de 2014; janeiro a setembro e dezembro de 2015; abril e agosto de 2016.*

*Vale ressaltar, que o regime de apuração do imposto estabelecido no Simples Nacional, leva em consideração no cálculo do valor devido mensalmente, a receita bruta auferida no mês, incidindo sobre esta receita bruta a alíquota determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 18 da Lei Complementar 123/06.*

*Sobre a metodologia aplicada na apuração do imposto exigido no presente Auto de Infração, os demonstrativos da autuante são compreensíveis, indicam os dados relativos aos valores exigidos, o autuado defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, mas não apresentou elementos suficientes para comprovar o débito apurado no levantamento fiscal.*

*O impugnante deveria exibir provas de que não cometeu a infração, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras*

*negativas do cometimento da infração.*

*Entendo que estão caracterizadas as irregularidades apontadas nas infrações 01 a 03, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborados pelo autuante. Assim, concluo pela subsistência destes itens da autuação fiscal.*

*Em relação à multa, o defendente alegou que a penalidade aplicada pelo Fisco em valor excessivo, ultrapassa os princípios da razoabilidade e proporcionalidade. Disse que os nossos tribunais têm proferido muitos julgamentos no sentido de que, deve ser permitida a redução da penalidade de multa aplicada em virtude de descumprimento de obrigação tributária, com base no princípio da vedação ao confisco.*

*Observe que a multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 75%, previsto no art. 35 da LC 123/06; art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96,*

*Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

Respalado no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário às fls. 201 a 207.

Após sintetizar os fatos, manifesta o entendimento de que cabe a revisão da multa, por ser exorbitante e confiscatória, ultrapassando os limites da razoabilidade e proporcionalidade e dificultando o pagamento da dívida, pela falta de patrimônio para tanto.

Nessa ordem de ideias, uma multa pesada representa agressão ao direito de propriedade, sendo de observar se o dano causado pela conduta infratora é de tal gravidade que justifique, para ser reprimido, a imposição de tamanho gravame.

O julgado recorrido também não teria apreciado o debate acerca da consideração da taxa de cartão de crédito/ débito paga pela empresa vendedora, que exige a reflexão acerca dos limites do conceito constitucional de receita/ faturamento para fins de incidência do ICMS.

No bojo das relações contratuais entre agente emissor, titular do cartão, fornecedor e outros intermediários, são cobrados e descontados valores, segundo regras previamente pactuadas entre os contratantes.

De um modo geral, os cartões de crédito geram para o vendedor custos fixos (de adesão e permanência no sistema) e/ ou variáveis (proporcionais às vendas), na medida em que são instrumento facilitadores das comercializações. Esses custos, geralmente, são deduzidos pelas empresas envolvidas no sistema de fornecimento e administração do cartão (instituição financeira e administradora do cartão de crédito) no momento da liquidação das operações perante o vendedor, de modo que este recebe ao final da cadeia de relações contratuais o valor líquido da venda que realizar.

Destarte, questiona a exclusão da base de cálculo do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS dos valores relativos à taxa de administração e dos demais encargos financeiros cobrados quando os pagamentos das vendas de mercadorias ocorrem por meio de cartão de crédito.

Pede Deferimento.

## **VOTO**

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, 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 total 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 ventilados nos presentes autos.

A cientificação da lavratura ocorreu no dia 11/06/2019, no próprio corpo do lançamento de ofício (fl. 04).

A infração 01 cuida de recolhimento efetuado a menor do ICMS declarado referente ao Regime Simples Nacional, *“implicando não recolhimento de parte do imposto” (sic)*, devido a erro na informação da receita e/ ou alíquota aplicada a menor, nos meses de abril de 2014 a novembro de 2016.

Por conseguinte, em razão de estarem caducos, serão deduzidos da primeira imputação os valores atinentes às ocorrências de abril e maio de 2014, devendo ser alterado o seu valor, de R\$ 5.028,44 para R\$ 4.966,54 (demonstrativo de fl. 02).

A infração 02 trata de omissão de receita, apurada através de levantamento fiscal, *“sem dolo”*, nos meses de fevereiro a maio, agosto a dezembro de 2014; janeiro a setembro e dezembro de 2015; abril e agosto de 2016.

Houve pagamentos no período fiscalizado. Portanto, de acordo com o entendimento já pacificado nesta Corte administrativa, aplica-se o artigo 150, § 4º do CTN, com a exclusão dos montantes referentes ao período compreendido entre fevereiro e maio de 2014 (R\$ 7.251,98).

A infração 02, assim, fica reduzida, de R\$ 78.114,90 para R\$ 70.592,92.

De ofício, declarada a decadência parcial.

Quanto ao mérito da infração 03 e à pretensão do sujeito passivo de que do seu respectivo valor seja extraída a taxa de administração e os demais encargos financeiros cobrados quando os pagamentos das vendas de mercadorias ocorrem por meio de cartão de crédito, não é possível atendê-la, pois a exigência decorre diretamente da previsão contida no artigo 4º, § 4º, VI da Lei nº 7.014/96, no qual não há previsão para tanto.

Relativamente à multa, este órgão administrativo não tem competência para exercer controle de constitucionalidade, a teor do art. 167, I do RPAF/99.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, devido ao reconhecimento de ofício da decadência parcial. Serão deduzidos da primeira imputação os valores atinentes às ocorrências de abril e maio de 2014, devendo ser alterado o seu valor, de R\$ 5.028,44 para R\$ 4.966,54 (demonstrativo de fl. 02). A infração 02, pelo mesmo motivo, foi reduzida (exclusão dos valores concernentes ao período de fevereiro a maio de 2014), de R\$ 78.114,90 para R\$ 70.592,92. O valor total do Auto de Infração fica revisado para R\$ 79.660,78.

## 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 e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232171.0005/19-1, lavrado contra **DAUOD COMÉRCIO ATACADISTA DE VARIEDADES EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 79.660,78**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC 123/06 e art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS