

**PROCESSO** - A. I. Nº 298618.0012/11-3  
**RECORRENTE** - RETICÊNCIAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (ELEMENTAIS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 5ª JJF nº 0075-05/12  
**ORIGEM** - INFAC VAREJO  
**INTERNET** - 25/02/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0012-12/14

**EMENTA:** ICMS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Falta de recolhimento do imposto referente a operações escrituradas no livro próprio. Infração caracterizada. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração caracterizada. 3. CARTÃO DE CRÉDITO E DÉBITO. SAÍDAS EM VALOR INFERIOR ÀQUELE FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. 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 tributadas sem pagamento do imposto devido. Após diligência saneadora provada a insubsistência de parte do imposto exigido. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVÍDICO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte inconformado com a Decisão de 1º Grau, respaldado no art. 169, I, "b", do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 29/09/2011, exige ICMS no valor de R\$356.063,30 em decorrências das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Períodos junho/outubro de 2007 e novembro de 2008. Valor R\$ 23.032,93. Multa 60%

INFRAÇÃO 2. Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. Recolhimento a menor apurado no refazimento da conta corrente. Períodos: janeiro/fevereiro, novembro/dezembro de 2007; janeiro/novembro de 2008; janeiro de 2009; junho/julho e setembro/dezembro de 2010. Valor R\$ 13.353,01. Multa 60%

INFRAÇÃO 3. 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. Levado em consideração valores de proporcionalidade apresentado pelo contribuinte. Exercícios 2007/2010. Valor R\$ 319.677,36. Multa 70% e 100%

Após análise dos autos, a 5ª JJF prolatá a seguinte Decisão de mérito após rejeitar as preliminares de nulidades arguidas pelo impugnante.

[..]

*Na infração 1, exige o Auditor Fiscal, autor do feito, falta de recolhimento de ICMS, referente às operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no valor global de R\$ 23.032,93. Na segunda infração, a exigência de recolhimento a menos, decorre do desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado no livro apuração de ICMS, no valor de R\$ 13.353,01.*

*O sujeito passivo rebate que a exigência não procede, considerando que o “refazimento da conta corrente”, nas duas das infrações, foi realizado sem que houvesse base legal, justificativas e autorização da autoridade superior. Argui que a contabilidade da empresa identificou a falta de lançamento de créditos das notas fiscais de entrada por transferências, o que deu margem à retificação e levantamento dos valores lançados na sua escrita fiscal.*

*Examinando as peças que compõem a lide, verifico que o Auditor Fiscal elaborou minuciosos demonstrativos de débito, cujas cópias foram entregues ao autuado, relacionando os elementos utilizados na apuração do imposto não recolhido.*

*A queixa defensiva da alteração de sua conta corrente de ICMS sem base legal e sem autorização superior não se sustenta, tendo em vista que o Auditor Fiscal tem competência para apurar e lançar créditos tributários, conforme regras vinculantes previstas do art. 142, CTN. O que houve, na realidade, foi uma auditoria no pagamento de ICMS a cargo inicial do contribuinte e que será verificado oportunamente pela Fazenda Estadual.*

*Dessa forma, o autuante elaborou demonstrativo sintético “Auditoria da Conta Corrente”, que acosta aos autos, fls. 149 e 200, para a infração 1, capturando os números da própria escrituração do autuado, a partir da DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS. No mês de Junho 07, por exemplo, a partir dos valores informados na DMA, fl. 50/51, o autuante refez a apuração de ICMS, fls. 166/168, consignando o débito do ICMS (R\$ 13.512,70), crédito de ICMS (R\$ 5.428,57).*

*Vale observar que o valor do crédito foi constituído pelo valor transferido para comercialização (R\$4.806,37) e mais o valor decorrente da devolução de venda de mercadoria (R\$ 622,20), conforme demonstrativos das devoluções (fl. 136), efetivamente registradas nos documentos fiscais. No caso, foi transferido o saldo credor do mês de maio 07 (R\$ 798, 59), fl. 165 e apurou-se o valor do ICMS devido R\$ 7.285,54 (R\$ 13.512,70 – R\$ 5.428,57 – R\$ 798,59), fl. 149.*

*Na infração 2, a exigência é de recolhimento do ICMS efetuado a menos, decorre do desencontro entre os valores recolhidos e o escriturado no livro apuração de ICMS. Demonstrativos sintéticos foram acostados aos autos, fls. 150, 201, 251 e 301, todos com o visto de recebimento do autuado.*

*À guisa de exemplo, destacamos o mês de janeiro 07, a partir dos valores informados na DMA, fl. 40/42, o autuante refez a apuração de ICMS, fls. 151/153, consignando o débito do ICMS (R\$ 9.619,92) e o crédito de ICMS (R\$ 8.533,24).*

*O valor do crédito foi constituído pelo valor transferido para comercialização (R\$ 8.232,85) e mais o valor decorrente da devolução de venda de mercadoria (R\$ 300,39), conforme demonstrativos das devoluções (fl. 136), efetivamente registradas nos documentos fiscais. No caso, apurou-se o valor do ICMS devido R\$ 1.086,68 (R\$ 9.619,92 – R\$ 8.533,25) com a diminuição do valor recolhido, no mês R\$ 913,77 (fl. 26), a exigência mediante o presente lançamento implica R\$ 172,90 (fl. 150).*

*Vale observar que foi desconsiderado o saldo credor de período anterior, mantido pelo autuado, no valor de R\$ 19.522,19 (fl. 41), porque foram valores retificados apenas na DMA, sem a prévia explicação ao fisco e mesmo após o recolhimento dos impostos devidos.*

*O autuado alega que possuía créditos, justificados e comprovados consoantes demonstrativos e relatórios anexos e livros fiscais anexos. Argui que a contabilidade deixou de lançar os créditos das entradas por transferências. Ocorre que nenhuma prova foi apresentada, nesse sentido.*

*Estabelece a legislação que a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua responsabilidade. A escrita fiscal somente será reconstituída quando não forem possíveis lançamentos corretivos e desde que autorizada pela repartição fazendária, que fixará um prazo (art. 319, RICMS BA).*

*No caso concreto, acertado que o Auditor Fiscal não acatasse a retificação procedida pelo autuado, sem que houvesse autorização para o ato e, mesmo porque, nenhum documento que provasse a existência do saldo credor anterior ao período fiscalizado ou a falta de registro dos créditos das entradas por transferências. A pura e simples retificação na DMA não garante a existência dos créditos.*

*Os demais períodos exigidos nas infrações 1 e 2 estão devidamente identificados e suportados por farta documentação que o contribuinte, em querendo e possuindo meios de prova em contrário, deveria trazer aos autos, o que não se verificou.*

Posto isso, as infrações restam devidamente caracterizadas, respectivamente, nos valores de R\$23.032,93 e R\$ 13.353,01.

*Na infração 3, cobra-se 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, no valor de R\$319.677,36.*

*Alega o sujeito passivo que indevidas são as importâncias exigidas, pois as vendas apontadas nos TEFS diários tiveram os cupons fiscais correspondentes emitidos, “de acordo com os documentos que seguem anexos (cupons e TEFS diários)”. Que houve erro operacional e as vendas foram registradas, apenas nas “Reduções Z”, como se fossem em “espécie”.*

*A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:*

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...  
*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

...  
*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*  
*a) instituições financeiras;*  
*b) administradoras de cartões de crédito ou débito;*

*Em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, o dispositivo que a autoriza pressupõe que a diferença apurada pelo fisco não esteja comprovada e, em sendo uma presunção relativa, assim identificada por admitir prova em contrário, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal.*

*Em primeiro lugar, cabe consignar que nenhum documento, cupom fiscal ou qualquer meio de prova foi anexado aos autos pelo autuado. Verifico, em seguida, que o relatório TEF de operações diárias foi entregue ao autuado, conforme visto de recebimento firmado por preposto do autuado, nas cópias anexadas nos autos, o que lhe permitiria confrontar cada valor informado na planilha da instituição financeira e apresentar os elementos de prova a favor de suas razões, permitindo os esclarecimentos da lide e dando azo à materialidade dos fatos.*

*Cabe a administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mas a lei não autoriza ao contribuinte eximir-se de sua responsabilidade de trazer aos autos elementos materiais à apreciação objetiva e subjetiva estabelecida na legislação tributária. Compete, portanto, a administração fazendária e ao contribuinte, alegar, mas, sobretudo, produzir provas que criem condições de convicção favoráveis à pretensão.*

*Em se tratando das presunções, ainda mais, pois ocorre a inversão do ônus da prova. A tributação com base em presunção somente é cabível nos casos expressamente previstos na lei. Ao ser acusado da omissão de receita por ter detectado, por exemplo, diferença entre as vendas informadas e aqueles constantes nos bancos de dados das administradoras de cartões, o contribuinte deverá provar os fatos com repercussão inversa da proposta pelo fisco (presunção relativa), elidindo a presunção fiscal.*

*Disso, não cuidou diligentemente o autuado. Não trouxe aos autos qualquer prova a favor de sua tese; da existência de vendas tributadas no cupom fiscal, que foram pagas com cartões de crédito e de débitos.*

*A proporcionalidade entre operações tributadas e não tributadas, orientada pela Instrução Normativa nº 56/07, foi atendida pelo Auditor Fiscal, conforme provam os demonstrativos anexados aos autos, que consignou todas as vendas efetuadas com emissão de notas fiscais e constante da redução Z.*

*Posto isso, diante da presunção fiscal de que houve saídas sem coberturas, no caso, em razão da constatação de diferença nas vendas através dos cartões de crédito, de débito, caberia ao autuado comprovar inequivocamente o contrário, demonstrando a efetiva emissão dos correspondentes documentos fiscais e, no entanto, não o fez. Correto, pois, o procedimento fiscal e procedente a exigência, no valor de R\$ 319.677,36.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Inconformado com a Decisão, a empresa interpõe Recurso Voluntário (fls. 672/676). Após transcrever as infrações à empresa imputadas, requer, sob pena de nulidade, que as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos,

Em preliminar, sustenta a nulidade da Decisão recorrida por supressão de Instancia. Diz que ela não apreciou, na forma que a defesa indicou, as questões levantadas, ou seja, levantou questão prejudicial (item 4 da impugnação – a ação fiscal foi levada a efeito sem base legal, justificativas

*e autorização da Autoridade Superior para a desclassificação do conta corrente fiscal da empresa* somente abordada junto com as questões de mérito.

Renova o seu pedido de nulidade do lançamento por insegurança na descrição das infrações, uma vez que foram elas feitas de forma bastante resumida, não condizendo e não se coadunando, de forma clara e individualizada, com a descrição dos fatos. Diz que apresentada de forma genérica e confusa, não podendo segregar qual fato corresponde às “*quatro ocorrências imputadas no AI*”. E que no campo das “Descrições” atribui três supostas acusações sintetizadas, sendo que duas delas (infrações 01 e 02) sem base legal para serem apuradas, pois sem autorização superior para consecução do ato.

Alega cerceamento de defesa, já que a auditoria, na forma realizada, aponta para uma total desclassificação de sua escrita fiscal sem apresentação de justificativa para o fisco assim agir, nem, tampouco, de autorização para o procedimento.

No mérito e em relação á infração 1, diz ser ela total mente improcedente, pois de acordo com as “planilhas de retificação de livros”, referente aos exercícios de 2007 e 2008 anexadas (e não analisadas devidamente pela JJF, o que constituiu prejuízo para a defesa) possuía créditos de período anterior, justificados e comprovados em consonância com demonstrativos, relatório e livros fiscais anexos.

Explica que a contabilidade da empresa identificou que o sistema não estava lançando os créditos, a exemplo das notas fiscais de entrada por transferências, o que deu margem à retificação e levantamento dos valores lançados na sua escrita fiscal. Diz que em uma ação isolada, sem base legal, sem a autorização da INFRAZ, o autuante alterou o seu “conta corrente”, criando os fictícios valores apontados como devidos. Portanto, o procedimento fiscal foi feito de forma irregular, devendo o Julgador, diante das provas apresentadas, investigar a busca da verdade material.

Na infração 2, diz que também houve o ilegal e irregular “refazimento da conta corrente”. No caso, é levado a acreditar que não foram consideradas as “devoluções de vendas”, cujas notas fiscais e comprovantes de devoluções assinados pelos clientes encontram-se à disposição para revisão do lançamento, ficando tal meio de prova expressamente requerido. Que não tendo a JJF perquirido a verdade material, diz que seguia em anexo os comprovantes dos cancelamentos para provar suas alegações.

Nesta argumentação a respeito da infração 2, traz à lide Acórdão deste Colegiado para afirmar que a apresentação de prova material em qualquer momento processual é legal e requer a improcedência da infração.

No que concerne à infração 3, afirma que as importâncias cobradas são indevidas, pois as vendas apontadas nos TEFS diários tiveram os cupons fiscais correspondentes emitidos, “*de acordo com os documentos que seguem anexos (cupons e TEF'S diários)*”. Aduz que houve erro operacional e as vendas foram registradas, apenas nas “Reduções Z”, como se fossem em “espécie”. Porém mesmo com esta falha, os cupons fiscais registraram os valores por meios de pagamento e que as importâncias foram tributadas. Diz que neste caso a JJF não analisou esta documentação, atribuindo o fato a algum equívoco na formação do processo. Não obstante, apensa aos autos demonstrativos com indicação, valor por valor e por administradora, das operações listadas nos TEF's diários devidamente acompanhados pelas “Reduções Z”, nas quais constam diariamente as vendas por espécie e por cartão.

