

**A. I. Nº** - 281401.0077/15-6  
**AUTUADO** - COMERCIAL GOOD SUPERMARKET - EIRELI  
**AUTUANTE** - LIDIO CELESTINO CONCEIÇÃO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28.07.2016

#### **6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0048-06/16**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTO FISCAL. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** Cabe razão ao autuado, quanto à parte defendida, pois a carne moída se trata de produto resultante do abate de gado bovino e sua moagem não caracteriza industrialização, mantendo-se sua condição de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, devendo-se excluir do levantamento fiscal os correspondentes valores. Item parcialmente procedente; **b) DESENCONTRO ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO.** Não comprovada acusação fiscal. Valor apurado coincide com o recolhido. Diferença exigida decorre unicamente dos créditos consignados no livro RAICMS, a título do ICMS Antecipação Parcial, o que muda o fulcro da acusação. Infração nula. **2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Item não impugnado. Infração procedente. **3. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL COM VALORES INFORMADOS POR FINANCEIRA / ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Razões de defesa não elidem a infração. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. MERCADORIA DESTINADA AO CONSUMO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Infração não impugnada. Item procedente. **5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO MERCADORIA SUJEITA AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** Exação não impugnada. Item procedente. **6. EMISSOR DE CUPOM FISCAL. IMPOSSIBILIDADE DE EMITIR “LEITURA DA MEMÓRIA FISCAL”. UTILIZAÇÃO IRREGULAR. MULTA.** Razões de defesa não elidem a acusação fiscal. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de diligência fiscal e de redução ou cancelamento da multa. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 31/03/2015, exige o débito de R\$464.707,27, consoante documentos às fls. 18 a 543 dos autos, em razão da constatação de sete irregularidades, a saber:

Infração 1. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$32.646,13, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, em todos os meses dos exercícios de 2011 e 2012.

Infração 2. Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$7.646,03, em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de janeiro, maio, setembro e outubro de 2011; março, maio, setembro e outubro de 2012.

Infração 3. Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$12.955,22, em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, em todos os meses dos exercícios de 2011 e 2012.

Infração 4. Omissão de saída de mercadoria tributada, com ICMS exigido de R\$288.726,51, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, em todos os meses dos exercícios de 2011 e 2012.

Infração 5. Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$580,46, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de novembro de 2011; abril e setembro de 2012.

Infração 6. Deixou de recolher ICMS por antecipação, no valor de R\$11.752,92, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de: janeiro, abril, setembro a dezembro/2011; janeiro a dezembro/2012.

Infração 7. Multa, no valor de R\$110.400,00, por utilizar irregularmente ECF – Equipamento Emissor de Cupom Fiscal impossibilitado de emitir o documento “Leitura da Memória Fiscal”.

O autuado, em sua peça de defesa, tempestiva, às fls. 548 a 567 dos autos, preliminarmente, aduz que optou por não discutir as exações 3, 5 e 6, impugnando as infrações 1, 2, 4 e 7 do Auto de Infração.

Em relação à infração 1, alega que a revenda da carne não poderia ser incluída em lançamento fiscal de ausência de recolhimento do ICMS “em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis”, pois a mercadoria é submetida à substituição tributária, pelo que imposto já foi recolhido pelas futuras operações. Diz que a carne é adquirida em cortes diversos, sendo moída apenas na hora da venda ao consumidor final, expediente que não altera a natureza de corte de carne, mas apenas uma facilidade ao consumidor do item e tampouco transforma este ato em industrialização. Assim, requer revisão do levantamento fiscal, a fim de ser excluída a “carne”.

Quanto à infração 2, diz que, ao final do período fiscalizado (2011 e 2012), não deixou de recolher regularmente o ICMS, pois o que houve foram pequenos desacertos em alguns meses, exatamente aqueles indicados no Auto de Infração, mas que foram corrigidos com pagamentos a maior em outros meses de apuração do imposto, do que, como prova de sua alegação, à fl. 574 dos autos, anexou levantamento com os recolhimentos mensais do ICMS no período fiscalizado, destacando que houve, em determinados meses, crédito pelo pagamento a maior, sendo fácil constatar que os créditos em seu favor não foram devidamente apropriados pelo Fisco, o que requer.

Atesta que os recolhimentos efetuados foram superiores aos débitos apontados pelo Fisco, motivo pelo qual deveria se ter efetuado o encontro entre créditos e débitos fiscais, o que importaria não somente na ausência de débito, outrossim, levaria ao reconhecimento de crédito em favor do autuado, uma vez que seus recolhimentos ultrapassam o saldo devedor calculado no lançamento.

Salienta que a auto compensação na apuração mensal do imposto é plenamente autorizada pelos artigos 25 e 26 da Lei Estadual nº 7.014/96. Logo, se a legislação faculta ao próprio contribuinte efetuar o encontro de contas, cabe à autoridade fiscal, seja lançadora, seja julgadora, o *dever de efetuar este encontro de contas de ofício*, atendendo aos princípios básicos administrativos da legalidade, moralidade, segurança jurídica, proporcionalidade e vedação de enriquecimento sem causa do Fisco em detrimento do sujeito passivo. Assim, requer que se determine o encontro de contas entre créditos e débitos.

Inerente à infração 4, o defendente destaca que a situação não é propriamente de omissão de registro de saídas de mercadorias, tal como fosse uma evasão fiscal ilícita, pois, o que ocorreu foi um defeito técnico apresentado pelos equipamentos ECF nº 19, 20, 21 e 22, especificamente em sua

memória fiscal, que impossibilitou a extração total dos dados nelas constantes, o que gerou a suposta omissão de saída.

Registra que teve o devido cuidado de fazer um pedido de cessação de uso fiscal das referidas máquinas, conforme documentos anexos às fls. 576 a 591 dos autos, em virtude da detecção de erro na memória fiscal das máquinas (MFD), uma vez impossível a extração dos dados dos equipamentos.

Diz que sua escrita encontra-se devidamente feita e escoreita, especialmente os arquivos enviados ao SINTEGRA, motivo pelo qual se o Fisco apurasse a sua contabilidade ou os arquivos magnéticos, perceberia que não houve a indicada omissão de recolhimentos, eis que todas as operações de saída tributadas foram devidamente escrituradas e informadas, do que requer diligência a fim de comprovar a ausência de divergência entre o valor declarado e o informado por administradoras de cartão de crédito.

Também o impugnante aduz a impossibilidade de autuação com base apenas em dados de cartão de crédito/débito e o valor informado pelo contribuinte, por tornar-se inconstitucional, visto que o lançamento com base em informações protegidas pelo sigilo bancário quando ainda inexistente um prévio procedimento administrativo fiscal instaurado torna ilegal a conduta administrativa, já que este expediente fiscal viola o sigilo bancário, constitucionalmente protegido, sem ordem judicial, o que vicia a autuação. Cita legislação e jurisprudência e requer a nulidade da infração.

Já a infração 7, o autuado arguiu existência de dois vícios, pois, conforme havia dito, durante a ação fiscal, as máquinas ECF nº 19, 20, 21 e 22, apresentaram problemas técnicos envolvendo a memória destes equipamentos, motivo que o levou a pedir a cessão de uso fiscal das referidas máquinas. Assim, aduz que não houve a utilização irregular destes ECF's, conforme foi acusado. Também aduz a nulidade da infração por ter sido indicado o dispositivo revogado da multa aplicada, o impossibilitando de saber qual a origem desta penalidade, qual sua base de cálculo, se se trata de percentual sobre saídas ou entradas etc., motivo pelo qual se impõe a nulidade desta infração exatamente por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, cerceando o seu direito de defesa, nos termos do art. 18, IV, do RPAF.

Contudo, caso se entenda pela manutenção da multa, olvidando-se sua premente nulidade, o defendente entende ser imperiosa sua redução, conforme estabelecido no §7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, uma vez que, como se sabe, a irregularidade encontrada nos equipamentos ECF não resultou de ato intencional, mas de mera falha operacional, sem qualquer grau de intenção de lesar o Fisco, sendo o benefício legal aplicado no presente caso, na medida em que a infração apontada não foi praticada de forma dolosa e não implicou em falta de recolhimento do tributo.

Noutro giro, requer ao CONSEF a medida de justiça fiscal de *cancelar* a infração apontada no Auto de Infração, resultante de uma infelicidade, que não resultou em qualquer evasão fiscal.

Destaca ainda que, em caso análogo, conforme Acórdão CJF nº 0026-12/08, o CONSEF entendeu que a multa aplicada, exatamente como a presente, revestiu-se do manto da *desproporcionalidade*, sendo, portanto, *excessiva*, no que culminou em sua redução, haja vista que, como no presente lançamento, restou reconhecida a boa-fé do impugnante pela ausência de diferença a ser recolhida a título de ICMS e por sempre ter entregado os documentos fiscais (livros de entrada e saída, DAE's etc.) à Fiscalização. Assim, requer o cancelamento ou a redução da multa aplicada.

Por fim, requer que seja julgada:

- a) parcialmente improcedente a infração 1, uma vez que a carne por si vendida é submetida ao regime de substituição tributária, motivo pelo qual somente a teria à venda com o pagamento do imposto, que engloba todas as operações posteriores, especialmente a simples revenda;
- b) improcedente a infração 2, eis que não houve diferença de recolhimento do imposto ao final do período fiscalizado;
- c) improcedente a infração 4, eis que a suposta 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 fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito decorre de simples defeito em suas ECF's, motivo pelo qual se sua escrituração comum e eletrônica (SINTEGRA) fosse analisada, ver-se-ia que não existem diferenças a serem recolhidas. Ademais, não é possível o lançamento exclusivamente com base em informação de cartão de crédito;

- d) improcedente a infração 7, pois o impugnante cessou o uso das ECF's com defeito, não as deixando no uso regular de sua atividade comercial.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 595 a 601 dos autos, em relação à infração 1, aduz que, depois de examinadas as informações registradas na Tabela TIPI, percebe-se que, diferentemente do que defende o impugnante, a carne moída não é um produto em seu estado natural, que deva assim estar enquadrada no regime de substituição tributária e que, portanto, em sua escrituração, tenha que ser observadas as regras da ST. Assim, o autuante defende que a carne moída é um produto com tributação normal e por isto deve ser submetida às regras normais de apuração do imposto, com débitos nas operações de saídas e créditos por ocasião das entradas, conforme dispõe o RICMS, como, aliás, foi o tratamento dado à carne moída congelada Alibom 500gr.

Quanto à infração 2, o autuante sustenta que não cabe, num trabalho de fiscalização, compensar o débito apurado em um levantamento qualquer, com eventuais pagamentos efetuados a maior. Diz que, no caso de pagamento realizado equivocadamente, o contribuinte deve reaver a parcela a que tem direito, mediante pedido de restituição, na forma prevista no RPAF, iniciativa na qual será gerado um processo onde, após a necessária comprovação, será ressarcido do valor pago a maior, cujo procedimento padrão assegura o direito do contribuinte, como também protege ao erário contra aqueles que queiram agir de má fé, reavendo em dobro o valor pago a maior.

Assim, diante de tais considerações, foram exigidas apenas as diferenças relativas a pagamentos mensais efetuados a menor, débitos esses devidamente reconhecidos pelo impugnante, sem a compensação com aqueles recolhimentos ditos a maior, parcelas estas que devem ser pleiteadas mediante pedido de restituição, conforme o autuante diz que foi o contribuinte orientado.

Inerente à infração 4, o preposto fiscal diz que o autuado, sem apresentar nenhuma comprovação, diz que não houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis, limitando-se apenas a alegar problemas técnicos para extrair a memória de fita-detalle de alguns ECFs, como era necessário para se promover a devida comprovação. Salienta o autuante que o contribuinte não apresentou, em nenhum momento, qualquer documento fiscal, seja original ou cópia, ou até mesmo em arquivo magnético, que acobertasse as operações apontadas como omitidas, limitando-se a declarar em sua defesa que o uso das informações prestadas pelas instituições financeiras ou administradoras de cartões de créditos fere a legislação tributária, no que diz respeito aos dispositivos de proteção ao sigilo bancário.

Assim, o autuante considera que no demonstrativo fiscal foi discriminado cada uma das operações efetuadas com cartão e caberia ao autuado apresentar os documentos fiscais a elas relacionadas, de forma a elidir a exigência fiscal.

Por fim, em relação à infração 7, inicialmente o autuante aduz que o enquadramento legal da exação foi efetuado de acordo com os registros de codificação de infrações armazenados no Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI, que, além de estarem devidamente descrito na peça principal do PAF, eles estão bem detalhados nos demonstrativos anexados, oferecendo fácil compreensão do que se exige, ao tempo que, se for o caso, aplica-se o art. 19 do RPAF, o qual estabelece que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Tece considerações sobre algumas mercadorias, relativamente às operações realizadas através dos equipamentos ECF, com carga tributária bastante reduzida, chegando até a 1%, quando tributado, do que, para análise detalhada dessas operações, assim como da sua extensão e do montante

envolvido, seria necessário o acesso à Memória de Fita-Detalhe de cada equipamento, o que não foi apresentado pelo autuado.

Assim, o autuante defende que o uso irregular desses equipamentos, por si só, já justifica o enquadramento do autuado na infração que, só fora de fato selecionada no SEAI em razão de ser a única codificada com o conteúdo mais próximo da situação real encontrada no citado programa.

Contudo, embora constante na peça principal do PAF a infração com o dispositivo ora combatido, na verdade, conforme se verifica no demonstrativo elaborado na ação fiscal (fl. 149), a penalidade efetivamente aplicada foi a multa de R\$27.600,00, por cada equipamento, de acordo com o disposto no artigo 42, inciso III-A, alínea b, item 1.2, da Lei nº 7.014/96, em razão de alterar valor armazenado em área de memória interna de equipamento de controle fiscal, tendo em vista que a MFD de cada equipamento foi entregue pelo autuado, mas não havendo, em relação aos equipamentos de nº 19, 20, 21 e 22, nenhum conteúdo relativo aos exercícios fiscalizados de 2011 e 2012.

Porém, por não haver nenhuma infração codificada no SEAI com esse conteúdo, foi selecionada aquela mais próxima, com código 16.10.04, que, como já visto, também foi um ato infracional praticado pelo autuado.

Destaca que tal problemática atingiu especificamente a quatro ECFs, estando eles numa sequência regular, com ordem de numeração crescente, numa situação tal que impossibilita a apuração do montante envolvido nas operações através deles realizadas.

Além disso, o autuante ressalta que esse material que deixou de ser apresentado representa, no conjunto, de acordo com o Grande Total acumulado em cada equipamento, cerca de 61% do volume total das operações realizadas pelo autuado, durante o período fiscalizado. Logo, individualmente, são os equipamentos que abarcam o maior volume de operações acumuladas no período, o que torna até conveniente, caso não houvesse a tal problemática, deixar de apresentá-los como estratégia para escapar da tributação, preferindo arcar o ônus da penalidade formal, se fosse o caso.

Quanto ao pedido de nulidade, o preposto fiscal sustenta que o Auto de Infração foi lavrado com indicação de todos os seus elementos constitutivos e que o contribuinte, mesmo alegando não ter entendido a aplicação da multa, se defendeu da penalidade que lhe foi imposta. Assim, entende que inexistem falhas formais que iniquem o procedimento fiscal de nulidade, nos termos do art. 18 do RPAF. Mantém a infração.

Às fls. 604 a 608 do autos, constam extratos de parcelamento da parte de débito reconhecida pelo autuado.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o débito no valor de R\$464.707,27, relativo à sete infrações, sendo objeto de impugnação as exações 1, 2, 4 e 7, anteriormente descritas. Em consequência, por serem objeto de reconhecimento e parcelamento pelo sujeito passivo, ou seja, não haver lide, considero procedentes as infrações 3, 5 e 6 do lançamento de ofício.

Inicialmente, há de se registrar que todas as exações do Auto de Infração se fundamentam em levantamentos fiscais e demonstrativos, constantes nos autos, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, consoante recibos firmados nos próprios documentos. Em consequência, verifico que o lançamento de ofício, com exceção da segunda infração, preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, a qual foi plenamente exercida, não merecendo guarida a arguição de nulidade da sétima infração, sob justificativa de ter indicado dispositivo revogado da multa aplicada, visto que, ao contrário do que afirma o defendente, o demonstrativo, à fl. 149 dos autos, é autoexplicativo e contém todos os dados esclarecedores da exação, inclusive o enquadramento correto da penalidade.

Logo, com exceção da segunda infração, inexistiu qualquer prejuízo ao pleno exercício do direito de defesa do sujeito passivo, o que, nos termos do §2º do art. 18 do RPAF, aprovado pelo Decreto

nº 7.629/99, “*Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade.*”, como também, conforme previsto no art. 19 do mesmo diploma legal, “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*”

Entretanto, em relação à infração 2, cuja acusação é de que o sujeito passivo recolheu a menor ICMS em decorrência do desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, o defendente alegou que os valores exigidos foram corrigidos com os pagamentos a maior em outros meses de apuração do imposto, conforme demonstra à fl. 574 dos autos. Assim, requer que se determine o encontro de contas entre créditos e débitos.

Já o autuante diz não caber compensar eventuais pagamentos efetuados a maior com o valor apurado no levantamento fiscal, cujo indébito o contribuinte deve reaver mediante pedido de restituição, rito processual próprio previsto no RPAF, após a comprovação do valor pago a maior. Assim, o preposto fiscal concluiu que foram exigidas apenas as diferenças relativas aos pagamentos mensais efetuados a menor, sem a compensação com os recolhimentos ditos a maior.

Contudo, da análise da acusação fiscal e do levantamento que o sustenta, às fls. 41 e 42 dos autos, verifica-se a existência de duas incoerências que inquinam de nulidade a infração fiscal.

A primeira decorre do fato de que a acusação fiscal é de que o contribuinte “*Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.*”, o que não se comprova do cotejo com o livro Registro de Apuração do ICMS, às fls. 372 a 396 e 515 a 540 dos autos, no qual consta a recolher a mesma quantia tida como recolhida no levantamento fiscal de fls. 41 e 42 dos autos, o que já tornaria improcedente a acusação fiscal.

A segunda incoerência é em razão de que a diferença exigida nesta infração decorre unicamente do fato de o autuante, ao *refazer o conta corrente do ICMS* (fls. 41/42), considerou todos valores de débitos e de créditos consignados no livro RAICMS, a exceção apenas dos relativos à rubrica “Outros Créditos”, adequando-os ao efetivo recolhimento do ICMS por Antecipação Parcial, conforme extrato às fl. 186 a 191 dos autos, o que mudaria o fulcro da acusação fiscal para “*crédito indevido*”.

Assim, com fundamento no art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, concluo nula a exação 2, por não se coadunar a acusação fiscal com os fatos apurados.

Também, nos termos do art. 147, I, do RPAF, indefiro o pedido de “revisão”, entendido como diligência fiscal, pois vislumbro desnecessária em vista das provas produzidas e anexadas aos autos. Assim, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, como também por se destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal e comercial da empresa ou a documentos em sua posse e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos, como sustentação de sua alegação, indefiro o pedido de revisão fiscal.

No mérito, quanto à infração 1, na qual se exige ICMS sob a acusação de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, a irresignação do autuado é apenas quanto ao item “carne moída”, processada na hora da venda ao consumidor final, cujo imposto já foi recolhido por substituição tributária, já que tal processo não altera a sua natureza e tampouco se considera industrialização. Assim, requer a exclusão do item “carne” do levantamento fiscal.

Já o autuante defende que a carne moída não é um produto em seu estado natural, enquadrado no regime de substituição tributária, mas, sim ao regime de tributação normal.

Para dirimir a lide, valo-me do Parecer DITRI nº 03152/2013, no qual orienta um determinado consultante, com a atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, no tocante à tributação aplicável à aquisições interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino e suíno, na forma a seguir exposta:

RESPOSTA:

*Da análise da presente consulta, ressaltamos inicialmente que o simples corte, salga, tempero e congelamento de produtos resultantes do abate de gado, são atividades usualmente realizadas pelo estabelecimento comercial e que não se caracterizam como industrialização, para fins de aplicabilidade da legislação do ICMS.*

*Feitas as devidas ressalvas passemos à análise das mercadorias, se tributada normalmente ou substituída.*

*Nas aquisições interestaduais referentes a produtos resultantes do abate de animais, desde que salgados, temperados e/ou congelados, a Consulente deverá observar a disciplina prevista no art. 289, c/c o item 34 do Anexo I do RICMS/BA. Assim, ao adquirir tais produtos de fora do Estado, deverá a Consulente efetuar o cálculo da antecipação do imposto, aplicando-se sobre a base de cálculo, a MVA constante do item 34 do Anexo I, já mencionado ou a pauta fiscal, o que for maior, conforme disciplina do art. 23, §6º, II, abaixo transcrito. O recolhimento do ICMS deverá ser feito antes da entrada no território deste Estado, se não for credenciada, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no seu estabelecimento, caso esteja credenciada para adoção deste prazo de pagamento. [...]*

Portanto, da análise do texto acima, é indubitável que a “carne moída” se trata de produto resultante do abate de gado bovino e sua moagem não caracteriza industrialização, mantendo-se sua condição de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, devendo-se excluir do levantamento fiscal os correspondentes valores, uma vez que não se coadunam com a acusação de operações tributáveis tidas como não tributáveis, conforme a seguir:

ERRATA DEMONSTRATIVO DE DÉBITO INFRAÇÃO1 (fls. 18 a 40)

Data Ocorr.	ICMS A.I.	ICMS excluir	ICMS Dev.	Data Ocorr.	ICMS A.I.	ICMS excluir	ICMS Dev.
31/01/2011	1.282,79	598,58	684,21	31/01/2012	1.264,66	624,15	640,51
28/02/2011	1.429,61	640,70	788,91	28/02/2012	1.222,65	610,68	611,97
31/03/2011	1.370,71	622,36	748,35	31/03/2012	1.399,28	766,20	633,08
30/04/2011	1.541,14	656,99	884,15	30/04/2012	1.333,49	760,30	573,19
31/05/2011	1.408,19	724,02	684,17	31/05/2012	1.497,96	733,48	764,48
30/06/2011	1.328,02	618,42	709,60	30/06/2012	1.394,38	770,17	624,21
31/07/2011	1.296,37	528,51	767,86	31/07/2012	1.437,35	768,72	668,63
31/08/2011	1.442,68	702,71	739,97	31/08/2012	1.322,09	715,14	606,95
30/09/2011	1.289,12	582,69	706,43	30/09/2012	498,98	277,69	221,29
31/10/2011	1.020,37	331,47	688,90	31/10/2012	1.546,20	772,12	774,08
30/11/2011	1.272,87	607,19	665,68	30/11/2012	1.282,57	607,49	675,08
31/12/2011	2.026,01	791,22	1.234,79	31/12/2012	1.738,64	841,57	897,07
TOTAIS:	16.707,88	7.404,86	9.303,02	TOTAIS:	15.938,25	8.247,71	7.690,54

Portanto, subsiste em parte a infração 1, no valor de R\$16.993,56.

Inerente à infração 4, relativa à omissão de saída de mercadoria tributada, apurada, nos exercícios de 2011 e 2012, 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, o autuado, em síntese, limita-se a alegar que a exação decorre de defeito na memória fiscal dos ECF: 19, 20, 21 e 22, que impossibilitou a extração total dos dados nelas constantes, do que salienta que teve o devido cuidado de fazer um pedido de cessação de uso fiscal das referidas máquinas, conforme documentos anexos às fls. 576 a 591 dos autos.

Há de se ressaltar que o art. 4º, §4º, VI, da Lei nº 7.014/96 estabelece que, *salvo prova em contrário*, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: a) instituições financeiras; b) administradoras de cartões de crédito ou débito; c) “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante.

Em consequência, cabe ao contribuinte o ônus da prova ao contrário da elisão da *presunção legal*, ou seja, de comprovar a efetiva tributação das operações, analiticamente demonstradas às fls. 45 a 140 dos autos, em cujo relatório consta a instituição financeira ou a bandeira do cartão, modalidade de pagamento a crédito ou a débito, número da autorização, valor e data da operação.

Limita-se o autuado apenas a alegar impossibilidade da memória fiscal do equipamento fiscal; a insinuar um cotejamento com os totais de vendas lançados em sua escrita fiscal e enviados nos arquivos do SINTEGRA e quebra de sigilo bancário.

Quanto ao argumento de que houve quebra indevida de seu sigilo bancário, há de se esclarecer que as informações utilizadas no presente lançamento de ofício foram fornecidos à Secretaria da

Fazenda do Estado da Bahia, com base no artigo 35-A, da Lei nº 7.014/96, que determina que “As administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débitos ou similares”. Portanto, as informações foram obtidas com amparo legal específico, não cabendo a este colegiado questionar a constitucionalidade desse dispositivo de lei, a teor do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99. Assim, descabe o pedido de nulidade da infração sob o argumento de que foi fundamentada em prova ilicitamente produzida, decorrente da quebra do sigilo bancário.

Também, há de se salientar que, por se tratar de uma presunção “*juris tantum*”, que consiste na presunção relativa, válida até prova em contrário, o contribuinte não logrou êxito em elidi-la, já que só deve-se comparar valores de uma mesma grandeza, ou seja, vendas declaradas com modalidade de pagamento através de cartão de crédito/débito devem ser confrontadas com os valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito, não sendo lógico e nem pertinente a pretensão de comparar todas as modalidades de pagamento de vendas (em espécie, cheque, etc.) com modalidade única de pagamento em cartão de crédito/débito, salvo se todas as vendas fossem sob à modalidade exclusiva de pagamento em cartões de crédito/débito, razão do indeferimento da diligência requerida com esse fim.

Inerente à impossibilidade da memória fiscal dos ECF: 19, 20, 21 e 22, há de se registrar que, nos termos do art. 319, §7º, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente até 31/04/2012, assim como do art. 215 e 236, parágrafo único, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, “A escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade e na forma estabelecida pela legislação tributária. (...) §7º *Independente da sistemática de escrituração utilizada pelo contribuinte usuário de ECF, este deve emitir uma Leitura da Memória Fiscal por período de apuração e mantê-la a disposição do fisco juntamente com as Reduções Z emitidas no respectivo período.*” (grifo nosso)

Diante de tais considerações, são frágeis as alegações de defesa para elidir a infração, sendo impertinente a arguição de nulidade do sujeito passivo, pois a acusação fiscal foi devidamente fundamentada em prova documentais lícitas.

Também, no caso concreto, é indiferente à prova da improcedência da presunção legal, de ônus do autuado, a sua alegação de que em razão do defeito na memória fiscal “*não foi possível apresentar integralmente as informações solicitadas*”, pois, conforme dispositivos regulamentares citados, o contribuinte estava obrigado a emitir uma Leitura da Memória Fiscal por período de apuração (que é mensal) e mantê-la à disposição do fisco juntamente com as Reduções Z, o que não ocorreu, usando os equipamentos fiscais de modo irregular nos exercícios de 2011 e 2012, para depois asseverar, às fls. 553 dos autos, que, “*No tocante, a Impugnante ainda teve o devido cuidado de fazer um pedido de cessação de uso fiscal das referidas máquinas, conforme documentos anexos (doc. 04), em virtude da detecção de erro na memória fiscal das máquinas (MFD), uma vez impossível a extração dos dados dos equipamentos.*”, cujos documentos de cessação estão datados de 28/10/2013 (fl. 576); 18/09/2014 (fl. 582/583) e 07/10/2014 (fl. 587), sendo a escrituração, na forma estabelecida pela legislação tributária, de exclusiva responsabilidade do contribuinte. Item procedente.

Quanto à infração 7, relativa à multa de R\$110.400,00 por utilizar irregularmente os ECFs nº 19, 20, 21 e 22, impossibilitados de emitir o documento “Leitura da Memória Fiscal”, o autuado alega que “*...teve o devido cuidado de fazer um pedido de cessação de uso fiscal das referidas máquinas...*” e que “*... não houve a utilização irregular destes ECF's, tal como imputado pela Fiscalização Tributária*”, como também arguiu a nulidade da infração por indicar dispositivo legal já revogado.

Inerente ao enquadramento legal da penalidade, há de se ressaltar que já foi objeto de análise nas razões preliminares, tendo sido esclarecido que, nos termos do art. 19 do RPAF, “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente,*



*não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”*, como também que o demonstrativo, à fl. 149 dos autos, é autoexplicativo e contém todos os dados esclarecedores da exação, inclusive o enquadramento correto da penalidade, não merecendo guarida a arguição de nulidade da sétima infração.

No tocante ao argumento de que não houve a utilização irregular dos ECFs nº 19, 20, 21 e 22, restou comprovado que lacração inicial dos equipamentos é de 05/11/2007 (fl. 149) e que os documentos relativos à cessação de equipamento, às fls. 576 a 591 dos autos, estão datados de: 28/10/2013 (fl. 576), relativo ao ECF com chassi nº BE050772800700003008; 18/09/2014 (fl. 582/583), ECF com chassi nº BE050772800700003007; 07/10/2014 (fl. 587), ECF com chassi nº BE050772800700003011, e que o ECF com chassi nº BE050772800700003013 não houve pedido de cessação (fl. 149), o que denota a infração de alteração do valor armazenado na memória interna do equipamento de controle fiscal em extenso período, sendo aplicada a penalidade de R\$27.600,00, por equipamento, nos termos previstos no art. 42, XIII-A, alínea “b”, item 1.2, da Lei nº 7.014/96, conforme consta à fl. 149 dos autos, cuja cópia o autuado recebeu.

Inerente ao pedido do autuado de redução ou cancelamento da manutenção da multa, conforme estabelecido no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o indefiro por não preencher os requisitos para a benesse fiscal, especificamente porque restou comprovado que a infração implicou em falta de recolhimento do imposto, consoante se constata da quarta infração.

Do exposto, voto **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração, no valor de R\$441.408,67, em razão da redução da infração 1 para R\$16.993,56 e da nulidade da infração 2, oportunidade que, nos termos dos artigos 21 e 156 do RPAF, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal observando-se o prazo legal do direito de a Fazenda Pública Estadual constituir o crédito tributário, relativos aos exercícios de 2011 e 2012, considerando-se tratar de nulidade por vício material.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281401.0077/15-6**, lavrado contra **COMERCIAL GOOD SUPERMARKET - EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$331.008,67**, acrescido das multas de 60% sobre R\$42.282,16 e 100% sobre R\$288.726,51, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$110.400,00**, prevista no inciso XIII-A, “b”, item 1.2, do mesmo diploma legal, com os demais acréscimos moratórios, conforme disciplina a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 6 de julho de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR