

**A. I. Nº** - 298921.0015/16-0  
**AUTUADO** - FRANCISCA DO CARMO PERES  
**AUTUANTE** - ARI SILVA COSTA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 31/10/2017

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0208-03/17**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração não impugnada. 2. 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. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Infração subsistente. 5. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Constitui infração à lei tributária o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio. 6. EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS EM LUGAR DAQUELE DECORRENTE DO USO DE EQUIPAMENTO EMISSOR DE CUPOM FISCAL. MULTA. Os contribuintes usuários de equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) somente estão autorizados a emitir as notas fiscais por outro meio que não o ECF, nos casos previstos na legislação. Infrações subsistentes. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 20/12/2016, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$2.153.514,63, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro, março e maio de 2012. Valor do débito: R\$21.809,54. Multa de 60%.

Infração 02 – 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 janeiro a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$997.890,75. Multa de 100%.

Infração 03 – 07.01.01: Falta de recolhimento 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 2012. Valor do débito: R\$898.694,72. Multa de 60%.

Infração 04 – 07.15.03: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$87.444,81.

Infração 05 – 02.01.01: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho a dezembro de 2012. Valor do débito: R\$127.492,42. Multa de 60%.

Infração 06 – 16.12.16: Emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de Equipamento de Controle Fiscal – ECF- nas operações em que, legalmente, está obrigado, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Multa de 2% sobre o valor de cada operação, totalizando R\$20.182,39.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 153 a 174 do PAF. Nas considerações iniciais, informa que na qualidade de pessoa jurídica de direito privado, tem como objeto de sua atividade econômica o comércio varejista de calçados, artigos de vestuário, artigos esportivos etc., consoante consignado em seus atos constitutivos, legalmente enquadrado como ME (microempresa) e, nessa condição, enquanto contribuinte do ICMS, submetido, por opção, ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, mais conhecido por Simples Nacional, na conformidade da Lei Complementar nº123/2006.

Comenta sobre o “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País”, conforme a dicção do art. 170, IX, da Constituição da República. Diz que este princípio visa assegurar favorecimento tributário e procedimental às empresas de pequeno porte, de modo a permitir sua manutenção, além de estimular novas criações.

Afirma ser nítida a preocupação do constituinte com a criação, o fortalecimento e a manutenção da microempresa e da empresa de pequeno porte no Brasil, na medida em que reconheceu o relevante papel que as mesmas desempenham na economia e no desenvolvimento social do país, ampliando divisas, ofertando empregos, distribuindo rendas, além de pagar tributos.

Relativamente à Infração 02, diz que o autuante consignou que, no período fiscalizado, o autuado omitira saídas de mercadorias tributáveis, omissão essa apurada por meio de levantamento de venda com pagamento através de cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito, conforme relatórios acostados aos autos.

Alega que a autuação fiscal constitui-se num protótipo de violência contra todo o Direito posto, eis que altera a realidade fática em prejuízo do autuado, agredindo o bom senso e ferindo gravemente os princípios da legalidade, da lealdade e da boa-fé, que devem nortear todo ato administrativo de imposição fiscal, além de violar mezinhas regras que estabelecem o princípio da verdade material, escamoteando a verdade e trilhando o caminho da ambiguidade.

Comenta sobre a insegurança jurídica e diz que no caso específico do Auto de Infração ora impugnado foram ignorados todos os valores que em verdade correspondem a garantias constitucionais, capituladas no art. 5º, X, XII e LVI da Constituição Federal, e, por meios ilícitos e condenáveis, violou-se a intimidade, a privacidade, o sigilo bancário, bem como o sigilo de dados do impugnante, empresa idônea e de reputação ilibada, para, mediante insustentável juízo de presunção de omissão de saídas, lavrar o Auto de Infração referenciado, impondo o pagamento do ICMS no valor histórico apontado, apurado ao arrepio da lei.

Diz que se vê consignada na descrição dos fatos constantes da peça acusatória a afirmação pelo próprio fiscal autuante, de que a presunção de omissão de saídas que tenta dar sustentação à autuação decorre de informações obtidas junto à instituição financeira e administradora de cartão de crédito e de débito, no sentido de que a totalização das vendas do Autuado é aquela por elas informadas e não aquela outra constante dos livros e documentos fiscais apresentados.

Alega que já decidiram os Tribunais Pátrios que a utilização, pelo Fisco, de tais mecanismos para a obtenção da verdade material fere, pelo menos, os seguintes dispositivos constitucionais, além de tantos outros infraconstitucionais:

- a) Art. 5º, X, da CF (inviabilidade da vida privada);
- b) Art. 5º, XII, da CF (sigilo de dados); e
- c) Art. 5º, LVI, da CF (provas obtidas por meios ilícitos).

Afirma que as operações que realizou com instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito/débito gozam de proteção dos institutos do sigilo bancário e do sigilo de dados a que aludem os incisos X e XII do art. 5º da CF, não podendo ser os mesmos violados, salvo com ordem judicial, o que não ocorreu na autuação aqui fustigada.

Ressalta que, seguindo-se a didática de Ruy Barbosa Nogueira, temos que é apropriado dividir os meios de apuração do lançamento em três grupos: os que ficam a cargo do contribuinte; os que dependem da colaboração de terceiros; e os que são coligidos e apurados pela autoridade administrativa.

Entende que no caso sob comento a dúvida cinge-se às informações prestadas por terceiros (instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito). Sobre as informações de terceiros, pois, esbarra-se não só na violação dos incisos X e XII do art. 5º da CF, como também na evidente incerteza quanto à veracidade das mesmas.

Também afirma que na seara tributária a figura da presunção não é meio eficaz para a certificação da ocorrência do fato gerador e da consequente incidência de tributação. Exige-se a certeza tautológica da materialidade fática. A presunção é o resultado do raciocínio do julgador, que se guia nos conhecimentos gerais universalmente aceitos e por aquilo que ordinariamente acontece para o conhecimento do fato probando.

Conclui que somente com a convicção, que afasta a presunção, é que a autoridade julgadora admitirá a validade e a procedência do lançamento. Conduta diversa implicará na decretação da nulidade do lançamento, para o restabelecimento da justiça fiscal, seja na esfera administrativa ou mesmo no Judiciário.

Conhecidos e comprovados os equívocos cometidos pelo fiscal autuante na elaboração de sua peça acusatória, que corresponde ao Auto de Infração epigrafado, afirma que se deve admitir que

o mesmo não se sustenta, devendo ser decretada sua improcedência, nos termos e em obediência à lei.

Quanto à infração 03, diz que já informou a sua condição de microempresa, optante pelo Simples Nacional, tendo assegurado o tratamento tributário favorecido, traduzido tanto na redução da burocracia fiscal, como na redução da própria carga tributária.

Entende que não obstante essa previsão constitucional, na prática, o que se vê é um total desrespeito à Constituição Federal por parte dos entes tributantes, especialmente pelo Estado da Bahia, que, adotando uma política fiscal perversa e confiscatória, insiste em aplicar o instituto da substituição tributária e da antecipação do recolhimento do ICMS às empresas optantes pelo Simples Nacional que adquirem mercadorias de outras unidades da Federação, utilizando a alíquota aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional.

Ressalta que o Simples Nacional é um regime único de arrecadação de impostos e contribuições, não podendo, portanto haver exceções, sob pena de prejudicar ou dificultar o procedimento administrativo contábil e financeiro das empresas por ele optantes, o que seria totalmente oposto à intenção do legislador constituinte.

Afirma que, em obediência aos preceitos constitucionais protetores das microempresas e das empresas de pequeno porte, uma indústria, na condição de responsável pela produção de produto que se enquadre no regramento da substituição tributária, sendo considerada substituta, deve calcular e recolher o ICMS por toda a cadeia comercial. Desse modo, deverá projetar o preço final, cobrado ao consumidor final, através da chamada margem de valor agregado pelo comerciante e, só então, aplicar a alíquota do referido imposto. Com isso, as microempresas e as empresas e as empresas de pequeno porte sequer devem recolher a parcela do ICMS referenciada no Anexo I da Resolução CGSN, tendo em vista que se trata de tributo já recolhido por substituição, concluindo-se, que não há de se falar em ICMS da operação realizada pela substituída, optante pelo Simples Nacional, uma vez que o imposto já fora integralmente recolhido pela indústria na origem.

Alega que o substituto tributário (indústria), após o recolhimento mais que suficiente para cobrir a parcela do ICMS prevista no Anexo I da Resolução CGSN do substituído (optante pelo Simples Nacional) seja desconsiderado pelo ente tributante, a microempresa ou a empresa de pequeno porte deve recolher o ICMS com a aplicação da alíquota total disposta no Anexo I, da Resolução CGSN, que varia entre 1,25% e 3,95%. Esta é a solução contemplada pela Constituição.

Diz que no presente caso, verifica-se que o impugnante sofreu a antecipação na origem, já que adquiriu as mercadorias diretamente à indústria, tendo recolhido total ou parcialmente o ICMS ou deixou de recolher a antecipação total ou parcial por saber que esta não é devida pelas empresas optantes do Simples Nacional ou que, se devida for, a alíquota aplicável seria aquela constante do Anexo I da Resolução CGSN (1,25% a 3,95%) e não a de 17% (alíquota cheia aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional).

Desconsiderando toda essa realidade fática fulcrada na vigente legislação que rege a espécie, diz que laborou o autuante em flagrante equívoco, acarretando embaraço fiscal ao impugnante, na medida em que lavrou o auto de infração ora atacado mediante a insustentável acusação de que a mesma deixara de efetuar os recolhimentos das antecipações totais e parciais do ICMS no período apontado. Ao fazê-lo, adotou a alíquota interna de 17% praticada no Estado da Bahia, ou seja, alterou a realidade fática e “instruiu” a autuação, verdadeira teratologia fiscal, como se as mercadorias objeto das notas fiscais auditadas tivessem sido adquiridas no mercado interno (no Estado da Bahia), quando na verdade são todas egressas de fora do Estado.

Desse modo, entende que além de desconsiderar a substituição tributária da indústria, desconsiderou também a alíquota prevista pelo Anexo I da Resolução CGSN (de 1,25% até 3,95%), dispensando, assim, à impugnante (que é o optante pelo Simples Nacional), o tratamento comum destinado às empresas não optantes pelo Simples Nacional, em flagrante, injustificável e

intolerável desrespeito ao regramento constitucional, que, em nome da mais lúdima justiça fiscal, a impugnante não pode nem deve suportar.

Assegura que, na condição de optante pelo Simples Nacional, efetivou todos os recolhimentos mensais do período apontado, na conformidade do Anexo I, da LC nº 123/06, onde estão delineadas as alíquotas e a partilha do Simples Nacional/Comércio, variando a do ICMS de 1,25% a 3,95%. Por estas razões fáticas e de direito, entende que o auto de infração impugnado deve ser julgado improcedente.

Relativamente à Infração 04, alega que, examinando o respectivo Termo de Encerramento, verifica-se que o autuante tenta impor ao impugnante as mais expressivas sanções previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96 (inciso II, alínea “d”).

Diz que o princípio da razoabilidade é perfeitamente aplicável ao caso em apreço, na medida em que as multas extrapolam sua finalidade, sendo recomendado que se aplique corretamente o mecanismo sancionador, repudiando o efeito confiscatório das multas.

Afirma que não remanesce dúvida de que a multa de 60% (sessenta por cento), prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96, aplicada pelo fiscal autuante, reveste-se de natureza confiscatória, devendo ser afastada sua aplicação pelos Julgadores.

Requer que o levantamento fiscal que embasou esta Infração seja retificado, com o objetivo de serem devidamente considerados os créditos das notas fiscais das mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e, conseqüentemente, a redução dos valores apontados como débito das diferenças de ICMS recolhido a menor ou não recolhido, bem assim a redução da multa de 60% aplicada.

Sobre as Infrações 05 e 06, menciona a Lei Complementar nº 123/2006, alterada pela Lei Complementar nº 128/2008, que estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos poderes da União, dos Estados, do DF e dos Municípios, especialmente no que se refere a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias.

Alega que no caso de substituição tributária, uma vez recolhido o imposto sob este regime, a mercadoria objeto desse recolhimento não sofrerá nova tributação nas operações internas, consoante o magistério de José Eduardo Soares de Melo, in ICMS Teoria e Prática, 12ª ed. Dialética.

Informa que na condição de microempresa (ME) optante pelo Simples Nacional, recolheu, mensalmente, em documento único, ao longo do período fiscalizado (janeiro a dezembro de 2012), os seguintes impostos e contribuições, de acordo com o art. 13 do LC nº 123/2006: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, INSS e ICMS.

Diz que a Súmula nº 76 da CSRF – Câmara Superior de Recursos Fiscais tem a seguinte dicção: “na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada. Com isso IRPJ compensa com IRPJ, COFINS com COFINS, etc.”

Comenta sobre a recomendação nº 2, de 01.09.2008, do CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional, esclarecendo que os débitos relativos aos impostos e contribuições resultantes das informações prestadas na DASN encontram-se devidamente constituídos, não sendo cabível lançamento de ofício por parte das administrações tributárias federal, estaduais e municipais.

Afirma que as acusações consubstanciadas nas infrações 05 e 06 afrontam legal e jurisprudencial o acima apontado, ou seja, o Impugnante, nas duas situações fáticas indicadas, agiu em conformidade com as determinações do CGSN, bem como as decisões administrativas emanadas

do CC e da CSRF. Logo, por óbvio, não pode ser punida por ter agido de acordo com a lei e a jurisprudência.

Conclui que deve ser decretada também a improcedência das infrações 05 e 06.

Diz que há necessidade de ser determinada diligência fiscal, por Auditor Fiscal estranho ao feito, para reexame da matéria fática. Afirma que a impugnação apresentada revela equívocos cometidos pelo fiscal autuante no exame e apreciação dos livros, documentos fiscais e demais documentos disponibilizados para o procedimento fiscalizatório.

Entende que se justifica a realização de diligência fiscal, por auditor fiscal estranho ao feito, para o fim de dirimir as dúvidas suscitadas, o que de logo fica requerido em nome da melhor justiça fiscal.

Por todo o exposto, requer que o presente auto de infração seja julgado inteiramente improcedente, por respaldar-se em norma inconciliável com o Sistema Tributário Nacional insculpido na Constituição Federal de 1988, na medida em que foi desconsiderada a antecipação tributária total e parcial inserida no Simples Nacional, regime adotado pelo impugnante, bem como desconsiderou também os recolhimentos efetuados pelo substituto tributário.

Na remota hipótese de que este não seja o exato entendimento dos Julgadores, requer que se reconheça o seu direito de deduzir dos valores apontados o ICMS recolhido na origem por seus fornecedores, reduzindo assim o quantum grafado no referido auto de infração, tanto em relação à exação, como em relação às multas e demais acréscimos.

Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em Direito admitidos, inclusive juntada de novos documentos, perícia contábil, se necessária, requerendo, de logo, a determinação de diligência fiscal, por preposto fiscal estranho ao feito, para verificar a veracidade dos fatos relatados na impugnação, nos livros e documentos fiscais do autuado que permanecem à disposição da fiscalização.

O autuante presta informação fiscal às fls. 178 a 181 dos autos. Considera tempestiva a apresentação da impugnação e diz que nas considerações iniciais há um equívoco altamente relevante. Informa que o autuado é contribuinte Normal e não microempresa. Anexa aos autos uma consulta do INC constando que o defendente somente foi microempresa 01 dia (01/01/2012). Por este motivo, a ação fiscal se refere ao período de 02/01/2012 à 31/12/2012. Afirma que este fato jurídico é basilar, pois em vários itens da defesa, o autuado afirma a condição equivocada de microempresa. Não pode e não vai se esquivar da sua situação cadastral Normal perante as normas do ICMS. Diz que o defendente continua com o erro acima esclarecido até o final da folha 159.

Quanto à infração 02, diz que há vários equívocos do autuado. São eles:

- A) Não há abusos, incertezas e contradições que gerem insegurança jurídica. Utilizar expressões como “manicômio jurídico tributário” e “bordel jurídico tributário” não deveriam ser mencionadas. Entende que o CONSEF deveria se manifestar acerca destas expressões. Estas dilapidam o respeito pelas instituições que militam no Direito Tributário, particularmente a SEFAZ/BA e a Receita Federal. A ação fiscal foi baseada na Constituição Federal, normas e princípios do Direito Tributário e as normas legais do ICMS. Questioná-las não é aqui e sim no Congresso Nacional e Assembléia Legislativa do Estado da Bahia. Portanto, foge completamente do mérito deste PAF;
- B) O princípio da verdade material foi acatado em toda a sua plenitude;
- C) Não houve inviabilidade da vida privada, quebra de sigilo e provas obtidas por meio ilícitos. Estas afirmações são totalmente inverídicas. O contribuinte as utiliza, pois, não há elementos fiscais que contestem os demonstrativos da infração 02;

D) Na folha 161, a empresa utiliza expressões e termos como: “fúria arrecadatória dos governos que impulsionados pela ganância”, “praticam inúmeras arbitrariedades” estão fora do mérito e já foi informado acima. Diz que a ação fiscal é baseada na lei e sem arbitrariedades. Reitera a solicitação ao CONSEF para se manifestar e adotar medidas cabíveis.

Acrescenta que o defendente utiliza somente afirmações inconsistentes. Conclui que a Infração 02 é totalmente procedente.

Em relação aos argumentos de folhas 165 a 168, diz que está completamente fora de questão o argumento defensivo. A empresa tem a situação cadastral como NORMAL, não é microempresa. Portanto, o contribuinte está totalmente equivocado. Conclui que as infrações 03 e 04 são totalmente procedentes.

Contesta o argumento de impossibilidade de utilização das multas impostas como mecanismo confiscatório e da razoabilidade e proporcionalidade em suas aplicações, informando que neste item acontece a mesma situação do anterior. O contribuinte discute legislação e não o mérito deste PAF. Mais uma prova de que não tem elementos fiscais que conteste os demonstrativos e infrações. Diz que a Infração 04 totalmente procedente.

Afirma que são também procedentes as acusações contidas nas infrações 05 e 06. Diz que já foi explicado anteriormente, o Contribuinte encontra-se na condição de “Normal”, logo, as infrações 05 e 06 são totalmente procedentes.

Quanto ao argumento defensivo de que há necessidade de ser determinada diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito, para reexame da matéria fática, afirma que o defendente desconhece o objetivo da Diligência Fiscal. Ela só é realizada quando há elementos fiscais que põem em dúvida as infrações. Neste PAF, não há quaisquer dúvidas. O autuado não apresenta elementos fiscais para contestar os demonstrativos da Fiscalização. Portanto, não há necessidade de diligência fiscal e as infrações são procedentes.

Por fim, apresenta o entendimento de que as informações prestadas na informação fiscal são totalmente elucidativas e pede a procedência da autuação fiscal.

À fl. 194 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal e dos documentos acostados aos autos pelo autuante, com a concessão do prazo de dez dias para se manifestar, constando Aviso de Recebimento à fl. 195, comprovando a entrega da mencionada intimação. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

## **VOTO**

Inicialmente, constato que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, 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. O presente processo 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-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, de acordo com as razões de defesa, o autuado não apresentou contestações quanto ao primeiro item do presente Auto de Infração, haja vista que somente foram questionadas as

infrações 02 a 06. Dessa forma, considero subsistente o item não impugnado (Infração 01), considerando que não há lide a ser decidida.

Infração 02: 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 janeiro a dezembro de 2012.

O defendente afirmou que a autuação decorre de informações obtidas junto à instituição financeira e administradora de cartão de crédito e de débito, no sentido de que a totalização das suas vendas é aquela por elas informadas, e não aquela outra constante dos livros e documentos fiscais apresentados.

Alegou que as operações que realizou com instituições financeiras e/ou administradoras de cartão de crédito/débito gozam de proteção dos institutos do sigilo bancário e do sigilo de dados a que aludem os incisos X e XII do art. 5º da CF, não podendo ser os mesmos violados, salvo com ordem judicial, o que não ocorreu na presente autuação.

O art. 35-A da Lei 7.014/96 estabelece 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, débito ou similares. Portanto, não há necessidade de decisão judicial para obter os dados constantes dos arquivos das administradoras de cartão de crédito, que enviam os dados à SEFAZ.

Os relatórios enviados pelas administradoras de cartões de débito ou de crédito foram utilizados para o levantamento fiscal, e se não fossem analisados pelo Fisco não haveria motivos para constar na legislação a obrigatoriedade para as administradoras em relação ao envio à SEFAZ dos valores correspondentes a cada operação realizada.

Para contrapor a exigência fiscal, 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, cópias dos correspondentes comprovantes de débito dos cartões de débito/crédito, possibilitaria efetuar análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado.

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 total de vendas efetuadas 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.

O defendente também afirmou que na seara tributária a figura da presunção não é meio eficaz para a certificação da ocorrência do fato gerador e da consequente incidência de tributação. Apresentou o entendimento de que, somente com a convicção, que afasta a presunção, é que a autoridade julgadora admitirá a validade e a procedência do lançamento. Conduta diversa implicará decretação da nulidade do lançamento, para o restabelecimento da justiça fiscal, seja na esfera administrativa ou mesmo no Judiciário.

Não acato a alegação defensiva, considerando que 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 legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º, da Lei 7.014/96:

**Art. 4º**

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*



...

*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

*a) instituições financeiras;*

*b) administradoras de cartões de crédito ou débito;*

Observo que se trata de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser totalmente elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

Conforme levantamento efetuado (Anexo 2 – fls. 30/32), foram apuradas as diferenças em todos os meses do exercício fiscalizado (2012), sendo aplicado o índice de proporcionalidade previsto na Instrução Normativa nº 56/2007, constando no CD à fl. 147, os demonstrativos e o Relatório Diário Operações TEF.

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.

Acato a apuração efetuada pelo autuante e concluo pela procedência deste item do presente Auto de Infração.

Infração 03: Falta de recolhimento 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 2012.

Tratando-se de aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o recolhimento do imposto deve ser efetuado 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 informou a sua condição de microempresa, optante pelo Simples Nacional, um regime único de arrecadação de impostos e contribuições, não podendo, portanto, haver exceções, sob pena de prejudicar ou dificultar o procedimento administrativo contábil e financeiro das empresas por ele optantes, o que seria totalmente oposto à intenção do legislador constituinte.

Afirmou que as microempresas e as empresas e as empresas de pequeno porte sequer devem recolher a parcela do ICMS referenciada no Anexo I da Resolução CGSN, tendo em vista que se trata de tributo já recolhido por substituição, concluindo-se, que não há de se falar em ICMS da operação realizada pela substituída, optante pelo Simples Nacional, uma vez que o imposto já fora integralmente recolhido pela indústria na origem.

Disse que no presente caso, verifica-se que o impugnante sofreu a antecipação na origem, já que adquiriu as mercadorias diretamente à indústria, tendo recolhido total ou parcialmente o ICMS ou deixou de recolher a antecipação total ou parcial por saber que esta não é devida pelas empresas optantes do Simples Nacional ou que, se devida for, a alíquota aplicável seria aquela constante do Anexo I da Resolução CGSN (1,25% a 3,95%) e não a de 17% (alíquota cheia aplicável às empresas não optantes pelo Simples Nacional).

Na informação fiscal o autuante esclareceu que o autuado é contribuinte do sistema Normal de apuração do ICMS, e não microempresa. Anexou aos autos uma consulta do INC (fls. 185/191) constando que o defendente somente foi microempresa 01 dia do exercício de 2012 (01/01/2012), por este motivo, a ação fiscal se refere ao período de 02/01/2012 à 31/12/2012. Afirmou que este fato jurídico é basilar, pois em vários itens da defesa, o autuado afirma a condição equivocada de microempresa do Simples Nacional.

Conforme extrato dos dados cadastrais do autuado às fls. 182 e 185 (verso) do presente processo, no exercício de 2012, o defendente esteve no Simples Nacional apenas no dia 01/01/2012, confirmando a informação prestada pelo autuante.

Observo que em relação às operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, devem ser observadas as alterações da legislação no curso do tempo, especialmente as regras consubstanciadas em Convênios ou Protocolos, bem como, no RICMS/BA, para fins de atribuição da chamada responsabilidade pelo recolhimento do tributo. Neste caso, cabia ao contribuinte apresentar as provas de que foi recolhido o imposto devido no prazo legal, para elidir a totalidade da exigência fiscal, mesmo que os elementos já tivessem sido apresentados anteriormente.

Assim, concluo que está caracterizada a infração apontada nos autos, sendo devido o imposto apurado pelo autuante.

Infração 04: Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2012.

O defendente alegou que não remanesce dúvida de que a multa de 60% (sessenta por cento), prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei 7.014/96, aplicada pelo fiscal autuante, reveste-se de natureza confiscatória, devendo ser afastada sua aplicação pelos julgadores.

Requer que o levantamento fiscal que embasou esta Infração seja retificado, com o objetivo de serem devidamente considerados os créditos das notas fiscais das mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e, conseqüentemente, a redução dos valores apontados como débito das diferenças de ICMS recolhido a menos ou não recolhido, bem assim a redução da multa de 60% aplicada.

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 penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo autuado, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento, e não cabe computar os créditos fiscais no cálculo da multa exigida, como entendeu o defendente.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do mencionado art. 42 da Lei 7.014/96. “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que não houve prejuízo ao Tesouro Estadual, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não

efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivamente do tributo devido.

Vale salientar que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. Infração subsistente.

Infração 05: Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho a dezembro de 2012.

Infração 06: Emissão de documento fiscal diverso daquele decorrente do uso regular de Equipamento de Controle Fiscal – ECF- nas operações em que, legalmente, está obrigado, nos meses de janeiro a dezembro de 2012. Multa de 2% sobre o valor de cada operação, totalizando R\$20.182,39.

O autuado alegou que na condição de microempresa (ME) optante pelo Simples Nacional, recolheu, mensalmente, em documento único, ao longo do período fiscalizado (janeiro a dezembro de 2012), os seguintes impostos e contribuições, de acordo com o art. 13 do LC nº 123/2006: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, INSS e ICMS.

Afirmou que as acusações consubstanciadas nestas infrações 05 e 06 afrontam a legislação tributária, ou seja, nas duas situações fáticas indicadas, agiu em conformidade com as determinações do CGSN, bem como as decisões administrativas emanadas do CC e da CSRF. Logo, não pode ser punido por ter agido de acordo com a lei e a jurisprudência.

Conforme já mencionado neste voto, no período fiscalizado, o autuado encontrava-se inscrito como contribuinte do sistema normal de apuração do ICMS, calculando o imposto por meio de conta corrente fiscal.

A infração 05 trata de imposto lançado e não recolhido pelo defendente, encontrando-se as operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo exigido o imposto de acordo com os valores apurados nos mencionados livros fiscais.

Constitui infração à lei tributária o não recolhimento do ICMS escriturado no livro fiscal próprio, e o defendente não comprovou o recolhimento do tributo que apurou e que foi objeto da exigência fiscal. Dessa forma, concluo pela subsistência desta infração.

A infração 06 trata da exigência de multa de multa sobre o valor das operações realizadas, pelo fato de o contribuinte, usuário de equipamento de controle fiscal, ter emitido outro documento fiscal (Notas Fiscais) em lugar daquele decorrente do uso do ECF, nas situações em que está obrigado.

Vale salientar que a legislação não impede a emissão de notas fiscais, devendo o contribuinte, para tal procedimento, cumprir as regras estabelecidas, e no caso em exame, não foi comprovado o motivo que levou o autuado a emitir outro documento fiscal.

A penalidade foi aplicada em conformidade com a previsão legal, o descumprimento da obrigação acessória dificulta os procedimentos relativos aos controles fiscais, por isso, não se pode afirmar que o descumprimento da obrigação acessória não trouxe prejuízo à fiscalização.

Não acato as alegações defensivas e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298921.0015/16-0**, lavrado contra **FRANCISCA DO CARMO PERES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.045.887,43**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.047.996,68 e 100% sobre

R\$997.890,75, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “b”, “d” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor **R\$87.444,81**, prevista no inciso II “d”, e da multa por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$20.182,39**, prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea “h”, da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR