

A. I. Nº - 232171.0003/13-0  
AUTUADO - I C O DE SOUZA MINIMERCADO ME  
AUTUANTE - SANDRA MARIA DE ALMEIDA MOINHOS  
ORIGEM - INFAC ATACADO  
INTERNET - 03. 07 .2014

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0117-01/14**

**EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL.** **a)** VENDAS EM CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. REGISTRO EM VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES DE CRÉDITO. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **c)** RECOLHIMENTO A MENOS. Apurada a omissão da receita por presunção legal de empresa inscrita no Regime Especial Unificado de Recolhimento de Tributos e Contribuições – SIMPLES NACIONAL, cabível a exigência do ICMS relativo aos valores omitidos e a respectiva parcela do ICMS mensal devido pelos optantes do regime estabelecido na LC 123/06, provado erro na informação da receita e alíquota aplicada a menor. No caso em concreto, o lançamento de ofício, no entanto, não pode resistir, face à imprecisão material que o torna nulo, por mácula insanável na formação da base de cálculo das omissões detectadas pela fiscalização, comprometendo os atos subseqüentes da relação jurídico-tributária, sobretudo, a constituição definitiva do crédito tributário. Deverá ser procedido novo lançamento tributário, com a base de cálculo livre das incorreções apontadas no PAF. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 25/06/2013, constitui crédito tributário, no valor de R\$50.955,15, em face à apuração das irregularidades abaixo consignadas:

1 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração através de levantamento de vendas com pagamentos através de cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora dos cartões. Períodos: julho a dezembro 2009; janeiro/dezembro 2010; janeiro/dezembro 2011. Valor R\$ 21.597,14. Multa de 150%.

2 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração através das notas fiscais de entrada, confrontado com a escrituração do livro registro de Entradas. Períodos: fevereiro a dezembro 2009; janeiro/dezembro 2010; janeiro/maio e setembro/dezembro 2011. Valor R\$23.119,72. Multa de 150%.

3 - Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando em não recolhimento de parte do ICMS, por erro na informação da receita e / ou alíquota aplicada a menor. Períodos: fevereiro a dezembro 2009; janeiro/dezembro 2010; janeiro/dezembro 2011. Valor R\$6.238,29. Multa de 75%.

O autuado apresenta impugnação, fl. 135/153, argüi a sua tempestividade, descreve os fatos e fundamentos jurídicos das infrações. Preliminarmente, alega que o Auto de Infração não pode prosperar, haja vista ser nulo de pleno direito. Aduz que merece argüição, a carência de explicações no tocante ao parâmetro utilizado na “proporção da substituição tributária”, nos anos de 2009, 2010 e 2011, porque inexiste informação sobre os parâmetros utilizados ou como tais valores foram encontrado, o que prejudicou a sua defesa.

Diz que a segunda matéria que contamina o Auto de Infração pela nulidade, se relaciona com a forma de apuração do valor total das mercadorias supostamente adquiridas pela empresa autuada, defendendo que foi um equívoco considerar as notas fiscais eletrônicas extraídas do sistema da SEFAZ, as quais somente comprovam a emissão por parte do Fornecedor e não o recebimento pelo autuado. Aduz que somente deveriam ser utilizadas como base de cálculo para presunção das saídas, as notas fiscais escrituradas nos Livros de Registro de Entrada.

Conjectura sobre as várias situações que ocorrem atualmente no mercado: I) O vendedor emite nota fiscal em nome da empresa e vende para outra dizendo que não precisa dos documentos para favorecer a sonegação daquelas empresas. II) O fornecedor vai entregar a mercadorias e lá é verificado que houve engano nas quantidades pedidas e, em vez de devolver a diferença vende para outro mercado e também não emite a nota fiscal de devolução.

Infere que a forma mais segura de comprovar o real recebimento das mercadorias são as próprios notas fiscais assinadas pelo representante do mercado. Pede que Fisco coloque nos autos todas as notas fiscais que se referem à compras de mercadorias da empresa autuada com assinaturas de recebimentos dos responsáveis.

Lembra que tal omissão ocasionou o cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Pede a nulidade deste item da ação fiscal, de acordo com a previsão do art. 18, inciso IV do RAPAF/97, considerando que, no caso, descabe até mesmo a revisão fiscal.