Ao tempo que protesta pela produção de todos os meios em direito admitido, especialmente a posterior juntada de novos documentos e sua solicitação de diligência fiscal, pede o provimento do seu Recurso e, por via conexa, a nulidade da Decisão recorrida.

A PGE/PROFIS no seu Parecer, da lavra da d. Procuradora Dra. Maria Dulce Baleiro Costa (fls. 4493/4494), emite o seguinte opinativo: “... *Da análise dos autos, vejo que as nulidades suscitadas não merecem acolhimento. Vejamos. As infrações estão perfeitamente descritas, os*

*fatos imputados são claros e permitiram o exercício do direito de defesa pelo contribuinte de forma ampla e irrestrita. A alegação defensiva de nulidade das infrações 01 e 02 foi apreciada pela d JJF, ainda que em sede de análise de mérito, o que impede qualquer entendimento de mácula na Decisão recorrida, já que houve julgamento a respeito da matéria ventilada na defesa.*

*No mérito, não há qualquer elemento relativo às infrações 01 e 02 que justifique a realização de revisão por fiscal estranho ao feito. As alegações recursais não vieram acompanhadas de provas, nem fatos ou argumentos que dependam de análise técnica. No tocante a infração 03, vejo que o argumento de que parte das vendas por cartões de crédito e débito teria sido lançada no cupom fiscal como sendo “em espécie” não se sustenta. As reduções Z trazidas pelo Recorrente indicam total de vendas em dinheiro como zero! “*

Opina pelo Não Provimento do Recurso interposto

Esta 2<sup>a</sup> CJF, em pauta suplementar do dia 13/03./2013, decidiu encaminhar o presente PAF à INFAZ VAREJO para que o autuante adotasse as seguintes providências (fls. 4497/4498):

Em relação à infração 2: Analisasse se os documentos trazidos na peça recursal de fls. 3281/4121 (volumes XII a XV) comprovavam alguma devolução de vendas que não foram lançadas pela fiscalização. Caso positivo, e se necessário, refizesse o demonstrativo de débito.

Em relação à infração 3: Analisasse se a documentação trazida pelo recorrente (notas fiscais, reduções “z”, cupons fiscais e demonstrativos - volumes III a XVI) comprovavam ter havido vendas através de cartões de crédito e débito que não foram consideradas na autuação. Caso positivo e se necessário, refizesse o demonstrativo de débito.

O autuante prestou a seguinte informação (fl. 4502):

1. Em relação à infração 2, conforme já havia se manifestado, o que o contribuinte chama de “devoluções” foram trocas de mercadorias vendidas. Que já havia considerado todas as devoluções (trocas) lançadas nas reduções Z do ECF. Não considerou os documentos chamados de “Dados para Devoluções de Mercadorias” já que eles, por si só, não confirmam as trocas.
2. Quanto a infração 3, com a nova documentação apresentada e constantes dos volumes III a XVI dos autos (total de 3812 folhas) refez os cálculos do imposto nela baseados, diminuindo o valor do ICMS apurado, conforme planilhas apresentadas (fls.4504/4507) e CD (fl. 4511).

Em manifestação (fls. 4514/4515) o recorrente reitera os termos do Recurso apresentado, inclusive as questões prejudiciais.

No mérito, em relação à infração 2, aduz que a diligência solicitada não foi realizada de forma efetiva, uma vez que encontra-se baseada em “*illegal e irregular refazimento do conta corrente fiscal*” da empresa. Assim, reitera que não foram consideradas as devoluções de vendas, “*ato previsto na legislação e que não conta com limite pré-estabelecido*”. Assim toda a documentação (notas fiscais e comprovantes de devoluções assinados pelos clientes) se encontra à disposição do fisco para nova diligência onde se constatará a improcedência da autuação.

Quanto à infração 3, por falta de prazo suficiente concedido para conferência dos novos dados, ratifica que as importâncias exigidas são indevidas, diante do já comentado erro operacional existente. Pede a nulidade ou improcedência da infração.

Ao final, protesta pela produção de todos os meios de provas em direito admitidos, revisão do lançamento fiscal, nulidade da Decisão recorrida e a improcedência do lançamento de ofício.

Em opinativo conclusivo, a PGE/PROFIS (fls. 4528/4529), após relatar os fatos acontecidos em relação à diligência requerida, ressalta que o contribuinte logrou demonstrar, através de provas materiais, a realização de operações de vendas através de cartões de crédito e débito não consideradas no lançamento tributário em lide.

Opina pelo Provimento Parcial do Auto de Infração.

A n. Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, acompanha integralmente o Parecer exarado pela n. Procuradora, Dra. Maria José Ramos Coelho e encaminha os autos a este CONSEF para julgamento (fl. 4530).

## VOTO

Preliminarmente quanto ao pedido do representante legal do recorrente de que cópias das intimações sejam encaminhadas ao seu escritório de advocacia, ressalto que no foro administrativo embora não seja obrigatória a comunicação de intimações e decisões ao advogado da empresa, mas sim à parte envolvida na lide, nada obsta de que seu pleito seja atendido. O órgão competente desta Secretaria de Fazenda poderá enviá-lo comunicações sobre o andamento do presente processo, embora não obrigatória e não ensejando, sua falta, motivo para alegação de cerceamento de defesa, nem tampouco determinara a nulidade do lançamento fiscal, uma vez que a presente lide ainda se encontra na esfera administrativa, a empresario autuado tem endereço e, igualmente, seus sócios, não havendo previsão legal no RPAF/BA para tal comportamento. E, para não restar qualquer dúvida, relembrando ao nobre patrono do recorrente de que, conforme determinações legais, as sessões de julgamento deste Colegiado são publicadas no Diário Oficial do Estado (art. 49 do Regimento Interno deste CONSEF) e no site da Secretaria da Fazenda.

Passo a apreciar o e Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, no sentido de desonerá-lo do pagamento do imposto ora em discussão.

Em preliminar, sustenta a nulidade da Decisão recorrida por supressão de instância, já que a JJF não apreciou, na forma como a defesa indicou, as questões prejudiciais levantadas, as considerando, tão somente, quanto abordou o mérito das infrações.

Este é argumento que não se pode dar qualquer guarida, mesmo que, entendo, aqui se estivesse em foro judicial. Embora as questões levantadas pelo recorrente somente tenham sido abordadas quando o n. julgador atacou as questões de mérito das infrações 01 e 02, ele assim o fez por entender ser o modo mais adequado e claro de resolvê-las. Em qualquer momento se omitiu delas. E, neste momento, relembrando as determinações do RPAF/BA:

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e Decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

*§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.*

*Art. 18. São nulos:*

*§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.*

Em assim sendo, não existe causa à nulidade da Decisão recorrida.

Renova o recorrente o seu pedido de nulidade do lançamento por insegurança na descrição das infrações, uma vez que feitas de forma bastante resumida, não se coadunando, de forma clara e individualizada, com a descrição dos fatos. Diz que foram elas apresentadas de forma genérica e confusa, não segregando qual fato corresponde às “*quatro ocorrências imputadas no AR*”. E que no campo das “Descrições” atribui três supostas acusações sintetizadas, sendo que duas delas (infrações 1 e 2) sem base legal para serem apuradas.

Primeiramente é necessário ressaltar ser equívoco do recorrente em imputar ao Auto de Infração 04 infrações. Na sua defesa inicial, disse ele existir a infração “*Infração 04 – 16.04.02 (Extraviou o(s) seguinte (s) livro (s) fiscais (s))*” (fl. 632) sem qualquer base para assim se posicionar, já que imputação inexistente no presente lançamento fiscal. Este fato foi observado pelo próprio autuante que pontuou a não existência de uma quarta infração (fl. 649). Em assim sendo,

desconsidero a afirmativa do recorrente da existência de “*quatro ocorrências imputadas no AI*”, existindo nele sim, apenas 3 infrações.

No mais, as infrações estão claramente expressas e individualizadas, sendo “*segregadas individualmente*”, não havendo confusão nas suas descrições. Os levantamentos produzidos pelo autuante estão todos baseados na documentação fiscal da empresa (inclusive apensada aos autos). Os demonstrativos analíticos e sintéticos que deram suporte às três infrações foram entregues ao contribuinte e assinado por preposto contábil da empresa.

E, ao analisar o Auto de Infração nele consta o infrator, a base de cálculo do imposto, a multa aplicada, os dispositivos regulamentares infringidos e demais dados que lhe deram sustentação. Ou seja, as regras contidas no art. 39, do RPAF/BA foram fielmente cumpridas. O contribuinte teve todo e completo direito de defesa, o exercendo, trazendo aos autos provas materiais que culminaram com a revisão do lançamento fiscal.

O recorrente requer, ainda, a nulidade das infrações 1 e 2 por entender que *a ação fiscal foi levada a efeito sem base legal, justificativas e autorização da Autoridade Superior para a desclassificação do conta corrente fiscal da empresa*.

O art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN assim dispõe:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

O Código Tributário deste Estado – COTEB (Lei nº 3.956/81) estabelece que:

*Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.*

*§ 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

[...]

*§ 2º Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

E o art. 7º da Lei 8.210/2002 (Alterada pela Lei nº 11.470/09) assim dispõe, entre outros:

*Art. 6º - São atribuições dos titulares dos cargos de Auditor Fiscal:*

*I - constituir, privativamente, créditos tributários por meio de lançamentos de ofício com lavratura de autos de infração;*

Indo adiante, ainda na análise da norma de regência, o Dec. nº 7.921 de 02/04/2001 que aprovou o Regimento da Secretaria da Fazenda, assim dispõe:

*Art. 1º - A Secretaria da Fazenda - SEFAZ, criada em 16 de agosto de 1895, transformada pelo Decreto-Lei nº 11.889, de 30 de abril de 1941, e reorganizada pelas Leis nº 6.074, de 22 de maio de 1991, 7.249, de 07 de janeiro de 1998, e 7.435, de 30 de dezembro de 1998, tem por finalidade formular, coordenar e executar as funções de administração tributária, financeira e contábil do Estado.*

[...]

*Art. 11 - À Superintendência de Administração Tributária, que tem por finalidade a gestão e a execução da administração tributária, compete:*

[...]

*V, através das Diretorias de Administração Tributária, que têm por finalidade assegurar a arrecadação através da fiscalização de estabelecimentos e mercadorias em trânsito na região, investigar fraudes e reduzir conflitos na aplicação da legislação tributária:*

*a) pelas Inspetorias Fazendárias:*

[...]

**4. executar programas de fiscalização estabelecidos pela Diretoria de Planejamento da Fiscalização;**

Entre os programas de fiscalização instituídos pela SEFAZ encontra-se aquele referente à exigência ora em combate, conforme se denota através da AUDIF-201 – Auditoria do Conta-Corrente do ICMS a qual define os procedimentos a serem seguidos na verificação da escrituração dos débitos e créditos fiscais lançados pelo contribuinte em sua escrita fiscal, no período considerado, objetivando comprovar a exatidão do pagamento do imposto. Por tal auditoria, a fiscalização estadual, por dever e proceduralmente através de Ordem de Serviço, deve conferir, respeitando os prazos decadenciais, todos os lançamentos realizados pelo contribuinte para homologar os lançamentos realizados. Encontrando diferenças, deve exigir, por força da norma legal, o imposto não recolhido ou pago a menos. No presente caso a Ordem de Serviço foi expedida (OS nº 5067/11).

Desta forma, o refazimento do conta corrente fiscal realizado pelo autuante é ato que possui toda uma base legal. E seguiu ele (autuante), rigorosamente, todos os procedimentos emanados das autoridades superiores da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia. Assim, a discussão trazida pelo recorrente a respeito da desclassificação de sua escrita fiscal não tem qualquer pertinência, sendo, apenas no meu sentir, discussão de cunho procrastinatório.

Por tudo exposto, no presente lançamento foram obedecidos todos os princípios atinentes ao processo administrativo fiscal, quais sejam, princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito, conforme disposto no art. 2º, do RPAF/BA, estando, em sua integridade, adstrito a lei, não havendo causa para ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Rejeito o novo pedido de diligência requerido pelo recorrente (após diligência solicitada por esta 2ª CJF) tendo em vista que as provas e levantamentos contidos nos autos são suficientes para Decisão da lide. E, se acaso o recorrente não teve tempo de conferir o resultado da diligência solicitada por esta 2ª CJF, este não é fato motivador de deferimento de uma nova diligência. E tudo conforme determinações do art. 147, I, do RPAF/BA.

No mérito, a infração 01 diz respeito a falta de recolhimento do ICMS, no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

O autuante aplicando o roteiro de fiscalização determinado pela Secretaria de Fazenda Estadual, (análise do conta corrente fiscal da empresa) constatou que o contribuinte havia escrivitulado no seu RICMS imposto a recolher nos meses de junho/outubro de 2007 e outubro de 2008, porém os não o havia recolhido. Os levantamentos constam às fls. 149 e 200. Cópia do RAICMS às fls. 168/180 e 238.

No argumento recursal, diz a empresa que apresentou “planilhas de retificação de livros” para os exercícios de 2007 e 2008, baseadas em “demonstrativos, relatórios e livros fiscais constantes dos autos para afirmar ser possuidor de créditos fiscais de período anterior, o que, no seu entender justificava a falta de recolhimento do imposto.

Em primeiro, “planilhas de retificação de livros” não é documentação hábil para retificação de livros fiscais. Segundo, não consta dos autos a “planilhas de retificação de livros”, conforme pontuou o autuante (fl. 649), fato não contestado pela defesa. Terceiro, o RAICMS da empresa (fls. 151/153) atesta o contrário, ou seja, nele não consta, em janeiro de 2007, qualquer crédito fiscal de períodos anteriores, nem mesmo o valor de R\$19.522,19, informado na sua DMA do referido mês (fl. 41).

Retificações da escrita fiscal da empresa, e para o caso específico, somente podem ser realizadas com a anuência do fisco estadual. Para isto existe todo um procedimento legal a ser seguido, conforme determinações do art. 319, § 6º do RICMS/97. E quanto a créditos fiscais não apropriados no período próprio determinava o art. 101 do referido regulamento:

**Art. 101. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte nos livros fiscais próprios:**

**I** - no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou a aquisição de sua propriedade ou a prestação do serviço por ele tomado;

**II** - no período em que se verificar ou configurar o direito à utilização do crédito.

§ 1º A escrituração do crédito fora dos períodos de que cuida este artigo somente poderá ser efetuada com observância das seguintes regras:

**I** - feito o lançamento, o contribuinte fará comunicação escrita à repartição fiscal a que estiver vinculado, se o lançamento ocorrer no mesmo exercício financeiro;

**II** - se o lançamento ocorrer em exercício já encerrado, exigir-se-á, além da comunicação escrita e da observância do prazo de 5 anos:

**a)** que os serviços prestados ou as mercadorias tenham sido objeto de tributação ou que permaneçam ainda em estoque inventariado, registrando-se o crédito diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS, no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos";

**b)** que a utilização do crédito fiscal ocorra concomitantemente com o registro da mercadoria na escrita fiscal, quando a mercadoria, embora não inventariada, encontrar-se fisicamente no estoque.

§ 2º Quando a escrituração do crédito fiscal for efetuada fora do período próprio, a causa determinante do lançamento extemporâneo será anotada na coluna "Observações" do Registro de Entradas ou, quando for o caso, na coluna "Observações" do Registro de Apuração do ICMS.

§ 3º Tratando-se de reconstituição de escrita, esta dependerá de prévia autorização da repartição fiscal.

§ 4º Tratando-se do imposto antecipado parcialmente, nos termos do art. 352-A, o direito à escrituração do crédito se configurará com o seu recolhimento.

Assim pela análise da legislação posta, descuidou o recorrente de, acaso existindo créditos fiscais não tomados (de transferências de mercadorias conforme pontuou tendo em vista que seu sistema operacional não os estava lançando (fl. 633 e 674) e, conforme informação do autuante, referentes aos exercícios de 2005 e 2006) antes de retificar as suas DMA's retificar sua escrituração fiscal.

Em assim sendo, não posso acolher o argumento recursal, já que prova nos autos não existem para ratificar o seu comportamento, o que me leva a manter integralmente a Decisão da JJF.

A infração 2 diz respeito a recolhimento a menos do ICMS nos meses de janeiro/fevereiro, novembro/dezembro de 2007; janeiro/novembro de 2008; janeiro de 2009; junho/julho e setembro/dezembro de 2010.

O autuante quando da aplicação do roteiro de auditoria do conta corrente do ICMS da empresa verificou que o recorrente lançou no seu RAICMS créditos fiscais de mercadorias com fase de tributação encerrada (fato não ventilado pela defesa da empresa) e créditos sobre notas fiscais emitidas a título de devoluções e mercadorias, que correspondiam a troca de mercadorias vendidas. Como a empresa, por dever, é usuária de ECF (comercializa mercadorias ao consumidor final) levantou todas estas devoluções/trocadas que se encontravam lançadas no ECF, a exemplo dos levantamentos constantes das fls. 187 e 238 dos autos. Estas devoluções compuseram o refazimento do conta corrente fiscal da empresa. Aquelas devoluções/trocadas não comprovadas foram glosadas.

O recorrente no seu Recurso diz ser levado a acreditar que não foram consideradas as "devoluções de vendas", cujas notas fiscais e comprovantes de devoluções foram assinados pelos clientes. Apensou aos autos numerosa documentação para corroborar sua afirmativa, sem especificar entre elas qual a que não havia sido considerada.

Objetivando que no futuro não fosse alegado cerceamento de defesa, esta 2ª CJF buscou, junto ao autuante, que analisasse a documentação apresentada e constante das fls. fls. 3281/4121 (volumes XII a XV). Este reafirmou que já havia considerado todas as devoluções/trocadas lançadas nas reduções Z do ECF. E quanto os documentos chamados de "Dados para Devoluções de Mercadorias", apensados aos autos, eles, por si só, não confirmam as trocas. Em manifestação sobre o resultado desta diligência, o recorrente apenas reitera de que não foram consideradas as devoluções de vendas, sem especificar quais. Afirma que a quantidade de devoluções/trocadas, prevista na legislação "não conta com limite pré-estabelecido". Solicita, novamente, diligência

fiscal.

Aqui não se discute a não existência de limites quantitativos de devoluções/trocas e sim a sua prova através de documentação fiscal. A empresa, em diversas oportunidades, teve toda a condição de demonstrar quais as devoluções/trocas, documentalmente provadas, que não haviam sido consideradas. Preferiu trilhar o caminho de afirmar que todas elas assim não foram, o que é posição equivocada. Não trouxe nem mesmo um só exemplo (carreado de prova) para provar o seu argumento. Trazer aos autos cópias de 840 documentos sem especificar aqueles não considerados (e provados) é induzir que este Colegiado renove a ação fiscal, o que não é seu papel, nem tampouco, a posição que a empresa deve, por dever, trilhar, conforme determinações do art. 123, do RPAF/BA. E, mesmo assim, esta 2<sup>a</sup> CJF buscou a verdade material. O autuante, após análise da documentação trazida aos autos, ratificou os procedimentos fiscalizatórios. Mesmo com esta busca, o recorrente manteve o seu procedimento, preferindo afirmar que a diligência não foi efetivamente cumprida, solicitando nova diligência fiscal.

Diante deste quadro, somente posso me alinhar às considerações feitas pelo autuante em sua manifestação provocada por esta CJF. As devoluções/trocas, provadas através das Reduções Z, foram consideradas e os documentos titulados de “Dados para Devoluções de Mercadorias”, apensados aos autos, por si só, não as confirmam.

Por fim, o Acórdão deste Colegiado trazido à lide pelo recorrente para embasar sua tese da possibilidade da apresentação de prova material em qualquer momento processual não se presta a ser paradigma a presente lide .

Infração e Decisão mantidas.

A infração 3 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.

Preliminarmente ressalta-se que o art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 determina, como presunção da ocorrência de operações mercantis tributáveis sem pagamento do imposto, entre outros, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, salvo se ele provar o contrário, ou seja, o ônus da prova em desconstituir a presunção é do sujeito passivo. E sendo mais precisa: o que ora se apura são vendas decorrentes das transações comerciais (com incidência da hipótese do ICMS) realizadas com pagamentos através de cartões de crédito e/ou débito (modalidade específica de pagamento) sem comprovação dessas vendas.

O recorrente afirma que suas vendas, conforme apontadas nos TEFS diários, tiveram os cupons fiscais correspondentes emitidos. Aduz de que houve erro operacional do seu sistema que as registrou nas “Reduções Z” como se fossem em “espécie”. Porém os cupons fiscais registraram os valores por meios de pagamento e que as importâncias foram tributadas. Apensou aos autos extensa documentação para comprovar o alegado. Esta 2<sup>a</sup> CJF, mais uma vez na busca da verdade material, encaminhou o PAF ao autuante para que tal documentação fosse analisada. Após análise, o fiscal autuante reduziu o montante do imposto a ser exigido de R\$319.677,36 para R\$50.553,90. O recorrente, apenas, afirma que o prazo lhe concedido para manifestar-se a respeito da revisão procedida foi exígua. Em assim sendo, ratificava a sua posição anterior.

Em primeiro, o prazo concedido é aquele estipulado na legislação tributária e em segundo, seus argumentos recursais foram apreciados, culminando com a diminuição do imposto cobrado. Não apontando qualquer erro no levantamento revisto pelo autuante, somente com ele posso me alinhar.

Por tudo exposto voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário interposto, mantendo a Decisão da 5<sup>a</sup> JJF em relação às infrações 1 e 2 e julgando procedente em parte a infração 3 no valor de R\$50.553,90 conforme demonstrativos de débito às fls. 4503 a 4506 do presente processo.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 298618.0012/11-3, lavrado contra **RETICÊNCIAS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (ELEMENTAIS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$86.939,84**, acrescido da multa de 50% sobre R\$23.032,93, 60% sobre R\$13.353,01, 70% sobre R\$42.780,79 e 100% sobre o valor de R\$7.773,11, previstas no art. 42, incisos I, “a”, II, “b” e III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões CONSEF, 10 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR. DA PGE/PROFIS