

A. I. Nº - 217366.0007/13-7  
AUTUADO - EROTILDES QUINTO DOS SANTOS ( SUPERQUINTO SUPERMERCADO)  
AUTUANTE - WILSON DE ALBUQUERQUE MELO JÚNIOR  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET - 30/04/2014

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0064-05/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. ERRO NA DETERMINAÇÃO DAS RECEITAS MENSAIS E DAS ALIQUOTAS APLICÁVEIS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. A primeira infração resulta do aumento de alíquota, como a própria descrição diz “ *recolheu a menos devido a erro na informação de receita ou de alíquota*”, ou seja, decorre de majoração da alíquota, por conta da adição das receitas omitidas. Comprovado erro material por conta de notas fiscais registradas no livro de entradas e que não foram consideradas no lançamento inicial, mas que foram prontamente corrigidas na informação fiscal. Infração 1 procedente em parte. 2. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA TRIBUTADA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO **a)** DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS ENTRADAS DE MERCADORIAS. No caso aqui em lide, é impossível separar a presunção de pagamento das compras com receitas não declaradas, cujas aquisições não foram registradas nos livros de entrada (infração 2), das receitas também não declaradas que foram comprovadas pelas operações com TEF em divergência das que foram informadas na DASN (infração 3). Em conclusão, mesmo após a informação fiscal, a Infração 2 apresenta duplicidade de lançamento no exercício de 2011, quando comparada com os fatos geradores da infração 3, e assim, está eivada de vício insanável. Infração 2 nula. **b)** CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. O impugnante não logrou apontar qualquer erro no relatório TEF, mas ainda assim a citada infração sofreu diminuição por conta da redução da alíquota, uma vez que a maior parte das receitas omitidas pela ausência de registros de notas fiscais de aquisição se mostrou improcedente e assim, após a informação fiscal o valor foi revisado e diminuído. Infração 3 procedente em parte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

No Auto de Infração lavrado em 28/06/2013, foi efetuado lançamento de imposto no valor total de R\$64.058,73 em razão das seguintes infrações à legislação do ICMS:

**INFRAÇÃO 1** – Recolheu a menos o ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de

Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pela Empresa de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL, devido a erro na informação da receita ou de alíquota aplicada a menos, sendo lançado o valor total de R\$21.525,21, acrescido de multa de 75%.

INFRAÇÃO 2 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração por meio de notas fiscais de entrada confrontado com o livro Registro de Saídas, sendo lançado o valor de R\$25.454,87 acrescido da multa de 150%.

INFRAÇÃO 3 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito com o livro Registro de Saídas, sendo lançado o valor de R\$17.078,65 acrescido da multa de 150%.

A impugnante apresenta defesa à fls. 156/167, onde inicialmente destaca o fato de que mesmo não sendo contra que o fisco utilize o Agente de Tributos para executar o processo de fiscalização, é notório que na execução, o ATE conduziu seus trabalhos de uma forma que carece de critério técnico, clareza, metodologia e didática.

Diz que se o autuante tivesse levando em consideração o perfil do contribuinte, quanto ao recolhimento de tributos (ANEXO “C”) assim como o porte econômico, por se tratar de empresa que goza de tratamento jurídico e tributário constitucional diferenciado, bem como, se tivesse convidado a autuada para apresentar o relatório de fiscalização antes mesmo do seu feito, não teria cometido tais equívocos.

Que antes de discutir o mérito da lide, demonstrará a existência de diversos vícios insanáveis neste processo, que implicam na nulidade de algumas infrações do presente Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e que não sendo apenas eventuais as omissões ou incorreções, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal, e portanto, é caso de nulidade.

Aduz que para uma acusação ser levada adiante, é imprescindível não só que o Fisco a descreva de forma clara, precisa e sucinta, mas que, acima de tudo, sejam trazidas à luz, as provas necessárias à demonstração dos fatos argumentados pelo autuante, que dariam suporte fático à mesma.

Ressalta que diante desta omissão comprobatória por parte do autuante, ficou o sujeito passivo impedido de, no mérito, exercer o contraditório e a ampla defesa, já que o mesmo não tem como se certificar dos fatos apresentados pelo autuantes, no que diz respeito à situação cadastral dos clientes (destinatários das mercadorias) da empresa autuada. Neste sentido, à vista do previsto no art. 18, II, e IV, “a”, do RPAF/99, não há outro caminho, senão o de julgar nulo todo o Auto de Infração.

Que é só comparar o Auto de Infração lavrado pelo preposto fiscal, com suas planilhas de apurações, que não tem como conciliar as supostas infrações levantadas com os próprios demonstrativos, ou seja, um não faz relação com o outro. Além disso, foram denominados nas suas planilhas, como sendo ANEXO, ANEXO 1, ANEXO 1-B, ANEXO 3. Sequer conseguiu entender o porquê dos anexos emitidos pelo autuante, pois, se percebe que estão sem sequência.

Que pela redação exposta no Auto de Infração, o autuante, sequer diz ao final da descrição em cada infração, quais os fatos por ele arguidos para comprovar a acusação, pois estariam “*conforme demonstrativo em anexo*”. Assim, algumas perguntas são feitas:

Para infração 1:

1. Quais seriam as alíquotas corretas?
2. Como procedeu aos cálculos e qual é o anexo que liga essa suposta infração. Anexo, Anexo-1, Anexo 1-B, Anexo-3?
3. Nos anexos, tem alguma planilha que tem títulos?
4. Existem anexo 1-A e anexo 2 ?
5. Quanto foi efetivamente a alíquota a menor?

6. Houve recolhimento do Simples Nacional para esses períodos fiscalizados. Foi compensado?

Para Infração 2:

1. Como procedeu aos cálculos e qual é o anexo que liga essa suposta infração. Anexo, Anexo-1, Anexo 1-B, Anexo-3?
2. Existem anexo1-A e anexo 2?

Para: Infração 3:

1. Qual é anexo que liga essa suposta inflação. Anexo, Anexo 1, Anexo1-B, Anexo-3.?
2. Existem anexo 1-A e anexo 2 ?
3. Não está havendo cobrança de ICMS em duplicidade em relação às infrações 1, 2 e 3?

Assim, acrescenta, não há dúvida de que um dos requisitos essenciais do Auto de Infração é a descrição clara do que a autoridade fiscal entende como fato gerador do tributo. Portanto, deve estar indicado na peça de acusação, de forma transparente e precisa, o fato gerador visualizado pelo agente fiscal, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência tributária, por meio da autuação.

Alega que por conta deste fato, deixou de ter as condições ideais e necessárias para exercer seu direito constitucional à ampla defesa, o que, inevitavelmente, caracteriza hipótese de nulidade do lançamento do crédito tributário, relativamente às infrações 1, 2 e 3, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/99.

Que o próprio CONSEF, nas suas decisões, tem deixado claro que não é aceitável que uma acusação contida em um Auto de Infração seja obscura e, consequentemente, não retrate com clareza qual o seu verdadeiro teor e apresenta diversas ementas de julgamentos administrativos.

Justifica que foi podado no exercício de sua mais ampla defesa, pelas limitações impostas pelo sujeito ativo, mas que ainda assim, dentro do que é possível, apresenta sua Impugnação ao presente lançamento do crédito tributário quanto ao mérito, conforme alegações a seguir.

Que na infração 2 o autuante afirma que notas de entradas não foram escrituradas mas ao analisar o procedimento, não sabe como o autuante fez para confrontar o livro de registro de entrada, pois todas as notas de entradas apresentadas no seu relatório, efetivamente estão no livro que foi entregue à autoridade fiscal durante o processo de fiscalização, e anexa à defesa cópias do livro de entradas comprovando a escrituração.

Diz que a Nota Fiscal nº 380994 foi regularmente escriturada conforme o livro de registro da autuada em anexo, quando no ANEXO I do auto, acusa na página 1 que não está registrada. Que tal equívoco ocorreu nos três exercícios fiscalizados e a autuada estranha a qualidade do trabalho do fisco. Diante do teor dos demonstrativos fiscais, é fácil se perceber que o autuante cometeu equívocos no seu trabalho de auditoria

Aduz que estas infrações apresentam cobrança indevida passiva de nulidade, pois o autuante aplica a omissão de saída em três infrações para o mesmo período, a seguir esta defesa apresentará os tais equívocos cuja apuração para o mesmo mês, resultou em três bases de cálculo e que o autuante não observou os devidos cuidados indicados no art. 3(sic), II, da Portaria nº 445/98.

Que está evidenciado, que o autuante aplica o RICMS/BA ao seu bel prazer, pois, em momento algum demonstrou conhecer da norma que deveria ser aplicada no procedimento. Por tudo quanto aqui exposto, consubstanciado nos elementos matérias e jurídicos ora apresentados, requer o autuado, sem prejuízo de outros pedidos já feitos no bojo da presente impugnação, que seja reconhecida a nulidade e a improcedência das infrações ora defendidas.

Requer, por fim, direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio das diligências/perícias fiscais e de posterior juntadas de novos documentos, inclusive na preliminar da informação fiscal, seja acatada todas as alegações de

defesa.

O autuante apresenta informação fiscal fls. 1544/48, quando alega que o pedido de nulidade é insubstancial, eis que não foi mencionado pela autuada o nexo causal das eventuais incorreções suscitadas, que decorreram unicamente da não apresentação da documentação e dos livros fiscais exigíveis, pois que se trata de Empresa de Pequeno Porte, do SIMPLES NACIONAL, e conforme se pode constatar às fls. 11 do presente PAF, consta o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, assinado pelo próprio empresário, estando ali assinalados claramente os livros e documentos fiscais obrigatórios, entre os quais o Livro Registro de Entradas e as Notas Fiscais de Entrada.

Que às fls. 12-B do presente PAF, no documento intitulado Termo de Devolução de Documentos, firmado pelo mesmo, não constam os Livros Fiscais de Entrada, pelo simples fato de que não foram apresentados. A documentação fiscal legalmente exigível apresentada pela autuada, após intimação presencial, foi apresentada de forma lacunosa e omissiva.

De outra vertente, quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, foram entregues ao contribuinte todos os relatórios e demonstrativos do Sistema AUDIG, em um total de 159 páginas, como pode se constatar às fls. 85 a 244 do PAF, elem de 18 (dezoito) arquivos eletrônicos gravados em mídia e criptografados de acordo com as normas técnicas da Infra Estrutura Brasileira de Chaves Públicas – ICP-Brasil, que garante sua inviolabilidade e validade.

Que dentre esses arquivos, os denominados ErotildeNFe2009, 2010 e 2011 contém a relação das notas fiscais eletrônicas de entrada da autuada, constantes do Sistema Nota Fiscal Eletrônica- NFe, da SEFAZ-BA, nos quais estão assentes: o contribuinte destinatário da Nota Fiscal Eletrônica; 2. O CNPJ e razão social do destinatário; o período (no caso, 01 a 12/2009, 2010 e 2011; o tipo de transação: nota recebida; o tipo da nota: nota fiscal eletrônica; tipo da operação: interna ou interestadual.

Que após essa identificação, segue a relação das notas fiscais eletrônicas, contendo: o número da Nfe; o CNPJ e a inscrição estadual do emitente, a Unidade Federada do emitente da NFe, o valor, o ICMS destacado, a base de cálculo do imposto, o ICMS substituído, a base de cálculo do ICMS substituído, e o “status” autorizada, todas elas, no presente caso .

Justifica que, como à época da lavratura do Auto de Infração em tela, as chaves de acesso não estavam disponibilizadas, agora junta ao presente Processo Administrativo Fiscal o DANFE - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, em formato PDF, gravados em mídia eletrônica, que permitem a visualização e/ou impressão imediata de cada uma das notas fiscais consideradas para efeito de cálculo de cada uma das infrações. Que além das notas fiscais eletrônicas, foram gravadas na mídia que ora anexamos, a relação das notas fiscais eletrônicas com suas correspondentes chaves de acesso, que permitem a visualização na página da SEFAZ-BA na internet, ou a consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e [www.nfe.fazenda.gov.br/portal](http://www.nfe.fazenda.gov.br/portal) no ambiente da RFB- Receita Federal do Brasil.

Aduz que os demonstrativos e relatórios do Sistema AUDIG foram apresentados e entregues ao contribuinte, em ordem sequencial, lógica e cronológica, agrupados por exercício e contendo os seguintes demonstrativos: 1) Proporcionalidade da ST – Substituição tributária, que é um demonstrativo analítico da proporcionalidade; 2) Proporcionalidade da Substituição Tributária Pelas Compras (ANEXO 1B); Notas Fiscais não Registradas no LRE por Origem (Anexo 1); Análise (Omissão Cartão X Omissão Entrada Mensal); Cálculo da Receita Apurada (Anexo 3); e a Análise ICMS do SIMPLES NACIONAL a Reclamar (ANEXO 3).

Que não assiste razão à autuada a afirmação de que estão sem sequência os relatórios e demonstrativos. Que percebe-se imediatamente abaixo das denominações Anexo, Anexo-1, Anexo 3, que estão claramente identificados cada um dos relatórios. Por exemplo, imediatamente abaixo da expressão “Anexo 3”, de fls. 156, a autuada lerá , porque assim está escrito, em tipos em caixa alta, “CÁLCULO DA RECEITA APURADA”.

Logo, conclui, não há margem para dúvida pois se trata de um demonstrativo analítico de como

foi o cálculo da receita apurada. Um pouco mais abaixo, pode se ler: Receita Parcial Identificada pelos Documentos Emitidos. E logo abaixo, estão as 7 (sete) colunas, todas elas identificadas pelos títulos: o mês, Documentos emitidos com cartão, Documentos emitidos com outras formas de pagamento, Receita com emissão de documentos, proporção da substituição tributária, e Segregação da Receita com emissão de documentos, e ainda as sub-colunas., que explicam detalhadamente como foi feito o Cálculo da Receita Apurada, cujos valores de cada coluna, são transpostos, por exemplo para o Relatório Análise ICMS do Simples Nacional a Reclamar.

Que assim, para ilustrar: o valor de R\$ 388.804,12 – que é o valor da coluna Total da Receita com Substituição Tributária, do Relatório Cálculo da Receita, de fls. 157, está transposto como valor total da segunda Coluna do Relatório Análise do SIMPLES NACIONAL a Reclamar. Os relatórios são interligados, e pode-se facilmente visualizar os valores transpostos de um para outro, à medida que o cálculo vai se perfazendo.

Alega também, que no prazo de defesa, o contribuinte apresentou a peça defensiva, de fls.251 a 1542, na qual anexou cópia do livro Registro de Entradas pertinentes aos exercícios de 2009,2010 e 2011, para comprovar a escrituração das notas fiscais de entrada, de cuja falta de comprovação de escrituração, foi gerada a Infração 2.

Que às fls. 252, 11, anexou cópia do livro Registro de Entradas para comprovar a escrituração das notas fiscais relacionadas nas fls.1505 A 1610 que gerou a Infração 2. Em contraposição à defesa supracitada, acolhe as provas acima e visando um melhor entendimento do levantamento fiscal utilizado após a apresentação do livro Registro de Entradas, faz uma explanação em torno das questões argüidas pela Autuada.

Ainda, na qualidade de empresa optante pelo Simples Nacional, o contribuinte deverá calcular o valor do imposto devido mensalmente, aplicando as alíquotas do Anexo I da LC 123/06 sobre a receita bruta auferida ou recebida no mês, conforme previsão do §3º do art.18, da mesma Lei. Neste dispositivo (§§ 12º, 13º e 14º (inciso I, alínea c), se prevê, também, a dedução do valor do ICMS calculado sobre as receitas provenientes das vendas de mercadorias da substituição tributária e das exportações.

Que na apuração da receita total da empresa foi detectada, no momento da ação fiscal, a falta de escrituração das notas fiscais de compras listadas nos Relatórios Notas Fiscais não Registradas no LRE por origem, de fls. 87 a 106, 121 a 151 e 160 a 242, configurando, a princípio, uma omissão de saídas presumida por falta de comprovação de escrituração de entradas, conforme previsão legal. O montante apurado neste levantamento se somou ao valor das receitas das vendas realizadas pelo contribuinte para compor a base de cálculo do imposto.

Que essa base de cálculo foi segregada, de acordo com o percentual de proporcionalidade apurado, de modo a que somente o valor da receita proveniente de operações com produtos não sujeitos à substituição tributária sofreu a tributação com a alíquota estipulada pela legislação do SIMPLES NACIONAL, de acordo com a faixa de receita alcançada. O imposto apurado sobre essa receita foi segregado por infração de acordo com o fato que lhe deu origem.

Como houve um incremento da receita apurada, e a consequente elevação de alíquotas, e mesmo sendo aplicada a proporcionalidade, houve repercussão nos valores de recolhimento, gerando divergências parciais nos recolhimentos efetuados, impactando a Infração 1- Efetuou recolhimento a menor de ICMS, embora salientemos que no caso dessa Infração a divergência, como veremos, foi parcial.

Que pelo fato da contribuinte não ter comprovado a escrituração de centenas de notas fiscais de entrada, conforme relatório inicial de Notas Fiscais não Registradas no LRE, nos exercícios de 2009,2010 e 2011, incorreu na Infração 2- Omissão de saída de mercadoria tributada, no valor de R\$ 25.454,87. Quanto a esta última infração, o Autuado produziu provas demonstrando que as citadas notas foram devidamente escrituradas conforme se verificou na cópia do livro Registro de Entradas apresentado no momento processual da defesa.

A partir do momento em que o Autuado comprovou a escrituração das referidas notas, foram

refeitos os demonstrativos do Sistema AUDIG referentes aos exercícios fiscalizados, os quais anexamos, sendo a receita que deu origem a essa infração foi excluída da base de cálculo referente aos exercícios de 2009 e 2010, porém remanescendo, embora em valor menor, no exercício de 2011, tendo sido apurado o imposto nos exercícios precedentes (2009 e 2010) apenas com base na receita proveniente das vendas das mercadorias, de forma que, pode afirmar que foi realizado novo levantamento fiscal em função das receitas auferidas pelo contribuinte somente com as vendas das mercadorias, conforme demonstrado no quadro abaixo, valores esses oriundos do novo cálculo executado pelo Sistema AUDIG.

Que com base no demonstrativo das infrações apresentado, a autuada deve ser imputada pelos valores apurados, os quais estão demonstrados e caracterizados nos Demonstrativos e Relatórios que foram gerados pelo Sistema AUDIG, assim como nos arquivos eletrônicos que ora anexamos.

Assim, do exposto, conclui que se no primeiro levantamento os valores apurados para a Infração 1 - valor R\$ 21.525,21, a Infração 2 - valor R\$ 25.454,87 e a Infração 3 - valor R\$ 17.078,65, após o novo processamento, decorrente da comprovação da escrituração de centenas de notas fiscais de entrada, os novos valores, após tal comprovação por parte da autuada, da escrituração das notas fiscais de entradas, e procedendo a novo levantamento fiscal, despontam da seguinte forma: **Infração 1 - valor R\$ 10.890,16; Infração 2 - valor R\$ 572,00 e Infração 3 - valor R\$ 10.310,02**, sendo o valor total do débito (**Valor Histórico**) de **R\$ 21.773,07** (Vinte e um mil, setecentos e setenta e três reais e sete centavos). Portanto, este é o novo valor do débito da Autuada. Pede pela procedência do Auto de Infração

Às fls. 1586 o impugnante toma ciência da informação fiscal mas não se manifestou.

## VOTO

O impugnante pede inicialmente pela nulidade do Auto de Infração, apontando vícios que considera com insanáveis, erros materiais quanto à matéria probatória, falta de clareza na descrição das infrações, duplicidade de cobrança em relação às infrações 1, 2 e 3, falta de provas dos fatos alegados e a impossibilidade de saber a situação cadastral dos clientes (destinatários das mercadorias).

Os vícios materiais apontados comprovadamente existiam no lançamento original, e foram prontamente corrigidos pelo autuante em sua informação fiscal; quanto à falta de clareza na descrição das infrações, não obstante o autuante tenha feito detalhada descrição dos fatos que levaram à autuação, e que foram levadas ao conhecimento do impugnante, cuja ciência está comprovada nos autos, tais infrações constam no programa emissor de autos de infração em formato padronizado, e descrevem claramente que, por conta de omissões de receitas, uma infração decorre do recolhimento a menos, e as outras duas decorrem da falta de recolhimento do imposto, uma pela falta de registro de entradas e outra pela falta de declaração das receitas provenientes das vendas em cartões de crédito/débito.

Também não se traduz em qualquer cerceamento de defesa a falta de conhecimento da situação cadastral dos destinatários, vez que isto é irrelevante para determinação dos fatos apontados (falta de registro de entradas e vendas não declaradas em relatório TEF). Neste caso há de se ressaltar que a alegada falta de provas da acusação do autuante não procede, visto que o impugnante tomou conhecimento do relatório TEF analítico com operações diárias (fl. 245).

Além disso, na informação fiscal foram produzidos novos relatórios, dos quais, o impugnante não fez nenhuma referência quanto ao grau de compreensão, ou da possível existência de erros materiais, pois silenciou totalmente quanto ao seu direito de defesa, na manifestação fiscal. Por essa razão denego a preliminar de nulidade sobre a totalidade do Auto de Infração, assim como descarto a hipótese de diligência, uma vez que produzida a informação fiscal, foram feitas as devidas alterações pelos erros materiais comprovados e dada a ciência ao impugnante, este não mais se apontou qualquer erro que configure insegurança ou incerteza do valor do lançamento já revisado.

Assim, o silêncio do contribuinte após ciência da informação fiscal, nos termos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, tem as seguintes considerações:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Assim, poderia aqui votar pela procedência parcial do lançamento com base nas alterações produzidas na informação fiscal, mas por apreço à ampla defesa, apreciarei os pormenores da impugnação. Uma vez superadas as questões abordadas relativas a erros materiais e incomprensão dos demonstrativos pelo exposto na informação fiscal, somadas à anuência tácita do impugnante ao não se manifestar sobre as alterações do lançamento, resta somente apreciar a alegação de duplicidade de cobrança nas infrações 1, 2 e 3, e assim, analiso detalhadamente o fato gerador de cada uma delas.

A primeira infração é decorrente da apuração de nova alíquota do imposto incidente, em virtude do aumento de receita decorrente das omissões apuradas. Uma vez determinada a nova receita, e aumentada a alíquota por conta da alteração da faixa de tributação do SIMPLES NACIONAL, é calculado o novo imposto a pagar, que é então subtraído dos valores que foram já foram comprovadamente pagos.

Assim, a primeira infração resulta do aumento de alíquota, como a própria descrição no auto diz “*recolheu a menos devido a erro na informação de receita ou de alíquota*”, ou seja, decorre de majoração da alíquota, por conta da adição das receitas omitidas, que é aplicada sobre a receita que o contribuinte declarou, encontrando-se o valor recolhido a menos, e portanto, se distingue completamente das outras duas, que estão separadas pelo fato se de tributar as omissões encontradas no registro de entradas e nas vendas declaradas com cartões de débito/crédito, sem que tenha havido qualquer recolhimento sobre estas “novas” receitas que foram omitidas e provadas pelo autuante conforme acusação de ausência de registros de aquisições de mercadorias e de vendas não declaradas no relatório TEF.

Assim, descarto qualquer vínculo de duplicidade entre a infração 1 e as demais. No entanto, foi comprovado erro material por conta de notas fiscais registradas no livro de entradas e que não foram consideradas no lançamento inicial, mas que foram corrigidas na informação fiscal, e assim, restando ainda as vendas não declaradas por meio de TEF, houve redução da alíquota aplicada no lançamento inicial, quando comparou-se o total de receitas, com a declaração DASN. Uma vez que o autuante acatou os erros materiais e excluiu as notas fiscais que de fato se comprovaram como registradas, o imposto cobrado nesta infração foi reduzido a ZERO no exercício de 2009, e corrigidos também para valores menores que os inicialmente lançados em 2010 e 2011 na infração 1, cujos valores ficam alterados da forma abaixo num total de R\$10.890,16 somando-se os exercícios de 2010 e 2011:

INFRAÇÃO 1			
MÊS	Ano 2009	Ano 2010	Ano 2011
JANEIRO	0,00	613,54	0,00
FEVEREIRO	0,00	424,06	12,88
MARÇO	0,00	998,51	0,00
ABRIL	0,00	0,01	88,33
MAIO	0,00	210,81	362,11
JUNHO	0,00	17,14	171,54
JULHO	0,00	273,63	1.218,57
AGOSTO	0,00	178,47	336,13
SETEMBRO	0,00	0,00	0,00
OUTUBRO	0,00	0,01	1.651,30
NOVEMBRO	0,00	344,45	1.816,84
DEZEMBRO	0,00	694,23	1.477,60
TOTAL	0,00	3.754,86	7.135,30

Infração 1 procedente em parte.

Já as infrações 2 e 3 decorrem da presunção da omissão de saída decorrente da falta de registro

de notas fiscais de entrada e de receitas divergentes na informação das vendas por meio de cartão de débito/crédito das administradoras de cartões de crédito. Embora, como regra geral, o Direito Tributário impeça o lançamento por presunção, há exceções à regra, conforme disposto no art. 2º parágrafo 3º do RICMS/BA 97, notadamente os incisos IV e VI.

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

*I - saldo credor de caixa;*

*II - suprimento a caixa de origem não comprovada;*

*III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;*

*V - revogado*

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

Assim, é permitido legalmente o lançamento por presunção, que cabe prova em contrário, como fez o impugnante ao provar que parte das notas fiscais que foram acusadas de não terem registros no LRE, foram comprovadamente lançadas e feitas a devida exclusão na informação fiscal, o que levou à diminuição do lançamento nas 3 infrações, visto que na primeira, houve redução da alíquota e nas outras duas, redução não só da alíquota mas também da própria base de cálculo.

No entanto devo concordar com o impugnante, de que há duplicidade de cobrança entre as infrações 2 e 3, porque ambas decorrem de presunção de omissões de receitas, embora por motivos diferentes. Vejamos porquê:

A infração 2 advém da presunção de que o sujeito passivo pagou as aquisições cujas notas fiscais foram omitidas pela falta de registro no livro de entradas, com receitas de vendas não declaradas; a infração 3, decorre da presunção de vendas sem emissão de documentos fiscais em virtude da omissão de receitas oriundas das operações por transferência eletrônicas de fundos – TEF, cujo relatório diário foi entregue ao contribuinte conforme faz prova às fls. 245.

Assim, no caso aqui em lide, é impossível separar a presunção das compras com receitas não declaradas, cujas aquisições não foram registradas, das receitas também não declaradas que foram comprovadas pelas operações com TEF. Ou seja, o impugnante pode ter adquirido as compras não registradas no LRE com as receitas não declaradas nas vendas com cartões de débito/crédito, sendo então necessárias excluir uma das duas, visto se tratar de presunção de omissão de saídas em mesmo exercício.

Assim, aplico o disposto na Portaria nº 445/98, que dita no art. 13, que deve se considerar o valor da maior omissão, em caso de haver dupla omissão, de entradas e saídas. No lançamento original, a infração 2 está com valor maior que a 3, mas após as devidas correções do aujuante na informação fiscal, em que se comprovou que a maior parte das notas fiscais estavam mesmo registradas, a situação se inverteu. Nos exercícios de 2009 e 2010, não restou qualquer valor na infração 2, apenas remanesceu parte do exercício de 2011 no valor de R\$572,89, enquanto na infração 3, no mesmo exercício permaneceu o valor de R\$822,71.

Assim omissão das vendas por cartões de débito/crédito passaram a ser maiores na infração 3 que na infração 2, no que diz respeito ao único exercício coincidente na duplicidade lançamentos, ou seja, no exercício de 2011. Assim, fica excluído o lançamento menor(R\$572,89) e permanece o lançamento da infração 3 (R\$822,71). Em conclusão, a Infração 2 apresenta duplicidade de lançamento no exercício de 2011, quando se compara os fatos geradores da infração 3, e assim, está eivada de vício insanável e portanto é NULA.

Quanto à infração 3, o impugnante não logrou apontar qualquer erro no relatório TEF, mas ainda assim a citada infração sofreu diminuição por conta da redução da alíquota, uma vez que a maior parte das receitas omitidas pela ausência de registros de notas fiscais de aquisição se mostrou improcedente e assim, após a informação fiscal, cujo demonstrativo está às fls. 1.553(2009), 1.570(2010) e 1.584(2011) passa a ter os seguintes lançamentos mensais, abaixo detalhados, num

total de R\$10.310,00 para os exercícios de 2009, 1020 e 2011:

INFRAÇÃO 3			
MÊS	2009	2010	2011
JANEIRO	480,26	328,44	0,00
FEVEREIRO	322,30	249,04	145,60
MARÇO	9,45	0,00	0,00
ABRIL	493,32	300,32	223,27
MAIO	524,06	560,35	271,28
JUNHO	785,18	581,94	28,60
JULHO	698,88	269,09	0,00
AGOSTO	781,11	119,88	153,96
SETEMBRO	544,69	50,85	0,00
OUTUBRO	473,64	483,35	0,00
NOVEMBRO	819,12	266,22	0,00
DEZEMBRO	225,54	120,25	0,00
TOTAL	6.157,55	3.329,74	822,71

Decretada, de ofício, a redução da multa da infração 3, de 150% para 75%, tendo em vista que o art. 44. I da Lei Federal 9.430/96 de 27/12/96 com redação dada pela Lei nº 11.488 de 15/06/2007, artigo 14, teve revogado o seu parágrafo 1º em todos os seus incisos, que previam a duplicação da multa do caput do inciso I da supracitada Lei, conforme transcrição abaixo, *in verbis*:

*Art. 14. O art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação, transformando-se as alíneas a, b e c do § 2º nos incisos I, II e III:*

*"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*§ 1º O percentual de multa de que trata o inciso I do caput deste artigo será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.*

*I - (revogado);*

*II - (revogado);*

*III- (revogado);*

*IV - (revogado);*

*V - (revogado pela Lei nº 9.716, de 26 de novembro de 1998).*

Face ao exposto, considero voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 217366.0007/13-7, lavrado contra **EROTILDES QUINTO DOS SANTOS (SUPERQUINTO SUPERMERCADO)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor de **R\$21.200,16**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35, da Lei Complementar nº 123/06, c/c art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/2007, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO- JULGADOR