Assevera que houve limitação no seu direito de acesso aos *motivos*, a indicação expressa de como foi encontrado o valor percentual informado, o que repercutiu não apenas na ofensa ao contraditório em seu sentido estrito, mas, no devido processo legal *formal e material*, justamente porque resultará ausente a *fundamentação objetiva* da decisão administrativa, a ser proferida neste autos. Por amor à argumentação, diz, questionará o mérito.

Afirma que a matéria é complexa e imperiosa é a necessidade da análise detalhada da documentação apresentada pela autuante, principalmente e no tocante aos valores “a dinheiro” mencionados nas “Notas fiscais D1”, a fim de apurar se, efetivamente, os valores estão exatos, haja vista que não foram apresentados desta maneira. Diz que a presente contestação não exaure todas as matérias de defesa da empresa, ante ao curto lapso temporal para análise dos números, necessitando de dilação probatória a fim de ser garantido o pleno exercício do direito a ampla defesa, assegurado pela Carta Magna. É o que requer.

Diz que a infração 01 deve ser expurgada, haja vista que a despeito da identificação do suposto o recolhimento a menor do ICMS, o valor apontado pela autoridade fiscal ultrapassou em muito, o valor real. Explica que atua no ramo de comércio alimentício varejista, em uma favela situada nas imediações do Lobato, local sobejamente humilde, conforme o próprio fiscal pôde verificar. A mão de obra utilizada é em sua totalidade de moradores da localidade, infelizmente não tão capacitada para entender a importância do exato registro na venda dos produtos.

Completa que, inobstante às informações prestadas pelo responsável legal da empresa, no que tange a necessidade de informar nas notas a forma de pagamento real, na maioria das vezes, os operadores do caixa, acabam por informar vendas realizadas em cartão, como se fossem com pagamento em dinheiro. O que para os funcionários é apenas burocracia operacional, em verdade, para o Estado é um importante mecanismo de fiscalização. Diz que, apesar dos esforços da empresa em registrar

todas as suas vendas, o equívoco realizado por seus funcionários gerou reflexos gravíssimos no Auto de Infração, ora impugnado.

Aduz que, no caso em exame, o faturamento da empresa foi duplicado. A soma das vendas realizadas em cartão informadas no Relatório TEF, com as vendas que foram informadas pela empresa como dinheiro, incorretamente, prejudica todo o contexto da situação, em análise.

Confessa que a empresa não obteve o equipamento emissor de cupom fiscais – ECF, ocorrendo: a) Varias vendas em cartões de crédito e/ou débito impossibilitando a emissão das notas fiscais devido a pequena quantidades liberadas pela SEFAZ através das AIDF; b) emissão de uma única nota fiscal registrando venda a dinheiro, quando na realidade parte da compra foi paga com o cartão e parte em dinheiro; c) emissão de uma nota fiscal com o registro de diversas vendas do mesmo dia.

Destaca que outro fato recorrente era a emissão de uma única nota fiscal registrando venda a dinheiro, quando na realidade parte da compra foi paga com o cartão e parte em dinheiro. Em tal situação, explica que emitia uma única nota fiscal de venda a dinheiro, deixando de ser informado que parte daquele pagamento foi debitado no cartão. Pugna que tais alegações possam ser comprovadas, oportunamente, haja vista a exigüidade do tempo e grande quantidade de documentos a manusear.

Lembra ainda que o registro de diversas vendas do mesmo dia, numa só nota fiscal, ocorre nos períodos de maior movimento na loja, quando alguns clientes não aguardavam a emissão do documento fiscal e, assim que podiam, normalmente, no final do dia, os funcionários reuniam os boletos não registrados e emitiam um único documento fiscal.

Enfatiza que jamais adquiriu produtos desacompanhados de documento fiscal; nunca deixou de emitir o documento fiscal, agindo sempre de boa-fé, obedecendo a todas as regras impostas, escriturando corretamente os seus livros, sempre dentro da legalidade. Diz que é uma empresa inscrita no Simples Nacional e não há falar em cobrança de imposto, mas, no máximo, em aplicação de uma multa fixa por descumprimento de obrigação acessória, sem penalidade expressamente prevista, de acordo com o art.42, inciso XXII do RICMS/BA, pela emissão de documento fiscal em desconformidade com as normas regulamentares. Diz ainda que não haveria prejuízo para o erário estadual, acaso tivesse ocorrido a suposta omissão. O que restou comprovado não ter ocorrido.

Sinaliza que seu erro fora apenas em informar a forma de pagamento diversa ao efetivamente realizado, o que não pode se transformar em enriquecimento ilícito por parte do Estado.

Ressalta a inocorrência do fato gerador, haja vista que não há comprovação de vendas sem o devido registro. Diz que o Fisco fundamenta a autuação numa presunção de omissão, o que não respalda a cobrança do imposto. Na hipótese remota de se entender que houve alguma falha por parte da empresa autuada nas emissões dos cupons fiscais, que se cobre apenas a multa referente ao descumprimento de obrigação acessória, por restar comprovado a inexistência de prejuízo para o Estado da Bahia, confirme previsão no art.42, inciso XXII da lei nº 7014/96. *“XXII - R\$ 50,00 (cinquenta reais), em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta Lei.*

Discorre sobre a verdade material, que deve prevalecer no processo administrativo; roga pelo bom senso dos julgadores para que levem em consideração os meros equívocos cometidos pela empresa autuada, mas que não causou qualquer lesão ao Fisco Estadual, por ser uma empresa de pequeno porte, inscrita no Simples Nacional, situada em bairro popular; diz que não agiu de má fé ou em desacordo com a legislação estadual e nunca deixou de registrar as suas vendas.

Pede a apresentação das notas fiscais que não teria sido registradas e com a assinatura do recebedor; pede que sejam refeitos os cálculos, utilizando como base de cálculo para presunção das saídas as notas fiscais escrituradas nos Livros de Registro de Entrada. Pede a total improcedência do Auto de Infração, em observação aos princípios da verdade material e da moralidade administrativa.

Discorre sobre a natureza confiscatória da multa aplicada, uma vez que o Fisco pretende lhe imputar uma multa que onera a obrigação principal em percentual de 75% e 150% da soma inicial, sendo inaceitável a cobrança de um valor tão alto para um erro formal na emissão do documento fiscal, considerando que a autuada é empresa inscrita no Simples Nacional.

Pede que sejam ainda observados os princípios da capacidade contributiva, do não confisco, a moralidade administrativa, quando da aplicação das multas fiscais. Argui que a Administração deve adequar a sua conduta ao bem comum, vinculando todos os seus atos e os de seus agentes aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade, publicidade, economicidade, motivação do ato e proibição de desvio de finalidade.

Apresenta requerimentos finais, reiterando a improcedência do Auto de Infração, a revisão das multas aplicadas, além da produção de todas as provas em direito admitida, especialmente documental e posterior juntada de outros e novos documentos em prova e contraprova.

A Agente de Tributos Estaduais presta Informação Fiscal, fls. 157/161, aduzindo que procedeu uma diligência para fiscalização do contribuinte, verificando que a empresa não mais funcionava no endereço cadastrado na SEFAZ/BA, o que motivou a intimação do titular e da empresa através dos Correios (via AR) e por Edital (nº34/2013) para a solicitação de documentos (fls. 13 a 17). Informa que esgotado esse prazo foi feito o levantamento da movimentação econômica do Contribuinte, através dos sistemas da SEFAZ/BA, referente aos exercícios de 2009 a 2011:

1. Para o Exercício de 2009 o sistema de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) informa compras no valor de R\$229.710,91; o sistema TEF informa vendas em cartão de débito e crédito no valor de R\$73.084,05; o Contribuinte informou na Declaração Anual do Simples Nacional (DASN), extraída através do sitio da Receita Federal, receita no valor de R\$127.457,28;
2. Para o exercício de 2010 o sistema de NF-e informa compras no valor de R\$549.356,15; o sistema TEF informa vendas em cartão de débito e crédito no valor de R\$229.324,95; o contribuinte informou na DASN, extraída através do sitio da Receita Federal, receita no valor de R\$261.956,93;
3. Para o exercício de 2011 o sistema de NF-e informa compras no valor de R\$710.604,98; o sistema TEF informa vendas em cartão de débito e crédito no valor de R\$540.426,29; o contribuinte informou na DASN, extraída através do sitio da Receita Federal, receita no valor de R\$356.305,01;

Diz que com fundamento no §4º, do art.4º da Lei 7.014/96, que autoriza a presunção de omissão de saídas, a partir da constatação da existência de compras de mercadorias sem comprovação de sua entrada no estabelecimento por meio de escrituração contábil, o Auto de Infração foi lavrado com o objetivo de cobrar o ICMS devido nas operações de vendas das mercadorias adquiridas pelo contribuinte e informadas pelo sistema de NF-e.

Explica que as receitas apuradas em cada infração foram submetidas ao percentual de segregação dos produtos da Substituição Tributária, encontrado nas compras informadas pelo sistema de Notas Fiscais eletrônicas (NF-e), tendo em vista que o autuado não fez a segregação nos Extratos do Simples Nacional. Sobre a base de cálculo resultante, foi aplicada as alíquotas da tabela do anexo I da LC 123/06 para apurar o ICMS-Simples Nacional devido sobre as operações realizadas pelo contribuinte, existentes no cadastro da SEFAZ/BA, vez que não apresentou o documento.

Informa ainda que o autuado não funcionava no endereço constante do cadastro de contribuinte, desde 10/02/2012. Após diligência, constatou que, no local, funciona uma nova empresa (Inscrição Estadual nº007.238.974), que adotou o mesmo nome de fantasia da empresa, ora autuada.

Diz que, após várias tentativas para localização do Contribuinte, através de contatos, via telefone, o contador cadastrado, que é o mesmo profissional da nova empresa, instalada no mesmo endereço, informou que havia perdido o contato com o responsável pela antiga empresa. Diante da dificuldade encontrada, o contribuinte foi intimado via AR para o endereço da autuada e do titular (fls. 13 a 16)

que, após aguardar os prazos previstos na legislação e, não havendo nenhum pronunciamento, foi intimado através do Edital nº34/2013 (fls.17), também sem êxito.

Sobre “Reduções Z”, emitidas através de Emissor de Cupom Fiscal, arguidas pelo autuado, esclarece que o mesmo nunca fez uso de tal equipamento (relatório emitido pelo INC/SEFAZ, à fl.164). Diz que a constituição do crédito tributário foi fundamentada em presunção legal, que transfere o ônus da prova à autuada, que, em sua peça de impugnação, limitou-se aos argumentos, sem provas que os validassem.

Na sua defesa, intimado para apresentar os documentos fiscais, trouxe apenas notas fiscais D-1 e o livro de Registro de Inventário dos exercícios de 2009 a 2011. Após a segunda intimação, apresentou os livros de Registro de Entradas, extratos do Simples Nacional e DASN dos exercícios em pauta.

Informa que apresentados os documentos fiscais (fls. 381/1.227) e livros fiscais (fls.281/380), confrontou os valores das vendas em cartão de crédito/débito, registrados nos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte e os valores das vendas em cartão de crédito/débito informados a SEFAZ/BA pelas Administradoras de cartão, através do sistema TEF(Transferência Eletrônica de Fundos). Após resultado desse confronto, através do programa Auditoria Digital - AUDIG, foi apurado, nos exercícios fiscalizados, ICMS omissão de cartão, omissão de saída pela entrada e omissão de recolhimento ou recolhimento a menor, conforme relatórios às fls. 169 a 189.

Diz que, constatada a omissão acima referida, procedeu ao levantamento da receita total da empresa, acrescentando ao valor integral das vendas efetuadas com as Notas Fiscais emitidas e apresentadas pelo contribuinte, o valor da omissão apurada.

Apurado o valor do ICMS devido, mensalmente, este foi confrontado com o valor do ICMS gerado nos Extratos do Simples Nacional, de forma que, dos períodos fiscalizados, foram encontradas diferenças de ICMS a recolher, conforme demonstrativos abaixo:

Quanto à proporcionalidade, explica que a segregação da receita da substituição tributária foi feita com base nas Notas Fiscais de compras (NF-e e SINTEGRA), uma vez que o autuado assim não procedeu, conforme se pode observar nos Extratos do Simples Nacional, às fls. 31 a 102.

Assevera, com fundamento no art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, que o contribuinte incorreu na infração de omissão de saídas verificada nas operações de vendas de mercadorias, como, também, nas operações de entradas de mercadorias, conforme novas planilhas e relatórios, fls. 169 a 276.

Diz que não procede o pedido de nulidade ou improcedência do presente Auto de Infração, que foi lavrado de acordo com a legislação do imposto. Sugere, no entanto, que se abra vista ao autuado para que tome conhecimento e, em querendo, se pronuncie, no prazo regulamentar, sobre as alterações no Auto de Infração. Pede a sua procedência em parte.

Diante do óbice apresentado para o julgamento da presente lide, resolve o órgão julgador (1ª Junta de Julgamento Fiscal), fls. 1241/1242 (volume III), em pauta suplementar, converter o processo em diligência a INFRAZ de origem a fim de se efetivar os procedimentos que seguem:

1 – Antes de qualquer procedimento, e mesmo que o contribuinte autuado não tenha alegado a falta de recebimento do relatório TEF de operações diárias, deve ser efetuada a entrega do TEF por operações diárias, exercícios 2009 a 2011 com o visto de seu recebimento, considerando que o recibo de fls. 128 ou o AR (aviso de recebimento) de fl. 133, não comprovam a aludida entrega.

2 – Intimar o sujeito passivo para apresentar comprovantes da emissão de documentos fiscais emitidos, relacionadas aos valores informados pelas administradoras dos cartões, que estejam vinculados em valores e datas àqueles informados pelas administradoras dos cartões e constantes do relatório TEF (entregue pela fiscalização).

3 – com relação à alegação defensiva de que parte das vendas foi feita com pagamento em cartão e outra parte com pagamento a dinheiro, razão da falta de coincidência para os valores informados pelas administradoras, deve o contribuinte apresentar documentos que comprovem a parcela da

venda realizada com o cartão e a contabilização ou escrituração fiscal da parcela recebida a dinheiro, da parcela total e o documento fiscal correspondente, em relação aos valores constantes no relatório TEF.

4 – Considerando ainda que a preposta fiscal relacionou todas as notas fiscais de venda a consumidor – NFVC emitidas pelo autuado, nos exercícios 2009 a 2011, fls. 190/276, mas não apresentou os seus somatórios; pede-se que apresente novo levantamento com a totalização mensal e por exercício das vendas do contribuinte autuado, através de NFVC, a fim de permitir a ampla defesa do contribuinte a apreciação do órgão julgador.

5 – elaborar demonstrativo que indique a forma de apuração da “*proporção substituição tributária*”, em cada exercício da autuação, relacionando as notas fiscais eletrônicos ou do SINTEGRA utilizadas no levantamento, uma vez que o contribuinte não a consignou nos Extratos do Simples Nacional, fls. 31/102.

Após as verificações e procedimentos acima mencionados, elaborar novos demonstrativos de débito, caso caibam; intimar o autuado para tomar conhecimento do presente despacho, das alterações procedidas no PAF, inclusive providenciar a entrega dos demonstrativos recém produzidos, com o visto de seu recebimento, reabrindo o prazo de defesa, de 10 dias, nos termos da legislação em vigor.

Solicitou, por fim, o orgão julgador que a entrega dos documentos e intimações, aqui tratadas, sejam efetivamente feitas ao contribuinte ou a seu representante legal, cujo endereço consta nos autos, evitando a reclamação defensiva da falta de entrega ou entrega de elementos desse PAF à pessoa não credenciada. Havendo manifestação do contribuinte que altere novamente os demonstrativos fiscais e o auto de infração, deve ser o processo encaminhado ao Auditor Fiscal autuante para nova Informação Fiscal.

Em resposta à diligência, fls. 1245/1246 (volume IV), afirmou a preposta do Fisco que o levantamento foi feito com base nas informações existentes nos sistemas da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, por não ter exito nas tentativas de localizar o contribuinte, totalizando R\$ 50.955,15

Informou ainda que por ocasião da defesa, o autuado foi intimado através do contador para apresentação dos documentos fiscais. Trouxe apenas notas fiscais série D e o livro de Registro de Inventário, exercícios 2009/2011. Após uma segunda intimação, apresentou os livros de Registro de Entradas, extrato do Simples Nacional e a Declaração Anual do Simples Nacional – DASN. Após confronto dos documentos dos contribuinte com os dados existentes nos sistemas da SEFAZ, apurou-se o valor de R\$ 42.158,18, conforme relatórios de fls. 169/276.

Explicou que em cumprimento à diligência, entregou o TEF (fl. 1248); Diz que, intimado para apresentar comprovantes da emissão do documento fiscal, em relação aos valores informados pelas administradoras de cartões, respondeu o autuado (fl. 1249) que não tinha conhecimento de tais controles e não se preocupou em controlar os valores emitidos, separando operações com cartões, dinheiro e outras formas de pagamento.

Não elaborou novos demonstrativos. Anexou a relação das notas fiscais emitidas, fls. 1253/1338, com os valores totalizados. A segregação da receita de substituição tributária foi feita com base nas notas fiscais de compras (NF-e e SINTEGRA), resultando nos percentuais constantes no relatório, fls. 1339/1484. Não houve novas manifestações.

É o relatório.

## VOTO

Lavrado o presente Auto de Infração para constituir crédito tributário em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, tendo em vista o recolhimento a menos do ICMS de empresa inscrita no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional, no valor R\$6.238,29 (infração 03), em decorrência da constatação, na primeira infração, da omissão de saídas de mercadorias, detectada por meio de levantamento das vendas com pagamento em cartão de

crédito/débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, no valor de R\$21.597,14 e na infração pela omssão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de apuração de notas fiscais de entrada, não escrituradas no livro Registro de Entradas, no valor de R\$23.119,72 (infração 02).

Preliminamente, o sujeito passivo argui a nulidade de pleno direito do presente processo administrativo fiscal - PAF, aduzindo a carência de explicações quanto ao parâmetro utilizado na apuração da “*proporção de substituição tributária*”. Requer também a sua nulidade pela forma de apuração das mercadorias adquiridas, considerando as notas fiscais eletrônicas, extraídas do sistema da SEFAZ, que não comprova o recebimento pelo autuado. Aduz que tais omissões ocasionaram o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, conforme previsão do art. 18, inciso IV, RPAF/97.

No caso em tela, não houve, em absoluto, o cerceamento do direito de defesa ou inobservância ao devido processo legal, em relação às circunstâncias trazidos pelo autuado. O Auto de Infração foi lavrado, formalmente, em acordo com os elementos constantes no art. 39, RPAF/BA (Decreto 7.629/99); o autuado foi intimado para interagir na marcha processual, em diversos momentos, e pode exercer amplamente seu direito de impugnar o auto de infração, com os argumentos e meios de prova de que dispunha e da forma como melhor lhe aprouve.

Na existência de lacunas processuais, o órgão julgador determinou a conversão do PAF em diligência, cumprida pelo preposto fiscal designado, solucionando questões processuais, como a entrega do TEF operações diárias, indicação da forma de apuração da proporcionalidade das operações com antecipação tributária, análise dos documentos apresentados pelo autuado, além da alteração dos valores totais exigidos de R\$50.955,15 para R\$ 42.158,18, conforme os demonstrativos acostados aos autos, fls. 169/276.

Incabível também o questionamento da defesa quanto à apuração das omissões tributáveis, a partir das notas fiscais eletrônicas, sob o argumento que não comprovam o recebimento das mercadorias pelo autuado. Isto porque, a integração e compartilhamento de informações entre as administrações tributárias é um projeto com status constitucional (Emenda Constitucional nº 42, inciso XXII, art. 37) e a nota fiscal eletrônica foi definida no o 1º Encontro Nacional de Administradores Tributários - ENAT, em 2004.

Nesse modelo, a empresa emissora de NF-e gerará um arquivo eletrônico contendo as informações fiscais da operação comercial, que deverá ser assinado digitalmente, de maneira a garantir a integridade dos dados e a autoria do emissor. O trânsito da mercadoria se fará acompanhado de uma representação gráfica simplificada da Nota Fiscal Eletrônica, o DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica). O contribuinte destinatário da NF-e poderá escriturar os dados contidos no DANFE, cuja validade ficará vinculada à efetiva existência da NF-e, nos arquivos das administrações tributárias envolvidas no processo, comprovada através da emissão da Autorização de Uso.

Dessa forma, caberia ao próprio autuado comprovar que as mercadorias constantes das notas fiscais eletrônica, nas quais é o destinatário, não adentraram ao seu estabelecimento, bastante para isso consultar o Portal de Nota Fiscal Eletrônica, através do número da chave de acesso constante do DANFE. Portanto, não incorre em nulidade o Auto de Infração pela apuração da aquisição de mercadorias através das notas fiscais eletrônicas extraídas do sistema da SEFAZ.

No entanto, o lançamento de ofício não pode resistir, em face à imprecisão material que o torna nulo e cuja mácula se encontra na formação inerente da base de cálculo das omissões detectadas pela fiscalização. Havendo equívoco na fórmula de cálculo do ICMS devido, ainda que não tenha sido apontado pelo sujeito passivo, o resultado estará comprometido por vício insanável, bem como todos os atos subseqüentes de formação da relação jurídico-tributária, seja o lançamento, a constituição definitiva do crédito tributário, inscrição de dívida ativa, etc.

Nesse sentido, leciona o tributarista Paulo de Barros Carvalho (CARVALHO, Paulo de Barros. Curso de Direito Tributário. Saraiva. 2010. p. 472): “*Por outro lado, a determinação da base de cálculo e da alíquota aplicável são atividades jurídicas imprescindíveis à operação material que define a*

*compostura numérica do crédito tributário(...o administrador público, a quem compete a realização do ato do lançamento, haverá de procurar, no contexto da lei adequada, os critérios para medir a intensidade do fato jurídico-tributário – base de cálculo – e, em seguida, buscar também a alíquota correspondente, determinando-a”.* Portanto, havendo erro na construção da base de cálculo, haverá nulidade no lançamento e, por conseguinte, o crédito tributário correspondente não pode ser exigido.

No caso em análise, as infrações 01 e 02 têm enquadramentos nas disposições contidas no art. 4º, §4º, da Lei nº 7.014/96 e, em se tratando de exigência de imposto por presunção legal, cabe ao contribuinte trazer aos autos as provas de que os fatos não ocorreram conforme é o entendimento fiscal. Na apuração das divergências entre os valores das operações declarados pelo contribuinte e aqueles informados pelas administradoras dos cartões de crédito e débito, conforme constam no TEF de operações diários; na segunda infração, a omissão de saída de mercadoria tributada foi detectada a partir existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, o que autoriza igualmente a presunção, antes referida.

Ocorre que a agente do Fisco admitiu toda a receita do autuado como se fora na forma de pagamento através dos cartões de crédito ou débito, não obstante a ausência dos comprovantes, nesse sentido. A totalidade da receita declaradas pelo contribuinte (emissão de notas fiscais D-1) serviu ao confronto com as operações informadas por administradoras de cartões, na apuração das omissões. Ainda mais grave, distorcendo completamente os valores das omissões e base de cálculo do imposto presumido, a agente do Fisco apurou as omissões através dos cartões de crédito e de débito (infração 01), mas as omissões pela falta de registro das entradas de mercadorias (infração 02), considerando, no entanto, apenas as diferenças entre as duas formas presuntivas da ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, conforme se observa dos demonstrativos de fls. 169 (2009), 176 (2010) e 183 (2011), procedimento que, não obstante em aparente benefício ao autuado, modificou a forma e o valor da apuração, posto que deveria ter sido considerada, validamente, a omissão com maior expressão monetária.

A determinação da exigência fiscal quer significar a fixação do montante do crédito tributário formalizado, o que demanda a consignação exata da base de cálculo e da alíquota. Por esse requisito implementa-se função cardial do lançamento, que é a de tornar líquido o crédito tributário com relação ao *quantum debeatur*. A falta de explicitação da base de cálculo ou sua apuração de forma defeituosa atenta contra o critério quantitativo da norma jurídica tributária, sendo motivo bastante para inquinar o ato administrativo de modo inevitável.

Nessa quadra, tanto a ausência como o equívoco reconhecido no estabelecimento da base de cálculo são suficientes para eivar de insanável nulidade o lançamento de ofício, eis que contaminam as estruturas basilares da exigibilidade e liquidez do crédito tributário: a relação jurídico-tributária, mais especificamente em seu critério quantitativo.

Em decorrência dos vícios na apuração da base de cálculo acima expostos, fica igualmente comprometida a acusação de ter o sujeito passivo efetuado recolhimento a menor de ICMS referente ao Simples Nacional (infração 03), considerando que sua apuração teve origem na omissões descritas nas infrações 01 e 02, declaradas nulas, por defeito insanável na sua cobrança.

Posto isso, concluo que o equívoco na apuração da base de cálculo compromete a identificação e a segurança das infrações constantes do presente lançamento de ofício, uma vez que a fiscalização não observou os pressupostos de validade do lançamento de ofício, no cometimento das falhas retro apreciadas, com ausência dos elementos que determinem com clareza o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo (Art. 18, IV, “a”, RPAF/99). É nesse sentido, inclusive, a súmula 01 do CONSEF que diz “*nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo*”.

No caso em concreto, represento à autoridade tributária competente para que seja procedido novo lançamento tributário com a devida base de cálculo, livre das incorreções aqui apontadas, respeitando-se os efeitos da decadência.

Ante o exposto, NULO é o presente Auto de Infração.

É como voto.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232171.0003/13-0**, lavrado contra **I C O DE SOUZA MINIMERCADO ME**.

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, 27 de maio de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR