

A. I. Nº - 206933.0153/08-9  
AUTUADO - KLIPING SALVADOR COMÉRCIO DE BOLSAS LTDA.  
AUTUANTE - PAULO SÉRGIO RODRIGUES  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET - 13/02/2014

#### 5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0010-05/14

**EMENTA: ICMS. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO.** SAÍDAS EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA E INSTITUIÇÃO FINANCEIRA. 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. Infração não elidida. Aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, reduzido o valor exigido. Infração parcialmente mantida. Rejeitadas as preliminares de nulidades e não acolhido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2009 reclama ICMS no de R\$9.077,89, imputando ao autuado a seguinte infração "*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*". Multa de 70% - Aplicação no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo apresenta impugnação, às fls. 263 a 277 dos autos, inicialmente suscita preliminar de nulidade quanto à inexistência de previsão legal da imputação, pois afirma que o Auto de Infração é instrumento necessário para a exigência de tributo, conforme o tratamento legal do art. 38 do RPAF estadual, deve atender aos dispositivos legais insculpidos na lei instituidora do tributo.

Explica que, com efeito, a definição da infração está claramente descrita no bojo do artigo 4º, § 4º da lei 7014/96, ou seja, declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, pois quando o legislador ordinário estadual descreveu na lei como hipótese de presunção legal a declaração de vendas pelo contribuinte, quis se referir à totalidade das suas operações comerciais, inclusive àquelas acobertadas por notas fiscais série D1, independentemente de ter sido utilizado cartão de crédito ou de débito para conclusão da transação.

Diz que o ilustre autuante, em que pese o zelo da sua conduta, não observou que o total das vendas da autuada é muito superior aos valores informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, sendo fácil comprovar tal afirmativa, bastando o cotejo entre o documento fiscal DMA, registrado na SEFAZ-BA, com as referidas informações. Com efeito, o aludido documento indica que no exercício de 2007, as vendas totais do autuado importaram em R\$ 1.315.593,98, enquanto o documento das administradoras indica um montante total de R\$995.037,96.

Nessa esteira, afirma que não há que se falar em diferenças sujeitas à exigência fiscal por parte da fiscalização, pois a incidência do imposto tem que necessariamente de amoldar à lei instituidora. Em outras palavras, o Auto de Infração que poderá se converter em um título executivo extra judicial sujeita-se aos requisitos de certeza, liquidez e exigibilidade, assim prevê o artigo 39 do RPAF-BA. Transcreve o artigo.

Infere-se, por consequência, que o lançamento de ofício, ora discutido, tem que descrever de forma clara e precisa a infração, e tal descrição subsume-se à previsão legal insculpida em lei. Não ocorrendo o ajuste perfeito entre o fato e a norma, o Auto de Infração carece de segurança e certeza, devendo ser anulado de plano pela autoridade revisora nos termos do artigo 18, IV, a, do RPAF-BA. Reproduz a norma.

Sustenta que é nulo o auto de infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a impugnante, por inocorrência de qualquer ilicitude, muito menos a descrita na peça acusatória, além da grave ofensa aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada.

Na verdade, é da Constituição Pátria, a garantia dos cidadãos que além do exercício ao sagrado direito de defesa, tanto na fase administrativa como na judicial, não podem ser submetidos a investidas ilegais, conforme a determinação constitucional:

*“Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes.*

(....)

*II – ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei.*

Aduz que inexistindo justa causa para a lavratura do auto de infração sob impugnação, ilegítimo e nulo se apresenta a proposta de lançamento que ora se hostiliza cuja pretensão está eivada de nulidade absoluta, imprestabilizando, por completo a exação fiscal.

Consubstanciando o entendimento quanto à nulidade do Auto de Infração, o emérito jurista Hely Lopes Meirelles, na obra Direito Administrativo Brasileiro, 32ª Edição, p. 173, pontifica; “*Ato nulo: é aquele que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quanto a lei comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecido por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer destes casos, porém, o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direito contra lei.*”

Portanto configurando nítidas e incontestáveis infringências aos princípios basilares do sistema tributário - a legalidade e tipicidade - que permitem excluir a margem de dúvida quanto ao momento de constituição da obrigação tributária, sendo incontestável a relevância da observação de que a acusação fiscal deve ser afastada de plano pelo órgão julgador.

Passa a arguir quanto ao mérito, afirmado que na absurda hipótese de ser apreciado o mérito do Auto de Infração, ora guerreado, considera injustificada a exigibilidade do crédito tributário tendo em vista que a atividade já foi tributada por antecipação. Cita o ilustre jurista Hugo de Brito Machado em diapasão ao posicionamento pontifícia. Portanto ilustres julgadores, não prevalece o entendimento da autoridade autuante em exigir que sejam novamente tributadas as operações concernentes à empresa impugnante, seria uma discrepância e ainda arbitrariedade o reconhecimento do recolhimento, tendo em vista uma possível nova tributação. Com efeito, admitida a imputação fiscal, ora guerreada, o Fisco baiano está cometendo o chamado *bis-in-idem*, exigindo tributo duas vezes sobre o mesmo fato, sendo que esta figura encontra-se afastada do nosso ordenamento jurídico.

Argui que a presunção legal é uma matéria de ordem processual referente ao direito das provas, que permite em condição *sine qua non* mediante permissão legal, presumir que determinadas condutas ensejam exigências tributárias em favor ao erário fazendário, não possuindo, a depender do tratamento legislativo, o condão de inserir certeza quanto à ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sendo esta um mero juízo de probabilidade.

Em relação ao auto de infração lavrado pela autoridade fiscal configura uma presunção legal *Júris Tantum*, ou presunção relativa, que permite afastar a presunção legal desde que apresentada prova em contrário ou fatos modificativos ou extintivos de direito previsto em lei. Matérias estas trazidas pelo CPC, art. 333 e incorporadas subsidiariamente no ordenamento tributário por força do art. 108, III do CTN, recepcionando no art. 2 § 3º inc; IV e 60, I do RICMS. Transcreve o regulamento.

Destaca que a regra de incidência com base da presunção legal *juris tantum* se aplica ao caso em tela, tendo em vista que cerca de 80% das operações de venda realizados no estabelecimento empresarial contribuinte, são relativas a produtos que estão submetidos ao regime de substituição tributária – **calçados** – conforme demonstrado em tópico anterior *ut supra*. Logo, o autuado atendeu ao dispositivo legal ao provar a improcedência da presunção.

Evidencia que a norma de incidência de ordem processual foi afastada por norma de incidência material, não constituindo assim relação de causa e efeito entre o fato diretamente provado e a presunção legal decorrente de ilação, que constituiu a hipótese de incidência da regra jurídica tributária (art. 2º do §3º inc. VI).

Consubstanciando o posicionamento, em relação à matéria em lide reproduz julgados do CONSEF (ACÓRDÃO JJF N° 2505/00; ACÓRDÃO CJF N° 0472-12/02), que proferiu decisão, que consolida a redução do valor do auto de infração, tendo em vista a inaplicabilidade da presunção legal em produtos enquadrados dentro do regime de substituição tributária, conforme se constata trecho do voto;

*Portanto, como quase a totalidade das mercadorias que o autuado adquire têm o imposto recolhido através do regime da substituição tributária, não se aplica a presunção legal de que havendo pagamentos com recursos não contabilizados, estes decorreram de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, em relação a esse montante, já que o mesmo é desonerado do pagamento do imposto na saída.*

(grifos nossos)

**PROCESSO - A.I. N° 232962.0003/01-2**

**RECORRENTE**

**RECORRIDA**

**RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0298-04/02**

**ORIGEM - INFRAZ ILHÉUS**

**INTERNET - 23.12.02**

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0472-12/02**

**EMENTA: ICMS. 1. CONTA "CAIXA". SUPRIMENTO DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado pelo recorrente de que comercializava preponderantemente com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária ou isentas. Método inadequado de apuração. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. Método inadequado para apuração do imposto. Infrações insubstinentes. Modificada a Decisão Recorrida. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.**

Afirma que está segmentado e amalgamado o entendimento, vale ressaltar emitentes julgadores, que caberia o dever de a autoridade fiscal determinar de forma precisa as mercadorias que estariam subsumidas à norma de apuração legal prevista no comando normativo do art. 2º do 3º inc. VI, evidenciando assim, nítido desconhecimento, em relação ao Regulamento do ICMS vigente. Decorrentes desse fato, e da probidade dos atos administrativos, deverão ser aplicados os princípios da razoabilidade e o da proporcionalidade, pois a maior parte das mercadorias, 80%,

estão devidamente acobertadas por norma de incidência tributária consequentemente com o imposto já recolhido.

Para comprovar as assertivas ora positivadas pela defendante anexamos ao presente processo cópias das Notas Fiscais de nºs 3990 de 10/01/2008 e 8060 de 15/05/2008, que por amostragem, indicam a aquisição de calçados pela autuada.

Insurge-se quanto ao equívoco nos valores apurados pela fiscalização, dizendo que o levantamento fiscal levado a efeito pelo autuante, não considerou a forma de comercialização praticada pela autuada uma vez que as notas fiscais relativas às vendas diárias eram emitidas no final do dia.

Registra que esse procedimento justifica as supostas diferenças apuradas pela fiscalização, pois o valor de determinada nota fiscal emitida ao final do expediente corresponde a diversos boletos emitidos durante o dia. Com efeito, para comprovar nossas alegações, juntamos ao presente processo, por amostragem, cópias das seguintes Notas Fiscais série D1 de nºs: 0263 de 2/06/2007, 0264 de 2/06/2007, 1115 de 28/05/2008 e 1116 de 6/06/2008.

Ante o exposto, considera caracterizado o engano do fiscal autuante, requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para incluir como venda através de cartão de crédito, o valor correspondente às notas fiscais D1 emitidas, sendo que todo o alegado ser comprovado através de um exame cuidadoso dos dados do Relatório de Operações TEF com os valores das notas fiscais.

Argui, ainda, em relação à multa confiscatória, com base no art. 150, inciso IV, no qual defende que a Constituição Federal assegura que à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios é vedado utilizar tributo com efeito de confisco. Nesse diapasão as multas fiscais incluídas no conceito de tributo para esse efeito, vale dizer, o princípio do não confisco pode ser invocado para invalidar a imposição de multas que, por serem elevadas, podem ser consideradas confiscatórias.

No mesmo raciocínio, entendemos que a aplicação de multa no percentual de 70%, fere de morte princípios basilares do Direito Tributário insculpidos na CF/88.

O próprio RPAF-BA, delega competência dos órgãos julgadores para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal ou acessória, e por um dever de justiça requer aos ínclitos conselheiros adotar tal decisão, em razão de a autuada já suportar uma carga tributária excessiva, agregando MVA sobre os calçados adquiridos no percentual de 35%, sem prejuízo do imposto devido por antecipação parcial, tributos como PIS, COFINS, CSLL, IPTU, IPVA, e tantos outros que oneram e inviabilizam a atividade econômica neste país.

Pede, primeiro, pela nulidade do Auto de Infração, passando a preliminar, no mérito, requer:

1. Reconhecimento da inaplicabilidade do regime de apuração com base na presunção legal *júris tantum*, tendo em vista que as mercadorias já estão com fase de tributação encerrada;
2. Apuração por fiscal estranho ao feito da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas que correspondem ao percentual de 20%;
3. Revisão do lançamento fiscal tendo em vista a inobservância pela autuante dos valores correspondentes às notas fiscais D1 emitidas, além de cupons fiscais pagos na modalidade à vista e registrados como venda à cartão, e respectivos boletos, emitidos e não considerados.
4. Redução ou cancelamento da multa confiscatória.

Por fim, requer, ainda, a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para comprovar as alegações defensivas, e a apresentação de todos os meios de prova inclusive testemunhal, em Direito admitidas, além de juntada de documentos *a posteriori*.

Nas fls. 286/287, o autuante presta informação fiscal e em resposta a peça defensiva do autuado diz que, na preliminar de nulidade, não concorda com os argumentos do autuado, por que o Auto de Infração encontra-se revestido das devidas formalidades processuais, estando definido o

autuado, o montante do débito apurado e a imputação, inclusive não estando este PAF incursa nas hipóteses previstas no art. 18, do RPAF/99.

Em relação aos produtos enquadrados na substituição tributária, também, não concorda com as razões defensivas, porque o Auto de Infração trata-se de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, não tendo, portanto, enfoque de substituição tributária em função de entrada de mercadorias oriundas de outros Estados. Entretanto, a alegação do autuado na fl. 265, de que "*não foram observados o total de vendas... muito superior aos valores informados*" pelas financeiras, no qual é "*fácil comprovar tal afirmativa, bastando o cotejo entre o documento fiscal DMA, registrado na SEFAZ-BA, com as referidas informações*".

Por sua vez, o autuante disse que confrontou o quadro de apuração mensal (fl. 15) com os quadros mensais "Declaração e Apuração Mensal do ICMS-DMA Entrada/Saída" (anexados), documentos preconstituídos (cf. DMA - Dados Gerais, anexado, com data de transmissão em 29/07/2008), fica comprovado que os valores das saídas apresentadas na DMA, para o ano de 2007, são realmente muito superiores aos valores fornecidos pelas instituições financeiras.

Assim, conclui pela Improcedência do Auto de Infração.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 295/298, o autuado observa que o autuante acolheu as provas apresentadas e opinou pela Improcedência do Auto de Infração ora combatido.

Esclarece que a pretensão do autuante em invadir o patrimônio do contribuinte através da lavratura de Auto de Infração, decorre de fato e fundamento jurídico, dos quais ampara-se o direito subjetivo (direito material), cujo exercício estaria sendo obstado pela resistência do contribuinte. No caso em apreço, o autuante de forma expressa abriu mão do direito material que invocou quando da feitura do lançamento de ofício.

Nessa esteira, arguindo não ser sua a titularidade do direito que motivou a lide tributária, o autor elimina a própria lide. E sem lide, não pode haver processo, por falta de objeto. Manifestada ou provada nos autos o reconhecimento pelo autor dos argumentos defensivos relativo ao direito material sobre que se funda a ação processual, o órgão julgador pronunciará o final da relação processual, através de sentença, em cujos termos reconhecerá estar solucionada a lide (julgamento de mérito).

Por todo o exposto, considerando estar definitivamente equacionada a lide tributária, requer ao Egrégio Conselho de Fazenda Estadual que pronuncie a sentença através de Acórdão, extinguindo o feito.

Pede, novamente, a procedência de seu pedido.

O autuante apresenta nova informação fiscal, fls. 302/303, informando que o Auto de Infração tem embasamento jurídico na Lei nº 7.014/96 e no RICMS, no qual foi procedida a ação fiscal que resultou na lavratura do Auto de Infração com base na descrição da imputação supracitada. O autuado apresentou sua defesa alegando nulidade, fase de tributação encerrada, revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito e redução ou cancelamento da multa.

Destacou o reconhecimento da Improcedência do Auto de Infração, no entanto, o autuado apresentou manifestação (fls. 295-298) reforçando a questão de mérito que insiste pela nulidade com fundamentação no art. 4º, §4º da Lei nº 7.014/96 (transcreve o artigo), mas na oportunidade fora afastada a sua pretensão.

Disse que acredita que esta manifestação, deve ser considerada inepta, por falta de fundamentos (art. 10, III, "a" c/c art. 143 do RPAF) ou ineficaz conforme o art. 10, IV do RPAF, porque os efeitos pretendidos já foram alcançados pela Improcedência dos autos. Transcreve os dispositivos citados.

Conclui, opinando pela Improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 306 o relator converte os autos em diligência (18/11/2009) ao verificar que as arguições do autuado de que 80% de suas operações são com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária - calçados. Assim, deliberou o PAF à INFRAZ DE ORIGEM, "para que o autuante ou outro fiscal estranho ao feito, calcule com base nas saídas do exercício fiscalizado, a proporcionalidade (percentual) entre as mercadorias sujeitas a tributação e as com a fase de tributação encerrada ou simplesmente não sujeitas a tributação, tendo em vista o que dispõe a Instrução Normativa nº 56/2007, publicada no Diário Oficial de 21/09/2007", também, fornecer ao autuado os demonstrativos e resultados conclusivos dessa diligência, bem como informá-lo por intimação, quanto a reabertura de prazo de defesa em 30 (trinta) dias, havendo manifestação elaborar nova informação fiscal com base nos novos resultados e abrangendo todos os aspectos da peça defensiva, com fundamentação no disposto do art. 127, §6º do RPAF/99.

Atendendo ao pedido de diligência, à fls. 308/309, o fiscal afirma que não cabe, a norma da Instrução Normativa nº 56/2007, a proporcionalidade neste Auto de Infração e que não basta a simples negativa de cometimento da infração, há necessidade de apresentação de provas consistentes e preconstituídas como estabelecem os artigos 140, 141 e 143 do RPAF, no qual esta prova mais consistente, seriam as notas fiscais de entrada, pois na análise das notas fiscais de entrada permitirá a comprovação, ou não, da alegação do autuado, mesmo o contribuinte fazendo referência à proporcionalidade, não apresenta provas documentais que é exigido pelo art. 142 do RPAF. Pede-se, então, pela a apresentação das devidas notas fiscais de entrada por parte do autuado.

O autuado se manifesta, fls. 319/336, alegando, novamente a preliminar de nulidade quanto à inexistência de previsão legal da infração. Transcreve os mesmos dispositivos já espostos na inicial (arts. 4º, §4º do ICMS, 18 e 39 do RPAF e 5º, II da CF/88), cita entendimento do emérito jurista Hely Lopes Meirelles, na obra Direito Administrativo Brasileiro, 32º Edição, p. 173, pontifica; "*Ato nulo: é aquele que nasce afetado de vício insanável por ausência ou defeito substancial em seus elementos constitutivos ou no procedimento formativo. A nulidade pode ser explícita ou virtual. É explícita quanto a lei comina expressamente, indicando os vícios que lhe dão origem; é virtual quando invalidade decorre da infringência de princípios específicos do Direito Público, reconhecido por interpretação das normas concernentes ao ato. Em qualquer destes casos, porém, o ato é ilegítimo ou ilegal e não produz qualquer efeito válido entre as partes, pela evidente razão de que não se pode adquirir direito contra lei.*"

Afirma, portanto, está configurado nítidas e incontestáveis infringências aos princípios basilares do sistema tributário - a legalidade e tipicidade - que permitem excluir a margem de dúvidas quanto ao momento de constituição da obrigação tributária, sendo incontestável a relevância da observação de que a acusação fiscal deve ser afastada de plano pelo órgão julgador.

No mérito, alegar quanto o enquadramento da substituição tributária trazendo à baila os dispositivos também já expostos (arts. 128 do CTN, 125, II, "b" e 353, II, item 32, ambos, da LC nº 87/96) e reproduz posicionamento do ilustre jurista Hugo de Brito Machado: "*O substituto, embora não tenha realizado o fato imponível, é posto pela lei na posição de verdadeiro sujeito passivo da obrigação tributária, respondendo integralmente não só pelo adimplemento do débito tributário como também pelo cumprimento das obrigações acessórias (deveres instrumentais tributários) do contribuinte.*"

Nos argumentos de presunção expõe as mesmas razões, reproduz os arts. 108, II do CTN, 2 § 3º inc. IV e 60, I do RICMS, os julgados do CONSEF sobre o entendimento que já fora explicado (ACÓRDÃO JJF Nº 2505/00; ACÓRDÃO CJF Nº 0472-12/02). Segmentado e amalgamado o entendimento, vale ressaltar emitentes julgadores, que caberia o dever de a autoridade fiscal determinar de forma precisa as mercadorias que estariam subsumidas à norma de apuração legal prevista no comando normativo do art. 2º do 3º inc. VI, evidenciando assim, nítido desconhecimento, em relação ao Regulamento do ICMS vigente. Decorrentes desse fato, e da probidade dos atos administrativos, deverão ser aplicados os princípios da razoabilidade e o da proporcionalidade, pois a maior parte das mercadorias, 80% estão devidamente acobertadas por

norma de incidência tributária consequentemente com o imposto já recolhido. Junta cópias de diversas notas fiscais de entradas e saídas, contendo calçados para comprovar as assertivas ora positivadas pela defendante anexados ao presente processo

Na alegação de equívocos em relação aos valores apurados pelo fisco, traz os mesmos argumentos e notas fiscais que serviram de amostragem (0263 de 2/06/2007, 0264 de 2/06/2007, 1115 de 28/05/2008 e 1116 de 6/06/2008) e que fora solicitada a diligência para a devida comprovação.

Em relação à multa volta a argui que são confiscatórios e que o órgão julgador tem competência para reduzi-las.

Pede pela Nulidade ou Improcedência do Auto de Infração.

Após a diligência deferida, o autuante presta, novamente, informação fiscal, fls. 403/404, disse que o autuado apresentou cópias das notas fiscais de entrada de calçados, fls. 335-337, com isso, foram consideradas todas as notas fiscais, conforme planilha "Cálculo de Proporcionalidade" em anexa, foram confrontadas com as DMAs anexadas, tendo a proporcionalidade de 83,1%, também, apresentou cópias das notas fiscais de saída, fls. 376-398, sendo que todas as notas apresentadas foram consideradas (Notas de Junho/2007: 662, 714, 734, 771, 806, 838, 847, 855, 884, 886, 892 e 975 e Setembro/2007: 1002, 1006, 1008, 1010, 1018, 1018, 1022, 1023, 1040, 1044 e 1046), com isso, foi refeito o quadro Apuração Mensal da fl. 15, valendo o quadro anexado após esta informação fiscal. Assim, o débito fica configurado, fls. 404, no valor de R\$6.896,64.

Por fim, pede pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Na manifestação do autuado, após a diligência deliberada, fls. 427/430, registra que na análise da peça processual elaborada pelo autuante às folhas 403/404, do presente PAF, depreende-se que as arguições defensivas do impugnante em que pese à aceitação em sua inteireza pela autoridade fiscal, foram descartadas por esta 2ª JJF, ao requerer nova diligência o que naturalmente servirá de fundamento para ação anulatória junto ao Poder Judiciário.

Salienta que o Auditor Fiscal do Auto de Infração, entendeu que o Auto de Infração, ora guerreado, é inteiramente improcedente, e por isso o Órgão Julgador deve de plano julgar indevido o lançamento de ofício. Tal assertiva está amparada no entendimento do nobre autuante a seguir reproduzido, *in verbis*: “Ao se defrontar o Quadro de APURAÇÃO MENSAL (fl. 9), com os quadros mensais “Declaração e Apuração do ICMS- DMA Entrada/Saída” (anexados), documentos pré-constituídos (cf. DMA- Dados Gerais, anexado, com data de transmissão em 09/01/2009), fica comprovado que os valores das saídas apresentados na DMA, para o ano de 2008, são realmente muito superiores aos valores fornecidos por instituição financeira e administradora de cartão de crédito”.

E que conclui o nobre autuante: “Com base nos argumentos da Defesa e nos documentos fiscais comprobatórios, concordamos com os argumentos da Defesa e opinamos pela IMPROCEDÊNCIA do AI 206933.0156/08-8”.

Pontua que a pretensão do autuante em invadir o patrimônio do contribuinte através da lavratura de Auto de Infração, decorre de fato e fundamento jurídico, dos quais ampara-se o direito subjetivo (direito material), cujo exercício estaria sendo obstado pela resistência do contribuinte.

No caso em apreço, o autuante de forma expressa abriu mão do direito material que invocou quando da feitura do lançamento de ofício. Nessa esteira, demitindo de si a titularidade do direito que motivou a eclosão da lide tributária, o autor elimina a própria lide. E sem lide, não pode haver processo, por falta de objeto. Entretanto, a 2ª JJF, provocou nova diligência com o objetivo de apurar a proporcionalidade das operações praticadas pela autuada que gerou nova informação fiscal.

Declara que os valores apurados pelo autuante não deixam claro se a proporcionalidade no percentual de 83,1% se refere a operações de saídas ou operações de entrada de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Com efeito, se o próprio autuante informa que a autuada não

apresentou todas as notas fiscais de entrada, mas apresentou todas as notas fiscais de saída, entende que tal proporcionalidade deveria ter sido feita com base nas notas fiscais de saída de mercadorias. Somente desta forma que a verdade material dos fatos estaria sendo demonstrada.

Portanto requereu a este nobre Colegiado, caso não considere o presente PAF totalmente improcedente, que converta-o novamente em diligência para que o autuante informe se o percentual da proporcionalidade apurada prevista na Instrução Normativa nº 56/2007, foi obtida com base nas notas fiscais de saída de mercadorias ou ao contrário, foi extraída com base nas notas fiscais de entrada.

Reafirma pela Nulidade e Improcedência do Auto de Infração.

Na 4<sup>a</sup> informação fiscal, fls. 434, o autuante afirma que a contestação do autuado não apresenta fatos novos ou documentos, no qual só questiona em relação ao percentual levantado pelo fisco com relação à proporcionalidade. Em sua resposta explica que os fatos já foram analisados e que para apuração da proporcionalidade, foram cotejadas as notas fiscais de entradas apresentadas pelo autuado com os valores das DMAs (valores da entradas e entradas não tributáveis). Afirma que a insistência do autuado sobre a proporcionalidade alta não se cabe, pois esta reivindicação só poderia ser comprovada através da apresentação das notas fiscais de entrada.

Portanto, diz que o Auto de Infração é pela Procedência Parcial no valor de R\$6.986,64, conforme fls. 413.

Na manifestação do contribuinte, fls. 434/459, traz os mesmos argumentos já expostos constantes nos autos.

Novamente, nas fls. 465/468, alega preliminar de nulidade em relação ao cerceamento de defesa devido à reabertura do prazo de defesa, pois declara que o nobre autuante acostou ao presente processo diversas planilhas, apresentando novos demonstrativos de débito que precisam de um exame mais apurado e detalhado pelo autuado para que este possa exercer o sagrado exercício do contraditório e da ampla defesa, garantido pela Constituição Federal.

Além desse fato, intimou o impugnante para elaborar novos demonstrativos conforme pedido abaixo:

*"1- Demonstrativo correlacionando os valores das vendas registradas no ECF e/ou notas fiscais, no modo da pagamento "cartão de crédito/débito", com os valores informados pelas administradoras de cartões do período objeto da autuação.*

*2- Levantamento mensal das entradas e saídas, do exercício fiscalizado, de acordo com a situação tributária (tributadas, antecipadas e isentas), tomando por base a escrituração dos livros fiscais, tendo em vista a alegação defensiva de que o estabelecimento tem como atividade principal a comercialização de calçados submetidos ao regime de substituição tributária."*

Com efeito, é humanamente impossível para o impugnante conferir todo o trabalho acostado ao presente processo, como também elaborar novos demonstrativos, no exíguo prazo de 10 dias, quando o diligente obteve mais de 360 (trezentos e sessenta dias) para contestar as nossas alegações defensivas, entre a data do recebimento do PAF pelo autuante e o registro da informação fiscal. O autuante recebeu o processo em mãos no dia 13/05/2011, e somente no dia 06/06/2012, intimou a empresa para manifestação.

Em que pese o artigo 127 do RPAF, determinar o prazo máximo de 30 dias para que o preposto fiscal preste a informação fiscal, tal prazo foi desobedecido, não cumprindo o disposto no artigo 129 do mesmo diploma legal, o qual reproduzimos “in verbis”: Art. 129. *Não sendo prestada a informação no prazo previsto no art. 127, a repartição fazendária remeterá o processo ao órgão julgador, no prazo de 2 (dois) dias.*

Nesse espeque, alude que fere o princípio da razoabilidade e da proporcionalidade a concessão de prazos diferenciados entre os litigantes. Inconcebível que o autuado tenha apenas 10 dias para examinar e elaborar novos demonstrativos acostados ao processo pelo autuante, que não fizeram parte do demonstrativo original, envolvendo: cálculo de imposto, MVA aplicada, mercadorias não

enquadradadas na substituição tributária, mercadorias devolvidas, créditos fiscais não consignados, alíquota aplicada, mercadorias isentas, não tributadas, etc.

Afirma que já está comprovado no presente PAF, que o Auto de Infração, ora combatido, apresenta diversas irregularidades, desde a sua lavratura, por equívocos cometidos pelo nobre autuante, que foram sendo gradativamente sanados a medida que o deficiente apresenta as provas dos erros consignados no presente lançamento de ofício. Os artigos 2º e 46º, do RPAF-BA, prelecionam com clareza solar: "*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. (grifo nosso) Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha. (grifo nosso)".*

Nesse contexto em razão de novos demonstrativos de débito requeremos que seja determinado pelos Julgadores a reabertura do prazo de defesa em 30 dias, para que os prazos concedidos às partes sejam no mínimo isonômicos.

Na 5ª informação fiscal, fls. 471/472, disse que o autuado alega cerceamento do direito de defesa questionando o prazo de 10 (dez) dias para apresentação de demonstrativos que comprovassem a alegação defensiva de que o estabelecimento tem como atividade principal a comercialização de calçados. (fl. 466). Pede, ainda, reabertura do prazo de defesa.

No entanto, registra que os fatos apresentados nesta contestação já foram analisados exaustivamente analisados, que o autuado apresentou tabelas com NFs de Entrada (fl. 454) e com NFs de Saída (fl. 455). Entretanto, essas tabelas se referem às NFs de Entradas e Saídas, apresentadas anteriormente às fls. 337-398 e já consideradas na 2ª Informação Fiscal (fls. 403-404) e que a atividade principal da empresa não é venda de calçados, razão pela qual, em todas as suas manifestações, não apresenta provas documentais de entradas de calçados em quantidade que justifique considerar como atividade principal. Ressalta, ainda, o que preconiza o Art. 143 do RICMS: "*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal*".

Reafirma a Procedência Parcial do Auto de Infração com o valor já esposado.

## VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla a exigência do ICMS por presunção de omissão de saída, prevista no art. 4º, §4º da Lei nº 7014/96.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como os prazos concedidos estão em consonância com o que determina o RPAF, inclusive o prazo de 10 dias para se manifestar, questionados pelo impugnante, tendo em vista que as planilhas apresentadas após a informação fiscal, são relativas à proporcionalidade, por ele alegada, que foi apurada em 83,1%, de mercadorias tributáveis com base nas notas fiscais de entradas fornecidas e DMA pelo próprio autuado, que teve a oportunidade de exercer o seu amplo direito de defesa apresentando 06 (seis) manifestações no decorrer do presente PAF.

Quanto à arguição de nulidade em razão de inadequação da imputação, pois o seu faturamento é superior ao o valor fornecido pela administradora, não cabe acolhimento, pois a obrigação

principal não cumprida deflui da comparação entre os valores fornecido pelas Administradoras de Cartões, relativas às vendas por esse meio realizado e os valores registrados pelo contribuinte quanto das vendas por ele efetuadas através desse mesmo meio, ou seja, cartão de crédito ou débito. Assim, não há a aludida inadequação na metodologia de apuração do imposto devido ou mesmo inadequação da imputação, que tem amparo no art. 4, §4º da Lei nº 7014/96.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” do RPAF/99, indefiro nova solicitação de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, pois os ajustes que eram necessários e incorreções no elemento quantitativo do fato gerador, foram efetuados através de diligências, cabendo observar que o autuante, ao apresentar os resultados da diligência para apuração da proporcionalidade, deixa explícito que o levantamento foi realizado com base nas notas fiscais de entradas e DMA, cujo resultado foi dado ciência ao autuado, com prazo para manifestação de 10 dias.

No que alude ao pedido de diligência por fiscal estranho ao feito para incluir como venda através de cartão de crédito, o valor correspondente às notas fiscais D1 emitidas, conforme será tratado na análise do mérito, não há previsão legal para emissão das aludidas notas fiscais no fim de cada dia contemplando vários boletos de cartões, bem como se há notas fiscais que foram emitidas correspondentes a boletos de cartões, tal prova se constitui em ônus do sujeito passivo.

Assim, não há outras questões a serem apreciadas ou dúvidas a serem dirimidas para formar o convencimento dos julgadores.

Em relação à infração apontada, estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Portanto, estamos, na infração sob análise, diante de uma presunção legal relativa, prevista pelo §4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos.

A legislação do ICMS do Estado da Bahia estabelece dentre outras hipóteses, na Lei nº 7.014/96, com alteração dada pela Lei nº 8.542/02, a ocorrência do fato gerador do imposto, atribuindo a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvado ao contribuinte a prova da improcedência dessa presunção, art. 4º §4º da Lei nº 7014/96.

Trata-se, pois, de presunção de natureza legal e que possui o caráter de relativa, aceitando a prova que a contradite.

É o que temos no caso em exame: o autuante, estribado na possibilidade legal, impõe ao sujeito passivo a cobrança de ICMS decorrente da realização de operações de saídas de mercadorias tributáveis, ao que o Autuado se contrapõe.

O sujeito passivo, a quem caberia trazer aos autos os elementos probantes necessários para a desconstituição da acusação fiscal, demonstra que parte de suas aquisições é realizada com imposto pago por antecipação, razão pela qual foi solicitada diligência e ajustado o valor exigido, com base da aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07.

Quanto à referida proporcionalidade, prevista pela Instrução Normativa nº 56/2007, o autuante, através do pedido de diligência, calculou com base nas entradas e DMA a proporcionalidade de 83,1%, de mercadorias tributáveis. Com base nesse percentual, conforme já alinhado, ajustou os valores devidos para R\$ 6.986,64.

Verifico que, de forma incorreta, o autuado afirma que 80% das mercadorias que comercializa então com fase de tributação encerrada. Quanto à incorreção dos percentuais aplicados, apesar de alegar que deveriam ser com base nas saídas, não apresentou elementos que indicassem serem incorretos os percentuais apurados pelo autuante, com base nas notas fiscais de entradas e DMA por ele fornecidas.

A apuração com base nas entradas atende ao que almeja a Instrução Normativa nº 56/2007, ou seja, verificar a proporcionalidade entre as mercadorias tributáveis e as isentas, com não incidência ou com etapa de tributação encerrada, pois no presente caso como se trata essencialmente de mercadorias cuja fase de tributação encontra-se encerrada, já na entrada do estabelecimento do autuado, a proporcionalidade calculada com base na entrada, permitiu a apuração correta.

No que tange a alegação de cancelamentos, devoluções e demais afirmações da mesma natureza, cabe ao autuado demonstrar a relação entre as vendas registradas através de cartões, informadas pelas Administradoras e os documentos fiscais correspondentes.

Em relação às alegações de que supostas diferenças apuradas pela fiscalização são em razão de determinada nota fiscal emitida ao final do expediente corresponder a diversos boletos emitidos durante o dia, além de não haver previsão legal para tal procedimento, não trouxe o autuado prova de tal ocorrência, ônus exclusivo do sujeito passivo, na medida em que não teria registrado corretamente a forma de pagamento e necessita demonstrar que determinadas notas correspondem aos boletos de cartões de créditos/débitos relacionados pelas Administradoras de Cartões.

Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo:

D.Ocorrência	D.Vencimento	B.Cálculo	Aliq. %	Multa %	Vlr. Histórico	Vlr. em Real
30/05/2008	09/06/2008	9.539,05	17	70	1.621,64	1.621,64
30/06/2008	09/07/2008	18.415,71	17	70	3.130,67	3.130,67
30/07/2008	09/08/2008	5.140,28	17	70	873,85	873,85
30/10/2008	09/11/2008	1.528,66	17	70	259,87	259,87
30/11/2008	09/12/2008	764,82	17	70	130,02	130,02
30/12/2008	09/01/2009	5.709,56	17	70	970,59	970,59
<b>Valor Histórico da Infração 05.08.01</b>						<b>6.986,64</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206933.0153/08-9, lavrado contra **KLIPING SALVADOR COMÉRCIO DE BOLSAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.986,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR