

PROCESSO	- A. I. Nº 019195.0010/15-4
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL A J R DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.
RECORRIDOS	- COMERCIAL A J R DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0235-03/16
ORIGEM	- INFRAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 04/08/2017

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0171-11/17

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto no prazo regulamentar. Refeitos os cálculos para excluir notas fiscais comprovadas pelo autuado, o imposto exigido ficou reduzido. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Refeitos os cálculos pelo autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, em razão da Decisão proferida pela 3ª JJF ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito que lhe foi inicialmente imputado, consoante determina o art. 169, I, “a” do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pela empresa autuada, com base no art. 169, I, “b” do mencionado Regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2015, refere-se à exigência de R\$291.708,03 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$250.890,07. Multa de 60%.*

*Infração 02 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de junho, julho, setembro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$31.542,88. Multa de 60%.*

*Infração 03 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de maio e agosto de 2013. Valor do débito: R\$3.789,42. Multa de 60%.*

*Infração 04 – 05.08.01: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio 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, nos meses de abril a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$5.485,66. Multa de 100%.*

Ocorrida a instrução processual, com a oitiva do sujeito passivo e manifestação da autoridade fiscalizadora, bem como da realização de diligências saneadoras no decorrer do processo, entendeu a referida Junta pela Procedência em Parte nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*O autuado alegou que o autuante não demonstrou, de forma precisa, como chegou ao valor cobrado e, com isso, o Contribuinte se defender. Diz que o presente Auto de Infração apresenta dificuldade quanto à compreensão e clara definição das infrações apontadas. O autuante recorreu a programas aplicativos para desenvolvimento da fiscalização, cuja eficácia é por demais discutível, além de provocar sérias dificuldades ao defendente na análise e contestação dos termos e demonstrativos.*

*Informa que não dispõe de assessoria de profissionais qualificados para operar com programas complexos, e que foi obrigado recorrer a serviços de especialistas para converter os arquivos de PDF em Excel, tornando-os operáveis, o que implicou alternativa bastante onerosa.*

*Entende que se trata de cerceamento ao direito de defesa, ressaltando que além das dificuldades na compreensão dos demonstrativos há inconsistência nos mesmos.*

*Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis, e mercadorias.*

*Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos magnéticos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.*

*Durante a fiscalização, o procedimento fiscal é unilateral, não se exigindo a observância do contencioso e da ampla defesa, haja vista que durante a fiscalização o contribuinte ainda não está sendo acusado de nada, não se sabendo se será apurada alguma irregularidade. Depois de concluída a ação fiscal, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação, sendo necessário observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa.*

*Não acato a alegação defensiva, haja vista que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende o conhecimento pelo Auditor Fiscal da legislação tributária, normas de procedimentos, avaliação de livros e documentos fiscais, e foram executados roteiros normais de fiscalização.*

*O defensor informou que opera na comercialização de produtos agropecuários, cujo regime de tributação é variado e tem sofrido alterações ao longo do tempo. Afirmou que os fatos alegados, além de configurar excesso de exação, consubstanciam insegurança na determinação das infrações, por omissão de informações indispensáveis e ofende o princípio da ampla defesa e contraditório, trazendo nulidade absoluta ao presente lançamento.*

*Também alegou que a ausência nos demonstrativos próprios de quitação, não incidência, redução de base de cálculo ou pagamento em estágio anterior, lançamentos anteriores por substitutos tributários prejudica a interpretação do resultado do trabalho fiscal e acaba por caracterizar insegurança do lançamento.*

*Entendo que os fatos alegados não implicam nulidade da autuação, haja vista que foram acostados aos autos demonstrativos comprehensíveis, respeitando a forma de tributação em relação às operações realizadas pelo defensor, e quanto ao alegado erro no levantamento fiscal pode ser realizado o necessário saneamento, por*

isso, não é causa de nulidade da autuação fiscal.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entendem serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

No mérito, a infração 01 trata de recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2013.

Tratando-se de aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 125, II, "b" da Lei 7.014/96, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.

O defendente alegou que as exigências fiscais não condizem com a realidade, porque nos demonstrativos elaborados pelo auante foram incluídas indevidamente operações não sujeitas à substituição tributária e operações com redução de base de cálculo, sem considerar a referida redução, além de outras situações em que ocorrem isenção e suspensão do ICMS.

Anexou à defesa planilhas de contestação, para comprovar as alegações de inconsistência dos cálculos elaborados pelo auante; planilha comparativa entre os débitos apontados no Auto de Infração e débitos efetivamente reconhecidos, no valor total de R\$2.073,07.

Na diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal foi solicitado que o defendente fosse intimado para apresentar planilha indicando as notas fiscais correspondentes às operações não sujeitas à substituição tributária e com redução de base de cálculo. Se comprovada a alegação, fizesse os necessários ajustes no levantamento fiscal.

Em atendimento à intimação, o defendente apresentou apenas uma listagem com identificação de produtos que excluiu do levantamento fiscal. Entretanto, a mencionada relação não é suficiente para comprovar a alegação defensiva, considerando que se trata de recolhimento a menos de antecipação tributária e não foram comprovados os recolhimentos dos valores apurados no levantamento fiscal.

Sobre a alegação relacionada ao regime de tributação, redução de base de cálculo, isenção, suspensão e não incidência, o auante informou que teve o cuidado de fazer algumas correções mesmo sem o contribuinte citar detalhadamente ou apontar erros por ele encontrados. Disse que excluiu das planilhas os itens referentes a rações animais.

Não concordou com a alegação do autuado de que as mercadorias adquiridas com redução de base de cálculo não sofrem cobrança da antecipação total ou parcial, como se pode observar nas planilhas apresentadas pelo defensor (fls. 23 a 58). Fez um comparativo entre as planilhas da fiscalização e aquelas apresentadas pelo defensor e disse que as planilhas elaboradas pelo contribuinte não possuem indicação detalhada da isenção ou não incidência.

O auante fez correções no levantamento fiscal, concluindo que o débito relativo ao pagamento a menos do ICMS por antecipação passou de R\$250.890,07 para R\$170.402,10, conforme novo CD à fl. 159.

Acolho os novos demonstrativos elaborados pelo auante e concluo pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, no valor total de R\$170.402,10, conforme demonstrativo à fl. 167.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de junho, julho, setembro a dezembro de 2013.

Infração 03 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de maio e agosto de 2013.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

A exigência de ICMS a título de antecipação parcial foi instituída na legislação do Estado da Bahia a partir de 01/03/2004, por meio da Lei 8.967, de 29/12/2003, e consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal. Portanto, não assiste razão ao defendant, haja vista que está obrigado a recolher o ICMS a título de Antecipação Parcial, o contribuinte deste Estado, independente do regime de apuração do imposto, em relação às mercadorias adquiridas para comercialização.

O autuado alegou que foram computados indevidamente valores relativos a operações não abrangidas pela antecipação parcial ou incluídas na substituição tributária. Disse que foram incluídas operações em que não se aplica a antecipação parcial e outras com base de cálculo reduzida.

Na diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, foi solicitado que o defendant também fosse intimado para comprovar a alegação de que foram computados indevidamente valores relativos a operações não abrangidas pela antecipação parcial ou incluídas na substituição tributária e outras com base de cálculo reduzida. Se comprovado, fizesse os necessários ajustes no levantamento fiscal, apurando o débito remanescente em cada infração.

Auditor Fiscal estranho ao feito analisou a documentação apresentada pelo defendant e informou que a empresa colacionou photocópias de Danfes, fls. 791 a 1135, afirmando serem aquelas que o autuante excluiu de suas planilhas sem especificar de quais, ou se parcialmente ou integralmente, se um produto, ou todos.

Quanto à infração 02, o autuante informou que após as devidas correções, com a exclusão de alguns itens, a exemplo de medicamentos de uso veterinários o débito referente à falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial passou de R\$31.542,88 para R\$30.535,32, e o defendant reconheceu o valor de R\$18.942,76.

Em relação à infração 03, informou que após as devidas correções, o débito passou para R\$3.398,21, conforme novo CD de fl.159.

Entendo que é devido o imposto na forma apurada na revisão fiscal efetuada pelo autuante, haja vista que o defendant não comprovou o recolhimento integral no prazo regulamentar. Dessa forma, acato os novos demonstrativos elaborados pelo autuante e concluo pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$30.535,32 (infração 02 – demonstrativo à fl. 177) e R\$3.398,21 (infração 03 – demonstrativo à fl. 178).

Infração 04 – 05.08.01: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio 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, nos meses de abril a dezembro de 2013.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito/débito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96:

“Art. 4º

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Considerando que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, trata-se de exigência de vinculação do documento fiscal ao meio de pagamento da operação ou prestação, sendo realizado o confronto entre o valor de cada venda efetuada pelo contribuinte, de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Se fosse comprovado que houve operações com cartão registradas como se fossem em dinheiro ou outro tipo de pagamento, os boletos e respectivos documentos fiscais, se apresentados, seriam objeto de exclusão no levantamento fiscal. Entretanto, tal comprovação não foi alegada nem acostada aos autos e não consta que foi apresentada quando da realização da ação fiscal.

Na diligência fiscal, foi solicitado que o defendant fosse intimado para apresentar demonstrativo dos boletos emitidos pelas vendas efetuadas com cartões e respectivos documentos fiscais.

O Auditor Fiscal estranho ao feito que analisou a documentação acostada aos autos pelo defendant informou que foram apresentadas photocópias em sua maioria completamente ilegíveis sem o devido reconhecimento de autenticidade à vista das originais constantes às fls. 457 a 790, não solicitados na diligência, que não ajudam a construir ou melhorar os argumentos já postos na defesa.

*Efetivamente, o impugnante juntou ao presente processo cópias ilegíveis de Reduções Z, onde constam valores acumulados em dinheiro, cheque, boletos e cartões de crédito, o que não serve para comprovar as alegações defensivas.*

*Para comprovar as suas alegações, o defendente deveria apresentar os comprovantes dos boletos relativos às vendas efetuadas com cartões de débito/crédito, correlacionando-os com notas fiscais e cupons fiscais emitidos, mesmo que esses documentos tivessem registrado as mencionadas vendas como se fossem em dinheiro. Portanto, se o autuado apresentasse com a sua impugnação, além das fotocópias dos documentos fiscais por ele emitidos, as cópias dos correspondentes comprovantes de débito dos cartões de débito/crédito, possibilitaria uma análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado e apuração de saldo remanescente.*

*Neste caso, entendo que se trata de prova não realizada pelo contribuinte, apesar de ter sido oportunizado o direito à ampla defesa e ao contraditório, e realizada diligência fiscal por preposto fiscal estranho ao feito.*

*Concluo pela subsistência deste item da autuação, no valor total de R\$5.485,66, referente à omissão de saídas de mercadorias tributadas apurada no levantamento originalmente efetuado pelo autuante.*

*Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicados corretamente os percentuais de 60% e 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso II, alínea “d”, e inciso III, respectivamente, da Lei 7.014/96.*

*Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal tem competência para apreciar somente pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação acessória, consoante o art. 158 do RPAF/99.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos. O*

INFRAÇÃO N°	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	170.402,10
02	PROCEDENTE EM PARTE	30.535,32
03	PROCEDENTE EM PARTE	3.398,21
0410	PROCEDENTE	5.485,66
<b>TOTAL</b>	-	<b>209.821,29</b>

Com base nos, 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, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

Inconformado com a Decisão, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, visando a reapreciação da Decisão de piso, sob os seguintes fundamentos:

Incialmente, alega a tempestividade da peça e reitera os termos da defesa inicial, os quais reconhecem como devidos os seguintes valores:

1. Relativamente à Infração 01 – 07.01.02, R\$2.073,07, conforme discriminado nas planilhas anexas à Defesa inicial;
2. Relativamente à Infração 02 – 07.15.01, R\$17.408,10, conforme discriminado nas planilhas anexas à Defesa inicial;
3. Relativamente à Infração 03 – 07.15.02, R\$1.534,66, conforme discriminado na planilha anexa à Defesa inicial;
4. Relativamente à Infração 04 – 05.08.01, R\$1.968,37, conforme discriminado nas planilhas anexas à Defesa inicial.

Em suas razões recursais, faz um breve relato da Decisão de Piso, corroborando com as reduções significativas das infrações por parte do autuante.

Ademais, informa que no relatório de pg. 04, o autuante afirma que relativamente às infrações 1 e 2, “...as planilhas elaboradas pelo contribuinte não possuem indicação detalhada da isenção ou não incidência.”

Entende que reside flagrante contradição entre o julgamento e o conteúdo do processo, vez que as Planilhas anexadas pela Defesa, nas duas oportunidades, foram elaboradas a partir de cópias das Planilhas apresentadas pelo autuante; em verdade, o contribuinte limitou-se a fazer exclusões de itens, que afirma serem indevidos, reapresentando as planilhas em nova versão,

com as exclusões necessárias e, paralelamente, planilhas resumo dos débitos reconhecidos.

Aduz que, por serem as planilhas insuficientes para identificar de forma clara e precisa os valores devidos, fato este trazido tanto pela JJF quanto pelo autuante, correto seria reconhecer o cerceamento ao direito de ampla e irrestrita defesa, arguido na inicial da Defesa.

Ressalta que, a maior parte dos produtos agropecuários comercializados, estão amparados por isenções, redução de base de cálculo ou, quando sujeitos a substituição, esta na maior parte das vezes, é recolhida pelos fornecedores (vide CST, constante das planilhas e N. Fiscais anexas).

Questiona os trabalhos de apuração fiscal, e afirma que foram anexados ao presente PAF photocópias de Notas Fiscais (DANFES), excluídas das planilhas do autuante, para melhor identificação dos produtos a que correspondem, e consequente regime de tributação, no intuito de que fossem apreciados pelo autuante e pelo Julgador de piso.

Diz que a manutenção do Auto de Infração incorreria na incidência de *bis in idem*, vez que o Fisco estará cobrando em duplicidade valores que já foram objeto de recolhimento nas etapas anteriores ou indevidos.

Relativamente às infrações 1, 2 e 3, afirma que os valores de recolhimentos efetuados, constantes das planilhas juntadas pela Defesa, correspondem exatamente aos valores citados nas planilhas juntadas pelo autuante, à exceção, de valores recolhidos pelos remetentes, que não foram computados pelo autuante, e estariam sendo cobrados em duplicidade.

Quanto a infração 4, entende que nesse ponto residem os maiores absurdos do julgamento fiscal, desde equívocos da autuação, além de equívocos na Relatoria, que culminaram com julgamento também equivocado. Assim, informa as características que entende não terem sido observadas:

1. O cupom fiscal gerado na operação, somente tem reprodução de cópia, na Fita Detalhe e no arquivo MFD. O original é obrigatoriamente entregue ao cliente;
2. Não existe obrigatoriamente, igualdade de valores, entre cupom fiscal e pagamento com cartão de crédito/débito. Exemplo: uma venda no valor de R\$300,00, pagos R\$100,00 em dinheiro e, duzentos em cartão de crédito ou débito;
3. Os valores de “boletos” são registrados em Relatórios de Operações diárias, fornecidos pelas Administradoras e disponibilizados em bancos de dados da SEFAZ; portanto, tais valores, deveriam coincidir com os valores constantes das planilhas elaboradas pelo autuante e já são de conhecimento do Fisco, independentemente do fornecimento de photocópias;
4. Não tem sentido, haver divergências tão elevadas, haja vista que, os registros constantes do arquivo MFD, são reprodução dos cupons fiscais e Leituras Z, diárias. Portanto, as Leituras Z diárias, consolidadas em planilha específica juntada pela Defesa, necessariamente, deveriam coincidir com os valores constantes das planilhas elaboradas pelo autuante, que, operacionalmente, são copiadas dos arquivos MFD. Se assim não ocorre caberia exame da conversão de valores e dados efetuados pela fiscalização, usando os aplicativos adotados pela SEFAZ. A seguir, planilha comparativa entre valores de pagamentos com cartões informados pelo autuado e, constantes das Leituras Z diárias e do arquivo MFD:

Mês de Refer.	Leituras Z inf. p/Autuada	Planilhas elaboradas p/Autuante	Diferenças
04/13	98392,60	81211,00	17181,60
05/13	123072,28	98347,29	24424,99
06/13	77967,32	70128,12	7839,20
07/13	96153,05	84923,68	11229,37
08/13	103999,77	92987,25	11012,52
09/13	113558,80	103407,30	10151,50
10/13	118754,70	106481,90	12272,80
11/13	115502,10	77738,90	37763,20
12/13	107548,86	99695,88	7852,98
TOTAIS	954949,48	815221,32	139728,16

5. A Defesa juntou uma série de boletos e Leituras Z diárias, que, infelizmente, foram totalmente desconsideradas pelo autuante, pelo Revisor e pelo Relator, o que representa grave exclusão de matéria que deveria ser objeto de apurada verificação, haja vista, que sua origem são bancos de dados disponíveis na SEFAZ, fornecidos pelas administradoras e não faz sentido a mera alegação de “varias fotocópias estarem ilegíveis”, quando a conferência poderia ser efetuada a partir do exame dos arquivos fornecidos pelas administradoras – que, pasmem, respaldaram a confecção das planilhas pelo autuante;
6. Em resumo, o conteúdo das planilhas anexadas pelo autuante, que deveriam registrar a totalidade de operações diárias constantes das Leituras Z (vide ANEXOS – III, das Contrarrazões), não é condizente com a realidade física, dos documentos juntados ao PAF. Daí, a ocorrência de divergências.
7. Dessa forma, o autuado reitera a necessidade de reexame dos documentos, e registros constantes das Leituras Z diárias, bem como dos arquivos MFD.

Assim, sustenta que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento, apesar das reduções já reconhecidas e, que o julgamento pautou-se por falsas premissas e ausência de provas concretas, claras e precisas, da acusação imputada. Por outro lado, a acusação, reiteradamente, rechaçou a necessidade de exame físico mais detalhado dos documentos gerados na empresa e, que não foram fielmente reproduzidos nas planilhas elaboradas pelo autuante.

Por fim, requer o reconhecimento da procedência total do presente Recurso, cancelando o lançamento fiscal realizado nesse feito, ou determinando sua Improcedência Parcial, analisando os argumentos suscitados.

Ademais, pugna pela decretação de revisão do lançamento por novo fiscal estranho ao feito, que realmente analise: a) O conteúdo das planilhas anexadas pelo autuante e, pela Defesa, com exame detalhado de documentos que as respaldam; b) o conteúdo dos arquivos MFD, e das Leituras Z diárias e cupons, contidos nestes arquivos, o que dispensaria a exibição de fotocópias; c) a confrontação de dados constantes das planilhas anexadas pelo autuante e, o conteúdo dos arquivos de origem.

## VOTO

Inicialmente, afasto a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa suscitada pela empresa autuada, visto que o Auto de Infração encontra-se completo, devidamente instruído, tornando viável a produção da defesa pelo Contribuinte.

Passemos a análise do Recurso de Ofício. São objeto deste Recurso as infrações 1, 2 e 3.

Em relação à infração 1, a qual trata do *Recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária*, o fiscal autuante, em sede de informação fiscal, excluiu os produtos referentes a rações animais, reduzindo a infração de R\$250.890,07 para R\$170.402,10.

Dessa forma, agiu corretamente o Auditor Fiscal ao proceder com a retirada das rações animais dos demonstrativos da infração 1, visto que tais produtos não fazem parte da substituição tributária.

Ademais, quanto a infração 2, que versa sobre a *Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização*, o auditor fiscal procedeu com a exclusão de alguns itens, como medicamentos de uso veterinário, passando a valer a infração R\$30.535,32 ao invés de R\$31.542,88.

Também foi corrigida a infração 3, qual seja, *Recolhimento a menos do ICMS relativo à*

*antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização*, cujo valor de R\$3.789,42 passou a ser R\$3.398,21.

Entendo pela pertinência de tais correções por parte do autuante, mesmo que não apontadas especificamente pelo Recorrido, vez que cabe a administração pública o poder (dever) de rever seus atos em busca da verdade material e de uma justa Decisão.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, passemos a análise das quatro infrações que foram confrontadas pelo Recorrente.

Em relação à infração 1, aduziu o recorrente que *foram* incluídas indevidamente operações não sujeitas à substituição tributária e operações com redução de base de cálculo, sem considerar a referida redução, além de outras situações em que ocorrem isenção e suspensão do ICMS.

Instado a se manifestar em diligência solicitada pela Junta de Julgamento Fiscal para apresentar planilha indicando as notas fiscais correspondentes às operações não sujeitas à substituição tributária (ST) e com redução de base de cálculo (BC), o mesmo apresentou apenas uma listagem com identificação de produtos que excluiu do levantamento fiscal.

Ressalte-se que o contribuinte, ao invés de apresentar a documentação que lhe foi solicitada, adentrou ao trabalho do próprio autuante, procedendo com as exclusões as quais achou pertinente, vide anexação de planilhas corrigidas à defesa inicial.

Assim, por não ter trazido aos autos os documentos pertinentes, hábeis para o cotejamento dos produtos que seriam sujeitos a ST ou não, isentos ou não, resta a infração 1 subsistente.

Quanto as infrações 2 e 3, as quais versam sobre antecipação parcial de ICMS, o Recorrente afirmou que foram computados indevidamente valores relativos a operações não abrangidas pela antecipação parcial ou incluídas na substituição tributária, bem como foram incluídas operações em que não se aplica a antecipação parcial e outras com base de cálculo reduzida.

Como bem explicitado pelo julgador de piso: *a antecipação parcial consiste na aplicação da alíquota interna sobre valor da operação interestadual constante na Nota Fiscal de aquisição, deduzindo-se o valor do imposto destacado no mencionado documento fiscal.*

Assim determina o art. 12-A da Lei nº 7.014/96, vejamos:

**Art. 12-A.** Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, **independentemente do regime de apuração adotado**, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

Para que a antecipação fosse afastada, necessário seria que as mercadorias cujas operações internas fossem acobertadas por: I - isenção; II - não incidência; III - antecipação ou substituição tributária, que encerrasse a fase de tributação (§1º do precitado artigo).

Deste modo, resta claro que a alegação de não abrangência da antecipação parcial não merece guarida, visto que não restou comprovado pelo contribuinte que as operações autuadas são isentas ou abarcadas pela não incidência, bem como encerram a fase de tributação.

Nesta senda, mantenho as infrações 2 e 3 em conformidade com as alterações efetuadas em sede de informação fiscal.

No pertinente a infração 4, a qual trata da *Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio 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*.

Vislumbro que o lançamento do crédito tributário está dentro dos ditames do ordenamento jurídico, por derivar de uma presunção legal relativa, a qual cabe prova em contrário, de ônus do autuado que se limitou a impugnar o lançamento de ofício de forma genérica, apensando à sua defesa inúmeras planilhas sem, contudo, trazer as documentações que apontassem os equívocos

ocorridos no levantamento produzido para fundamentar a acusação fiscal, de modo a justificar as diferenças apuradas e assim cumprir com o ônus de tornar improcedente a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributadas, caso comprovasse a existência de vendas com emissão de notas ou cupons fiscais, sob a mesma modalidade de pagamento dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito/débito, ainda não considerados no levantamento fiscal.

Deste modo, subsiste, em sua integralidade, a infração 4.

Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de primeiro grau.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 019195.0010/15-4, lavrado contra COMERCIAL A J R DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$209.821,29, acrescido das multas de 60% sobre R\$204.335,63 e 100% sobre R\$5.485,66, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já devidamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de Junho de 2017.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS