

A. I. Nº - 272466.0001/16-3  
AUTUADO - DOCELAR SUPERMERCADOS LTDA.  
AUTUANTE - RENATO AGUIAR DE ASSIS  
ORIGEM - INFAC GUANAMBI  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27. 12. 2017

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0221-01/17**

**EMENTA: ICMS.** 1. OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **a)** LEVANTAMENTO COM CARTÃO DE CRÉDITO/DÉBITO. Legalmente presume-se ocorrida operação tributável sem pagamento do imposto quando os valores de vendas forem inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, o que não ocorreu, no presente caso. Os argumentos defensivos de que todas as vendas com cartões têm cupom fiscal correspondente não restam comprovados; o demonstrativo elaborado não faz correspondência com os valores descritos nos TEF diário; a utilização de POS sem integração ao ECF não assiste direito do autuado. Infração caracterizada. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. Questões aduzidas pelo autuado exigem acolhimento. A dedução fiscal de que existiram “*entradas de mercadorias não registradas*” não restou comprovada, no caso da “*Nova Brasília Atacadista Distribuidora de Alimentos Ltda*”, haja vista as ocorrências dos autos apresentam características de fraudes praticadas por falsos remetentes. Não é fidedigno que a simples obtenção da nota fiscal eletrônica via SPED seja uma prova cabal para fins legais, caracterizando presunção tributária. A falta de registro das demais notas fiscais relacionada a entradas das mercadorias, descritas no demonstrativo fiscal não foi impugnada pelo sujeito passivo. Infração subsistente em parte. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. DESENCONTRO. IMPOSTO RECOLHIDO E ESCRITURADO. A ausência dos ajustes de créditos na EFD do contribuinte não poderia significar fato gerador para exigência de ICMS como é a pretensão fiscal. Entre as várias hipóteses que faz incidir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias não está incluído o registro de dados com erro na EFD. Mencionados ajustes de créditos tributários foram registrados tempestivamente na DMA - Declaração de Apuração Mensal. Infração descaracterizada. 3. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. **a)** DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Dados divergentes declarados na DMA e nos arquivos SINTEGRA, no exercício de 2012. **b)** ARQUIVO MAGNETICO (SINTEGRA). APRESENTAÇÃO FORA DO PRAZO REGULARMENTAR. Relação dos arquivos

recepcionados atesta entrega de arquivo magnético (Convenio 57/95) de novembro de 2012 fora do prazo estabelecido na legislação. **c) LIVROS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO.** Autuado intimado regularmente para apresentação de livros e documentos fiscais, cujo desatendimento fez incidir multa por descumprimento de obrigação acessória. Penalidades caracterizadas. Rejeitados os pedidos de nulidades. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/2016, exige ICMS no valor histórico de R\$59.136,88 em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1** - 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 valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Valor R\$19.049,89. Multa de 100%.

**INFRAÇÃO 2** - Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas. Valor R\$19.514,71. Multa de 100%.

**INFRAÇÃO 3** - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Valor R\$18.592,28. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 4** - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Valor R\$140,00.

**INFRAÇÃO 5** - Forneceu arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação, enviado(s) via Internet através do programa Validador/Sintegra. R\$1.380,00.

**INFRAÇÃO 6** - Deixou de apresentar Livros Fiscais, quando regularmente intimado. R\$460,00.

Em peça defensiva apresentada, fls. 58/70, argumenta a tempestividade da impugnação, descreve a autuação e apresenta razões. Diz que a peça defensiva está dividida em três rebates.

No primeiro, alega que o agente fiscal não agiu da forma costumeira, precipitou-se na coleta e análise dos dados, como adiante restará provado. Diz que compulsando os papéis de trabalho da lavra do agente fiscal, observa-se que neles faltou o devido confronto entre os cupons emitidos pela Autuada e os valores creditados. Essa assertiva tem suporte no DEMONSTRATIVO DE VENDAS COM CARTÃO DE CREDITO e, nessa peça, concluiu-se que todos os créditos em seu favor decorrente de vendas com cartão de crédito têm cupom fiscal correspondente.

Afirma que não há o que se alegar falta de recolhimento do ICMS, posto que, a base de cálculo, cupom fiscal, das preditas vendas com cartão de crédito foram emitidos e escrituradas nos livros próprios da contabilidade. E, posteriormente, tributados na forma e nos prazos estabelecidos na legislação vigente.

Aponta que este item deve ser afastado e reconhecido pelo Autuante, nas informações fiscais.

Num segundo rebote (infração 2), verifica que acusação é pela falta de registro de Notas Fiscais de entradas, nos livros próprios da contabilidade, emitidas pela empresa NOVA BRASÍLIA ATACADISTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, com sede na Rua Geraldo Ney, 357, Campinas, CEP 74515-020, Goiana-GO, em favor da Autuada, durante o exercício de 2013.

Salienta que esse evento causou-lhe espécie, pois a dita empresa não é fornecedora da Autuada, portanto, jamais foi feita qualquer aquisição de mercadorias ou produtos.

Destaca que analisando os documentos fiscais que lastream o apontamento feito pelo Autuante, têm vários pontos que merecem ser ressaltado, entre eles, a forma como foram emitidos os referidos documentos fiscais, a saber: as supostas compras, objeto da autuação, foram realizadas

em blocos, ou seja, várias notas fiscais emitidas num mesmo dia e no mesmo horário, enquanto que a política de compras da Autuada é exatamente ao contrário, a do estoque mínimo, adquirir apenas o necessário para a reposição.

Diante do alegado, apresenta a forma criminosa utilizada para a emissão das tais Notas Fiscais:

Explica que no mês de janeiro de 2013, nos dias: 08, 16 e 30, foram emitidas, 107 (cento e sete), Notas Fiscais -e, respectivamente, de ns. 000.065.018 a 000.065.058; 000.065542 a 000.065.568 e 000.066.324 a 000.066.363;

Em fevereiro de 2013, nos dias: 19 e 27, foram emitidas, 66 (sessenta e seis) Notas Fiscais -e, respectivamente, de ns. 000.067.334 a 000.067.373 e 000.067.882 a 000.067.907, e,

No mês de março de 2013, nos dias: 11 e 25, foram emitidas, 95 (noventa e cinco), Notas Fiscais -e, respectivamente, de ns: 000.068. 626 a 000.068. 654 e 000.069.359 a 000.069.426;

Assinala que o total de documentos fiscais emitidos em nome da Autuada nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013, chega ao exorbitante número de 268 (duzentas e sessenta e oito), sem que tenha havida uma só compra, pois como já noticiado, a referida empresa jamais foi sua fornecedora, como pode ser comprovado através da lista de fornecedores encartada nos autos.

Destaca ainda que em todas as notas fiscais consta um único transportador, sendo o veículo caminhão marca Volkswagen, ano e modelo 2005/2005, placa de GO/NFW-3847, Renavam n. 870.580.515, chassi n. 9BWAD52ROSR532696, de propriedade do Sr. CLEBER CEZAR DE SOUZA, que jamais transportou qualquer mercadoria para a Autuada.

Diz ainda que as mercadorias constantes nos mencionados documentos fiscais são diferentes daquelas comercializadas pela Autuada, o que, por si só, já afasta qualquer possibilidade de negócio jurídico com a aludida empresa; no campo fatura/duplicata das notas fiscais, para as supostas vendas, todas foram *à vista*, o que foge totalmente a sua prática, que usa a política de comprá-las a prazo. Tal afirmação é também de fácil identificação, basta observar a documentação fiscalizada.

No que tange ao transporte das suas mercadorias, afirma que utiliza sempre o sistema CIF, transportadores diversos, jamais se utilizou de um único transportador; na mesma toada, disse que se garimpar a documentação fiscalizada vai perceber que utiliza a prática de estoque mínimo, ou seja, não tem a prática de comprar grandes quantidades em um só dia, o que diverge, totalmente, das supostas aquisições insertas nas espancadas Notas Fiscais -e.

Sustenta que não consta dos autos nenhuma prova de que recebeu as mercadorias constantes nas ditas Notas Fiscais, muito menos em relação ao transito das mesmas, haja vista que a referida empresa emitente dos aludidos documentos fiscais, tem sede no Estado de Goiás, e, é óbvio, que de lá até o nosso Estado existem barreiras fiscais. Conclui que não pode ser responsabilizado pela omissão ou negligência administrativa do Estado no cumprimento da legislação tributária.

Reitera que jamais fez qualquer compra na empresa NOVA BRASILIA ATACADISTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA, muito menos autorizou a quem quer que seja a fazer.

Insiste que está sendo vítima de alguém que está utilizando de forma indevida o seu nome e, nesse caso, ao invés de ser penalizada, deve ser protegida pelo Estado que, por certo, adotará as devidas providências para combater a sonegação e o descaminho de mercadorias, é o que se espera na condição de contribuinte.

Explica que, diante deste episódio, representada pelo sócio administrador Sr. Ednilson Ferreira da Silva, está fazendo a parte que lhe cabe, dirigiu-se na data de 25 de maio de 2013, a Secretaria da Segurança Pública, Polícia Civil da Bahia, Departamento de Polícia do Interior, 22 Coordenação de Polícia de Guanambi, Bahia, sede da Autuada, e lá, noticiou todo o ocorrido que ficou registrado no incluso REGISTRO DE OCORRÊNCIA n. 0982016002362, da lavra do Bel. Adir Pinheiro Junior, Delegado de Polícia Civil – Bahia, matrícula n. 20.409.736-0, Classe I. Deu início

as providencias jurídicas que o caso requer.

Pontua que a lei impõe para os bens móveis o instituto da tradição, ou seja, da entrega, se não existem provas de que a Autuada efetivamente recebeu as tais mercadorias, não se pode afirmar que houve a transferência de bens, e, muito menos à existência de crédito tributário.

Ressalta que, no caso, não se aplica a inversão do ônus da prova, portanto, cabe ao fisco provar que as mercadorias constantes do documento fiscal arroladas no auto, efetivamente, foram adquiridas e recebidas pela Autuada.

Cita a doutrina de J.J. Calmon de Passos, segundo a qual é imprescindível para a lavratura do auto a juntada de documentos que respaldem a pretensão do autor; nesta lide, a documentação encartada não dá suporte para a pretensão almejada.

Sublinha que não está isenta de ser vítima da ação de terceiros de má-fé; que não é rara a utilização indevida de nome e número de inscrição de contribuintes deste Estado, para a aquisição de mercadorias em outras unidades da federação à revelia do consentimento de seu titular ou representante legal.

Sustenta que o presente auto não traz qualquer prova de que as ditas mercadorias transitaram pelo território baiano, e, muito menos de que ingressaram no estabelecimento da Autuada. Tudo não passa de mera suposição.

Discorre que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesa dos lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Destaca que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, fatos tributáveis, o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Argui que em matéria de fato não basta argumento. É necessária a prova para que sobre ela forme o juiz a sua convicção. Quem nada prova nada tem, diante disso; as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos, situações, que se encaixem as molduras jurídicas; nada mais são que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável. Infere-se, pois, se a mesmo se originar do legislador, tal fato caracteriza a presunção legal, a qual só pode ser estabelecida pela lei, sendo classificadas de presunções absoluta (*Juris et de Jure*) ou relativa (*Juris Tantum*).

Sendo essa a hipótese dos autos, o conjunto de provas ora apresentados e outras que o Estado tem o dever de apurar por ser de sua competência, vão afastar a presunção e desobrigar a Autuada de suportar o ônus de pagar imposto de que não é devedora.

Alega que a infração 3 não merece delongas. Por um equívoco, não foram lançados os ajustes de créditos tributários no arquivo SPD Fiscal, todavia, tal ajuste foi feito no Livro de Apuração do ICMS, (documento em anexo). Destarte, resta apenas a retificação no aludido arquivo SPD Fiscal, feito isso, estar resolvida a questão. Desse modo, não pode transformar uma obrigação acessória em principal. Com a máxima vénia, nesse caso, se não for aplicado o princípio da equidade, o máximo que caberia seria a cobrança de uma penalidade fixa, por não ter preenchido um campo do referido arquivo SPD Fiscal. Nada mais.

Apela ao princípio da razoabilidade, descumprido pela fiscalização, não existindo qualquer proporcionalidade entre suas alegações e os fatos emergentes da contabilidade.

Observa que o Auto de Infração é nulo de pleno direito.

Princípio inserto na Carta Política traduz a preocupação do legislador constituinte em combater as arbitrariedades administrativas. Prevalecendo tal entendimento estar-se-ia penalizando a autuada injustamente, compelindo-a ao pagamento indevido de exorbitante imposto, levando-a a

séries dificuldades de ordem financeira e comercial.

Diz que o poder do Autuante é vinculado, regrado, e seus atos terão que está rigorosamente dentro do que determina a lei, caso contrário, é ato nulo, citando Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, 23ª, edição, página, 102). O Autuante, não pode dar a lei interpretação extensiva, em obediência ao princípio da legalidade e da segurança jurídica, consoante preceitua o art. 37, da CF88.

No caso, sustenta que a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo. Trata-se do princípio da verdade real, concluindo-se que a Fazenda Pública Estadual não poderá condenar a Autuada, sem que antes se faça extrair de sua contabilidade, corroborado com as provas apresentadas, a realidade dos fatos ocorridos nos períodos fiscalizados.

Pede o afastamento da presunção de aquisição de mercadorias da empresa NOVA BRASILIA ATAC. DIST. ALIM. LTDA (infração II) com base na documentação encartada para as infrações (I e III) que sejam acolhidas as razões e provas apresentadas; a improcedência parcial do Auto de Infração nº 272466.0001/16-3; protesta provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente, pela junta de novos documentos, aditamento da presente.

Na informação (fls. 528/532 – volume II), argumenta o Auditor que o contribuinte reconhece tacitamente as infrações 4, 5 e 6, pois não houve contestação, quanto aos tais itens.

Com relação à infração 1 (auditoria TEF x ECF), diz que embora o contribuinte tenha preenchido parcialmente algumas lacunas do demonstrativo de débito (fls. 141 a 240), a empresa deixou de anexar cópias dos cupons fiscais respectivos das operações com vistas a elidir a presente autuação. Nestas condições, não há reparos a fazer, visto que a ação fiscal está fundamentada nas mídias fornecidas pelas Administradoras de Cartões (TEF) e na leitura da Memória de Fita Detalhe das ECF apresentadas pela empresa (fls. 52). Infração mantida.

Na infração 2 (auditoria EFD x NF- e), fls. 22 a 25, afirma o fiscal que não há reparos a fazer, pois embora o contribuinte tenha feito um registro de comunicação intempestivo e equivocado (fls. 82), pois a "*notitia criminis*" deveria ser protocolada na DECECAP, nos termos do RICMS-BA (§ 16, do art. 89 RICMS):

*"O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento desconhecimento da operação"* (art. 89, § 16, do RICMS-BA).

Transcreve o RICMS-BA também prevê:

*§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento "desconhecimento da operação" no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado.*

Informa, ainda, que foi juntado aos autos cópias dos documentos fiscais (relatório de Notas recebidas do portal SEFAZ-NFENG), fls. 22 a 25 e 52, deduzindo que a tese do contribuinte não pode prosperar.

Primeiro: Privilégio contra a auto-incriminação (*nemo tenetur se detegere*). Explica que no direito brasileiro, existe o privilégio contra a auto - incriminação (*nemo tenetur se detegere*), garantia constitucional, significando que ninguém é obrigado a fazer prova contra si mesmo, a declarar contra si mesmo.

Segundo, destaca que a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) e o Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica – DANFE já são uma realidade, nessa área digital. Documento de existência apenas digital, emitidos e armazenados eletronicamente, documenta para fins fiscais uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços, ocorrida entre as partes. A nota fiscal tradicional (física) tende a desaparecer no futuro próximo.

Em terceiro, a NF-e obtida via SPED é prova cabal, meios de prova para todos os efeitos legais (inclusive para o direito penal). A prova direta recai sobre uma afirmação de fato.

Em quarto, destaca que quem delimita o ônus probatório o sistema jurídico nacional é o art. 333, do CPC (Código de Processo Civil). Sintetiza que 1) ao Fisco incumbe provar o fato constitutivo, ex. sonegação fiscal; 2) ao contribuinte incumbe provar fato impeditivo, ex. imunidade, isenção; modificativo, ex. transação; extintivo, ex. pagamento do imposto, decadência.

Acrescenta que a lavratura de Auto de Infração, baseado nas NF-e capturadas junto ao SPED, constitui ato administrativo. E um dos atributos do ato administrativo é a PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE, ou seja, presume-se que o ato administrativo (lavratura Auto de infração) nasceu em conformidade com as devidas normas legais; todavia, tal presunção é relativa (*iuris tantum*) podendo ceder à prova robusta de que o ato não se conformou às regras legais. O ônus de provar que o ato é ilegítimo pertence ao contribuinte.

Deduz que a partir da captura da nota fiscal eletrônica via SPED, ocorre uma inversão do ônus probatório, que inicialmente pertencia ao Fisco, transferindo-se para o Contribuinte.

Exemplifica que não basta a simples declaração do contribuinte de que não adquiriu as mercadorias para eximi-lo do pagamento do imposto. Portanto, a partir da captura da nota fiscal ou relatório do SINTEGRA ou TEF (prova indiciária), inverte-se o ônus da prova, isto é, caberá ao contribuinte provar qualquer fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do Fisco. Jamais se poderia admitir uma atitude omissa do sujeito passivo da obrigação tributária. Nessas condições, o contribuinte sempre deve ter uma postura proativa, tais como:

- Providenciar medidas cíveis cabíveis: processar o suposto fornecedor de mercadorias por danos morais (uso indevido de seu nome, pois não adquiriu tais mercadorias discriminadas no Auto de Infração) e materiais (pagamento de Auto de Infração, juros...);
- A nível criminal: levar ao conhecimento da autoridade policial acerca de prática delituosa levada a cabo pelo fornecedor (crime de falsidade ideológica).
- Comunicar ao fisco tais fatos acima aludidos, dentre outras.

Finaliza extraindo três lições importantes: “**Primeira**, as notas fiscais capturadas junto ao SPED são PROVAS DIRETAS; **Segunda**, a lavratura de Auto de Infração constitui ato administrativo, que goza de PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE; **Terceira**, há INVERSÃO DO ÔNUS da prova a partir da lavratura do auto de infração alicerçado nas NF-e”.

Diz que julgar de outra forma configura-se verdadeira teratologia jurídica; Junta jurisprudência do CONSEF sobre o assunto, para conhecimento, reflexão e tomada de decisão (A-0526-13/13).

Mantém a infração.

Quanto à infração 3 (auditoria Conta-Corrente), fls. 26 a 44, relata que não há reparos a fazer, pois a autuação fiscal baseou-se no próprio SPED- Fiscal do contribuinte (fls. 26 a 44). Infração mantida.

Em vista aos óbices apresentados para a solução da lide, o órgão julgador converte o PAF – processo administrativo fiscal em diligencia (fls.544/545), para que sejam observados os seguintes pontos:

Na infração 01, o Auditor Fiscal deve fazer uma nova entrega de todas as planilhas e demonstrativos constantes, na mídia de fl. 52, além do relatório TEF de operações diárias e demais demonstrativos que serviram de suporte para a presunção legal de omissão de operações tributadas, intimando e oportunizando ao autuado trazer aos autos outras provas que existam em favor das suas assertivas de que emitiu o documento fiscal para todas as vendas com cartões de crédito e débito.

Na infração 02, o contribuinte autuado deve ser intimado para prestar queixa na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, NOVA BRASÍLIA ATACADISTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA (CNPJ 10.189.444/0002-51), com sede em Goiás, conforme assegura, a fim de cumprir o que

determina o § 16 do art. 89 do RICMS BA. Deverá registrar uma nova comunicação ou convalidar o registro anterior feito em face ao Departamento de Polícia do Interior - Coordenadoria de Guanambi (fl. 82), conforme seja o procedimento adotado pela especializada.

O Auditor Fiscal deve proceder a uma nova entrega dos demonstrativos de débito (integral) que dá suporte a exigência nesse item 02, considerando a existência de outros fornecedores, igualmente flagrado pela fiscalização com "*entradas de mercadorias ou bens não registradas*" (fls. 24/25 - primeira e ultima página), o que autorizou a presunção legal da ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto correspondente; intimando e oportunizando ao autuado trazer aos autos outras provas que existam em favor das suas assertivas e que possam elidir a presunção fiscal.

Na infração 03, o Auditor Fiscal deve proceder a novo exame nos valores exigidos, considerando as ponderações da defesa de que houve apenas *falta de lançamento dos ajustes de créditos tributários no arquivo SPD Fiscal*, e que não houve, em hipótese, falta de pagamento do ICMS.

Após as análises que se fizerem necessárias e de posse dos novos documentos de provas, deverão ser feitas as exclusões e os devidos ajustes, nas infrações retro referidas, sendo o caso; intimar o autuado para apresentar livros, documentos fiscais e demais elementos de prova, que atestem a correção das suas teses, dos argumentos levantados, conforme constem das suas alegações, considerando, inclusive, que é o detentor de tal documentação.

Cabível salientar que todo e qualquer documento que esteja em seu poder, o autuado tem o dever de apresentá-lo, garantindo que a atuação das partes, neste momento processual, se dê de forma conjunta e equilibrada, valorizando o contraditório, assim como na medida do possível buscando a efetividade e a celeridade processual.

O NCPC - Lei 13.105/15 deixou para trás a distribuição estática do ônus de provar, na medida em que o §1º do artigo 373 abre a possibilidade de aplicação da teoria da distribuição dinâmica do ônus da prova, aduzida no caso concreto.

Após os procedimentos retro alinhados, verificações e ajustes mencionados, deve o Auditor Fiscal elaborar novos demonstrativos de débito, caso caibam;

Intimado, o autuado apresenta documentos solicitados em formato digital gravado num DVD (fls. 553/556).

Com relação à infração 1, referente às operações diárias de TEF, informa que as planilhas, nos arquivos digitais “TEF x ECF Encontrados” contém as informações de mais de um cupom relacionados à operação TEF. Explica que isso ocorria porque trabalhava com POS, possibilitando que mais de uma venda para o mesmo cliente pudesse ser passado uma única vez no POS.

Exemplifica que para uma operação no TEF no valor de R\$71,99, foram emitidos 2 cupons que somados batem com o valor de registro no TEF.

Com relação à infração 2, diz que, conforme documento anexo, fez o registro do crime na CCOEAP, salientando que é vitima e que nunca comercializou mercadorias com a Nova Brasília.

Na infração 3, informa que no período janeiro a abril de 2013 não houve falta de recolhimento do ICMS. Houve apenas falta de informação no SPED, nos campos de ajustes de débito e crédito do ICMS. Observa que ao comparar a DMA com o livro de Apuração de ICMS será verificado que os valores estão corretamente calculados e pagos conforme planilha dos pagamentos realizados. Saliente que no período não deixou de recolher os impostos e não causou prejuízo ao erário publico.

O Auditor Fiscal presta nova Informação Fiscal (fls. 568/572).

Diz que foram cumpridos os termos da diligencia e que o contribuinte reconheceu tacitamente as infrações 04, 05 e 06. Diz ainda que o contribuinte é reincidente em diversas infrações, citando respectivos documentos fiscais.

Na infração 1, reitera as explicações anteriores de que a empresa não anexou cópias dos cupons fiscais e que a ação fiscal está fundamentada nas mídias fornecidas pelas administradoras de cartões e leitura da memoria fiscal de Fita Detalhe do ECF apresentado pela empresa.

Mantém a infração.

Na infração 2, diz que não há reparos a fazer, tendo em vista que o registro foi intempestivo e equivocado, pois a “*notitia criminis*” deveria ser protocolada na DECECAP , nos termos do art. 89, § 16, RICMS BA; somente após a intimação (fl. 548), o contribuinte compareceu na Coordenação de Crimes conta a Ordem Econômica e contra a Administração Publica.

Argumenta que a legislação manda que os contribuintes verifiquem regularmente todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos (art. 89, § 17, RICMS BA).

Informa que juntou aos autos cópias dos documentos fiscais, relatório de notas fiscais recebidas do Portal SEFAZ-NFENG (fls. 22/25 e 52).

Reitera os motivos para a manutenção da infração: privilegio contra a auto – incriminação; a nota fiscal eletrônica; nota fiscal obtida via SPED é uma prova cabal para todos os fins legais; ônus probatório do contribuinte, além da presunção de legitimidade do ato administrativo, cujo ônus da prova da ilegitimidade pertence ao contribuinte. Define que a partir da captura da nota fiscal eletrônica, via SPED, ocorre uma inversão do ônus de prova que, inicialmente, pertencia ao Fisco.

Diz que não basta uma simples declaração do contribuinte de que não adquiriu as mercadorias para eximi-lo do imposto e que o contribuinte deve ter uma postura pró – ativa, tais como: processar o suposto fornecedor de mercadorias por danos morais (uso indevido do nome) e materiais (pagamento do AI + juros). Criminalmente deve prestar queixa policial contra o fornecedor pelo crime de falsidade ideológica.

Transcreve trecho do Acordão CJF 0526-13/13.

Quanto à infração 3, diz que não há reparos a ser feitos e que a autuação baseou-se no próprio SPED – Fiscal do contribuinte.

Nova manifestação do sujeito passivo (fls.577/585).

Condensa os fatos havidos nos autos aduzindo que, diante da documentação e informações entregues, o Auditor Fiscal confeccionou indigesta Informação Suplementar.

Contesta a afirmação fiscal de que reconheceu tacitamente as infrações 04,05 e 06. Apela ao seu direito de aditar a sua defesa, inserto no bojo dos pedidos e os protestos empossados na vestibular. Diz que os itens se referem às obrigações acessórias, que não provocou nenhum dano aos cofres da Fazenda Estadual e a aplicação excessiva de penalidade fere os princípios da equidade e da razoabilidade. Lembra que as multas poderão ser canceladas ou reduzidas, nos termos do art. 42, §7º da Lei 7.014/96.

Questiona a afirmação do fiscal de que é reincidente em diversas infrações, aduzindo que as situações aludidas na Informação Fiscal não guardam referência com o presente auto de infração.

Pergunta como entregar cópias dos cupons fiscais para o autuante, se os referidos documentos fiscais são entregues imediatamente para os seus clientes? Responde que entregou para o agente fiscal através de mídias eletrônicas as segundas vias que são geradas eletronicamente no ECF, no momento da emissão do Cupom Fiscal. Diz que entregou ainda, de forma clara, didática, uma planilha contendo todas as informações inerentes a cada operação entre as informações das administradoras dos cartões e o numero de cupons fiscais vinculados a tais operações.

Diz mais que atendendo a orientação feita na diligência fiscal, apresentou novas documentações, planilhas, etc., com detalhes a fim de tratar o entendimento do Auditor. Sublinha que o preposto fiscal não teve prudência de auditar a nova documentação, com o objetivo público e notório de

manter a sua autuação primitiva. Atropelou as regras e escorou nos documentos apresentados, na primeira auditoria fiscal.

Com relação à infração 2, acusa novamente a falta de prudência e coerência fiscal.

Quanto à alegada intempestividade da notícia crime, diz que registrou boletim de ocorrência junto à Delegacia de polícia do Município de Guanambi. Atendendo a intimação do próprio autuante, registrou a notícia junto a DECECAP, conforme orientação do órgão de julgamento do Conselho da Fazenda.

Reitera que a NOVA BRASILIA ATACADISTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA (CNPJ 10.189.444/002-51) não é sua fornecedora e jamais foi feita qualquer aquisição de mercadorias ou produtos. Por certo, nunca foi feita qualquer operação na citada empresa e afirma que seria uma irresponsabilidade registrar queixa crime nos órgãos competentes, sabendo das consequências que poderia acarretar para si, inclusive de ordem penal.

Com relação à infração 3 e a informação fiscal de que se baseou no próprio SPED do contribuinte, deixando de atender a orientação do CONSEF para analisar a documentação apresentada e as explicações verbais cedidas.

Repete que por um equívoco não foram lançados os ajustes de créditos tributários nos arquivos SPED Fiscal. Todavia, foram feitos no livro de Apuração do ICMS e na DMA- Declaração de Apuração Mensal. Conclui que restaria apenas fazer a retificação do aludido arquivo SPED. Não se pode transformar uma obrigação acessória em principal.

Sublinha que não houve retificação das DMA, e as datas de entrega ocorreram no prazo regulamentar; que o auto de infração pode ser revisado, nos termos do art. 145 do CTN.

Requer o acolhimento dos seus argumentos.

O Auditor Fiscal presta Informação Complementar (fls. 605/615).

Diz que a diligência do CONSEF foi cumprida, conforme fls. 548/551.

Reitera a presunção de legitimidade do Auto de Infração; o reconhecimento tácito das infrações; a reincidência em algumas infrações – Auditoria DMA x SINTEGRA.

Com relação à infração 1, diz que não há reparos a fazer, posto que, a defesa do contribuinte não apresentou provas cabais que poderiam macular a presente ação fiscal.

Explica que, embora o contribuinte tenha preenchido parcialmente algumas lacunas do demonstrativo de débito (fls. 141 a 240), a empresa deixou de anexar cópias dos cupons fiscais respectivos das operações com vistas a elidir a presente autuação ou mesmo um arquivo da MFD que reproduza fielmente todos os documentos emitidos via cupons fiscais pelo ECF, nos termos exigidos no PAF-ECF.

Alega que não foram apresentados os espelhos dos cupons fiscais que dariam suporte a sua alegação; que devido à limitação na extensão das provas apresentadas pela defesa, houve limitação significativa na extensão do exame, inviabilizando a formação de uma opinião fidedigna sobre a legitimidade do demonstrativo apresentado pelo contribuinte, por não ter obtido comprovação suficiente para fundamentá-la, bem como pela existência de múltiplas e complexas incertezas que afetem um número significativo de cupons fiscais emitidos sem a correspondente TEF.

Diz que não procede a irresignação do contribuinte com fundamento na aplicação da Teoria da proibição de comportamento contraditório (VENIRE CONTRA FACTUM PROPRIUM), explicando que os usuários de ECF, ao efetuarem transações cujo pagamento ocorra por meio de cartão de crédito ou de débito devem emitir o respectivo comprovante de pagamento através do ECF. O equipamento eletrônico utilizado para operacionalizar a transação de pagamento com cartão deve estar integrado ao ECF sendo o comprovante de pagamento vinculado ao documento fiscal emitido para acobertar a operação de venda ou prestação de serviço respectiva. No caso dos

autos, o contribuinte não interligou o ECF ao TEF, ocasionando a presente distorção na apuração do ICMS devido.

Observa que as alegações e documentos trazidos pelo contribuinte, por si só, não são capazes de elidir a presunção legal de omissão de saídas, visto que, a partir do momento que o sujeito passivo recebeu cópia do levantamento fiscal e dos TEF's diários, deveria ter demonstrado mediante o confronto entre os documentos fiscais emitidos (cupom fiscal e/ou notas fiscais) e as informações prestadas pelas administradoras de cartões de crédito/débito. O Fisco exige que as máquinas de cartão de crédito/débito (TEF) sejam acopladas aos emissores de cupom fiscal (ECF). Se a empresa cumprisse tal exigência, não haveria divergências a apurar, pois os valores dos cupons fiscais (ECF) seriam equivalentes aos consignados no TEF. Nestas condições, o contribuinte assumiu o risco da operação. Diz que ninguém pode valer-se de sua própria torpeza (Código Civil brasileiro, artigos 150 e 883).

Insiste que as alegações do contribuinte situam-se no terreno das assertivas, não havendo nos autos qualquer prova que elida a presunção de certeza e liquidez de que goza a Ação Fiscal. Ressalta que não merece acolhimento a tese da autuada, uma vez que, para elidir a presunção legal de omissão de saídas, deveria ter sido feito o cotejamento diário da cada venda informada pelas administradoras através dos TEF's diários, com o que consta no ECF e/ou notas fiscais emitidas, o que não ocorreu.

Utiliza o brocado jurídico "allegare sine probare et non allegare paria sunt" (alegar e não provar é o mesmo que não alegar para concluir que a ação fiscal está fundamentada nas mídias fornecidas pelas Administradoras de Cartões (TEF) e na leitura da Memória de Fita Detalhe das ECF apresentadas pela empresa (fls. 52). Mantém a infração.

Quanto à infração 2, diz que reconsidera os argumentos apresentados pela defesa com relação ao suposto fornecedor "Nova Brasília Atacadista Distribuidora de Alimentos LTDA (CNPJ: 10.189.444/0002-51), muito embora o contribuinte tenha feito um registro de comunicação intempestivo e equivocado (fl. 82), pois a "notitia criminis" deveria ser protocolada na DECECAP, nos termos do RICMS-BA (§ 16, do art. 89 RICMS); que somente após intimação (fl. 548), o contribuinte compareceu na Coordenação de Crimes contra a Ordem Econômica e contra a Administração Pública-CCOEAP (fl. 555), onde foi ouvido pela autoridade policial; que a legislação do ICMS também permite, como o advento do SPED, que o contribuinte faça regularmente uma verificação geral de todas as notas fiscais emitidas para o seu estabelecimento, franquiando ao empresário o registro do evento "desconhecimento da operação", nos termos do art. 89, do RICMS. Altera a infração para R\$ 14.427,75.

No que respeita à infração 3, assevera que a autuação fiscal baseou-se no próprio SPED- Fiscal do contribuinte (fls. 26 a 44) e que a tese do contribuinte não possui o condão de macular a autuação.

Diz que no direito brasileiro, os Livros fiscais fazem prova contra o empresário (art. 226); que a implantação dos projetos do SPED revolucionou o "modus operandi" e impôs novos costumes e hábitos às organizações, sendo prova cabal e direta da infração fiscal.

Reitera as questões de presunção do ato administrativo e que a partir da transmissão do SPED, ocorre uma inversão do ônus probatório, que inicialmente pertencia ao Fisco, transfere-se para o Contribuinte. Mantém a infração em R\$ 18.592,28.

Conclui que pela procedência parcial do Auto de Infração, no total de R\$ 54.049,92.

É o relatório

#### VOTO

O presente lançamento de ofício contempla a exigência das infrações descritas e relatadas na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação nas linhas seguintes.

Preliminarmente, argui o sujeito passivo que a autuação deve ser anulada de pleno direito, apelando aos princípios da razoabilidade, não existindo qualquer proporcionalidade entre as alegações fiscais e os fatos emergentes da sua contabilidade.

Diz que houve equívoco do Auditor Fiscal, cujo poder é vinculado, regrado, e seus atos terão que está rigorosamente dentro do que determina a lei; não pode dar a lei interpretação extensiva, em obediência ao princípio da legalidade e da segurança jurídica, consoante preceitua o art. 37, da CF88. Em tais casos, o ato que praticar será nulo.

Verifico que o Auto de Infração em tela foi formalmente lavrado em obediência ao devido processo legal e na forma do artigo 39, do RPAF BA - Regulamento de Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (Decreto 7.629/99) e do art. 142, Código Tributário Nacional - CTN.

Não houve no presente processo administrativo fiscal - PAF lesão aos direitos do contribuinte; sobretudo, agressão aos princípios da segurança jurídica, da ampla defesa ou contraditório. Foram elaborados os demonstrativos que dão suporte as exigências, sendo entregues ao autuado as peças geradas do PAF, necessárias à sua defesa, que a exerceu amplamente, contraditando com os documentos de que dispunha e da forma que melhor lhe aprrouve.

Quando houve a necessidade de complementar os documentos que deveriam ser entregues ao contribuinte autuado, além de demais esclarecimentos pertinentes, o órgão julgador, em pauta suplementar, decidiu converter os autos em diligência para a adoção das providências necessárias a elucidação dos fatos controversos (fls. 544/545)

Afastadas as alegações preliminares, no mérito, na primeira infração, o contribuinte autuado é acusado de omissão de saída de mercadorias tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora dos cartões, no valor total de R\$19.049,89.

Nas razões, o sujeito passivo argumenta que a infração decorre da suposta omissão de saídas, no período da autuação, presumida em razão dos valores de vendas declarados pelos contribuintes terem sido inferiores aos informados por administradoras de cartão de crédito ou débito. Alega que o fiscal precipitou-se na coleta e análise dos dados, faltando o devido confronto entre os cupons emitidos pela Autuada e os valores creditados. Diz que elaborou DEMONSTRATIVO DE VENDAS COM CARTÃO DE CREDITO, concluindo que todos os créditos em seu favor decorrente de vendas com cartões têm cupom fiscal correspondente.

É a própria lei do ICMS do Estado da Bahia (Lei nº 7.014/96, art. 35-A) a determinar 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, dispositivo acrescentado pela Lei nº 9.837, de 19/12/05, DOE de 20/12/05, efeitos a partir de 01/01/06.

Nesses termos, a omissão de saídas de mercadorias, detectada por meio de levantamento das vendas com pagamento em cartão de crédito/débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542/02, tem suporte nos demonstrativos acostados nos autos.

O Auditor Fiscal, responsável pela ação fiscal elaborou minucioso demonstrativo resumindo os valores do ICMS apurados mês a mês, calculou os índices de proporcionalidade para as operações tributadas, previstos na Instrução Normativa 56/2007; além de alinhar todos os valores constantes no Relatório TEF, que discrimina cada operação do autuado, cujo pagamento fora feito através dos cartões de crédito ou débito, informação fornecida por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, totalizando R\$19.049,89 (fls. 11/25).

A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...  
§ 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;

Examinando os autos do processo, verifico que o levantamento realizado pelo Auditor Fiscal, de acordo com os demonstrativos acima mencionados, nos períodos constantes na peça inicial dos autos em debate, comparou os valores fornecidos pela instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito com as saídas declaradas pelo contribuinte como vendas realizadas com cartão de crédito e/ou débito, presumindo a omissão de saída de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto devido, em função de ter feito o registro de vendas em valor inferior ao informado por instituição financeira e/ou administradora de cartão de crédito e de débito, conforme previsão do art. 4º, § 4º da Lei 7.014/96, a qual considera ocorrido o fato gerador do ICMS, entre outras, a hipótese em questão, autorizando a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

A alegação defensiva de elaborou DEMONSTRATIVO DE VENDAS COM CARTÃO DE CREDITO, concluindo que todos os créditos em seu favor decorrente de vendas com cartão de crédito têm cupom fiscal correspondente, não resta comprovada, uma vez que o seu relatório de fls. 141/240, apesar de discriminar data, tipo de cartão, autorização, cupom, ECF, não cuidou de juntar provas validando tal demonstrativo, e sequer fez a correspondência entre os valores descritos nos TEF diário e os valores trazidos no seu relatório. Foram descritos apenas as operações do contribuinte com a emissão de cupom fiscal e respectivo cartão de crédito, mas, sem qualquer vinculação com os valores informados pelas instituições financeiras e administradoras dos cartões.

A diligência fiscal foi designada com o objetivo de oportunizar ao autuado trazer ao PAF provas que existam em favor das suas assertivas de que emitiu o documento fiscal para todas as vendas com cartões de crédito e débito.

O relatório “TEF x ECF Encontrados” apresentado pelo autuado deveria compatibilizar os valores nele descrito com aqueles informados pelas administradoras dos cartões, além de juntar elementos de provas da fidedignidade do seu levantamento, cópias dos “cupons fiscais”, arquivo da MFD, que identificassem respectivas operações, com forças a elidir a presunção fiscal.

A existência de mais de um cupom relacionados à operação TEF, em função do POS, não respalda o direito do autuado. O contribuinte pode ser autorizado à emissão e impressão de comprovante de pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito por equipamento POS (Point of Sale) ou qualquer outro equipamento não integrado ao ECF, desde que o contribuinte seja usuário de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF que possua Memória de Fita Detalhe (MFD) e Programa Aplicativo Fiscal (PAF-ECF) que atenda aos requisitos técnicos estabelecidos em Ato COTEPE específico. Caso o contribuinte não atenda aos requisitos para autorização de POS, o mesmo deverá integrar ao ECF o meio de pagamento em cartão de crédito/débito ou similar.

Sabe-se que é direito de toda sociedade empresarial organizar e planejar as suas atividades de modo a obter a melhor eficiência operacional, estratégica, financeira, societária e tributária, sendo mesmo um dever dos administradores, sócios, proceder com a devida diligência na busca de melhores resultados, cumprindo a função social da atividade empresarial (art. 170, I, CF 88).

A lei 6.404/76 dispõe, inclusive, que o administrador deve empregar o cuidado de todo homem probo, na administração dos seus próprios negócios, exercendo as atribuições que a lei e o estatuto lhe conferem no interesse da companhia, satisfeitas as exigências do bem público e a

função social da empresa. Dessa forma, é permitido o planejamento fiscal, a elaboração de negócios do contribuinte, na forma que melhor lhe aprovou, assumindo com liberdade o caminho financeiro, econômico, tributário que lhe parecer mais favorável, desde que não haja qualquer oposição à lei ou incidência em ato ilícito.

Portanto, o contribuinte tem direito de adotar condutas que tornem menos onerosa, do ponto de vista fiscal, os negócios que realiza. Esse direito subjetivo, no entanto, tem um limite que é o ordenamento jurídico, de modo que haverá censura jurídica, onde esteja presente comportamento ilícito.

Tampouco a alegação de que os cupons fiscais das vendas com cartão de crédito foram emitidos e escriturados nos livros próprios da contabilidade resta provado pelo autuado. Muito menos aqueles valores informados por administradoras dos cartões, que autorizaram a presunção legal.

Com efeito, como todos os eventos de receitas, as vendas com cartão de crédito devem ser registradas na contabilidade e o estabelecimento que efetuar vendas a prazo mediante cartão de crédito deverá observar a correta contabilização dessas operações (vendas a prazo), pois as empresas administradoras de cartões de crédito somente efetuam o pagamento, em geral, após certo prazo da entrega das autorizações de pagamento do estabelecimento vendedor.

Nesse caso, o estabelecimento vendedor deve abrir conta contábil intitulada "*Contas a Receber - Administradora X*", no grupo do "*Ativo Circulante (AC)*", para registro do crédito a receber.

Os fatos que autorizaram a presunção legal tiveram a existência comprovada (*valores das operações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados pelas administradoras de cartões de crédito ou débito*), foram fielmente demonstrados pela fiscalização, ocorrendo, a partir de então, a modificação do ônus probatório, a cargo do contribuinte.

Infração devidamente caracterizada, no valor de R\$19.049,89.

Na infração 02, omissão de saídas de mercadorias tributáveis apuradas através de entradas de mercadorias não registradas, no valor de R\$19.514,71.

Trata-se de outra presunção legal verificada na falta de registro de Notas Fiscais de entradas, conforme demonstrativos sintético (fl. 23), analítico (fls. 24/25) e integral, na mídia CD (fl. 52).

Alega a defesa que jamais foi feita qualquer aquisição de mercadorias na NOVA BRASÍLIA ATACADISTA DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA (CNPJ: 10.189.444/0002-51), situada no Estado de Goiás.

Ressalta que as supostas compras foram realizadas em blocos; as várias notas fiscais emitidas num mesmo dia e no mesmo horário, totalizando 268 documentos, no período janeiro/ março de 2013; nas notas fiscais consta um único transportador (propriedade CLEBER CEZAR DE SOUZA), veículo caminhão marca Volkswagen, ano e modelo 2005/2005, placa Policial de GO/NFW-3847, Renavam 870.580.515, chassi n. 9BWAD52ROSR532696.

Diz ainda que as mercadorias constantes nos mencionados documentos fiscais são diferentes daquelas comercializadas pela Autuada; todas as supostas vendas foram *à vista* (a empresa autuada usa a política de compras a prazo); não existem provas nos autos que recebeu as mercadorias, visto dos postos fiscais. Não podendo ser responsabilizado pelo ilícito, registrou a ocorrência na Secretaria da Segurança Pública, Coordenação de Polícia de Guanambi.

A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, IV, da Lei nº 7.014/96, a seguir descrito:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

...

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

...

IV – entradas de mercadorias ou bens não registrados;

A exigência fiscal referente à Infração 02 tem como base a presunção legal de que a falta de registro de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, ou seja, o sujeito passivo obteve recursos de vendas de mercadorias realizadas anteriormente, sem a emissão de documentação fiscal e, com tais recursos efetuou os pagamentos não registrados.

Constatou que as aquisições sem registro arroladas neste item da autuação e objeto das discussões, nesses autos, estão consubstanciadas nas notas fiscais eletrônicas capturadas via SPED, emitidas por “*Nova Brasília Atacadista Distribuidora de Alimentos LTDA*” (CNPJ: 10.189.444/0002-51).

Os questionamentos aduzidos pelo autuado exigem acolhimento. A dedução fiscal de que existiram “*entradas de mercadorias não registradas*” não restou comprovada, haja vista as ocorrências já narradas nos autos, com todas as características das fraudes praticadas por falsos remetentes. Sejam a quantidades de notas fiscais emitida num mesmo período, pelo mesmo fornecedor, sem visto de circulação das mercadorias nos documentos, todas as supostas vendas *à vista*; mesmo transportador e veículo. Ademais, o mencionado fornecedor, no cadastro SINTEGRA do seu Estado de Goiás, consta atualmente, na situação “*Suspensão – Não Habilitado*”, e não habilitado a operar com NF-e.

Não é fidedigna que a simples obtenção da nota fiscal eletrônica via SPED seja uma prova cabal para todos os fins legais, caracterizando presunção fiscal com a inversão do ônus probatório.

Compete a autoridade administrativa, mesmo diante da presunção legal, apresentar provas do fato, da ocorrência do fato jurídico que provocou a presunção, na forma da lei, o que não ocorreu, no caso em concreto.

O Auditor Fiscal, inicialmente, mantém a infração, argumentando que o registro da “*notitia criminis*” deveria ser protocolado na DECECAP (art. 89, § 16, RICMS BA); que o autuado deveria verificar as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos (art. 89, § 17, RICMS BA); que a nota fiscal eletrônica obtida via SPED é uma prova legal com inversão do ônus de prova, além da presunção de legitimidade do ato administrativo.

Após a diligência fiscal, reconsidera os argumentos apresentados pela defesa com relação a Nova Brasília Atacadista Distribuidora de Alimentos LTDA (CNPJ: 10.189.444/0002-51), excluindo-a da exigência, reduzindo o valor da infração para R\$ 14.427,75.

A falta de registro das demais notas fiscais relacionada a entradas das mercadorias, descritas no demonstrativo fiscal não foi impugnada pelo sujeito passivo. Posto isso, excluídas as notas fiscais emitidas por “*Nova Brasília Atacadista Distribuidora de Alimentos LTDA*” (CNPJ: 10.189.444/0002-51), a infração resta parcialmente caracterizada, no valor de R\$ 14.427,75, conforme demonstrativo de fl. 616.

No item 3, a acusação foi de recolhimento a menor de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no total de R\$18.592,28.

Nas razões, contesta o autuado, informando que não houve falta de recolhimento do ICMS, mas, apenas falta de informação no SPED, nos campos de ajustes de débito e crédito do ICMS. Diz que tal assertiva pode ser confirmada no confronto da DMA com o livro de Apuração de ICMS. Conclui que não se pode transformar uma obrigação acessória em principal.

Mesmo após a designação da diligencia fiscal com o fito de observar a materialidade da exigência, o Auditor Fiscal insiste que a autuação baseou-se no próprio SPED - Fiscal do contribuinte, que seria prova cabal e direta da infração, que a tese do contribuinte não a macula. Diz ainda que a partir da transmissão do SPED, ocorre uma inversão do ônus probatório, que inicialmente pertencia ao Fisco, transfere-se para o Contribuinte.

Trata-se o SPED – Sistema Público de Escrituração Digital de um instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenagem e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração comercial e fiscal dos empresários e das sociedades empresariais. O SPED visa à integração e o compartilhamento de informações para modernizar a administração tributária, reduzindo custos e entraves burocráticos.

Instituído pelo Decreto nº 6022, de 22.01.07, o SPED é composto por 4 grandes módulos: a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e), a escrituração Fiscal Digital (EFD) e a Escrituração Contábil Digital (ECD, além dos módulos no âmbito da Receita Federal do Brasil (FCONT e EFD-PIS/COFINS).

Verifico que, de fato, a partir de janeiro de 2013, o contribuinte autuado se encontra obrigado a apresentar Escrituração Fiscal Digital – EFD. O envio mensal da EFD é uma das obrigações tributárias acessórias do SPED

Ainda assim, a ausência dos ajustes de créditos na EFD do contribuinte não poderia significar fato gerador para exigência de ICMS como é a pretensão fiscal. Poderia ser aplicada ao sujeito passivo a penalidade por descumprimento de obrigação acessória. Entre as várias hipóteses que faz incidir o imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias, por certo, que não está incluído o registro com erro da EFD. Equivocada é ainda a dedução fiscal de que a partir da transmissão do SPED, ocorre uma inversão do ônus probatório, que inicialmente pertencia ao Fisco, transferindo-se, a partir de então, para o Contribuinte.

Quem estabelece e define as presunções tributárias é a lei e não o Fisco.

Milita ainda em favor do autuado o fato de, mesmo não tendo escrito corretamente os ajustes de créditos tributários que deram origem a autuação, foram tais ajustes considerados de forma tempestiva na Declaração de Apuração Mensal – DMA (fls. 588/599), desfigurando qualquer possibilidade de exigência da equivocada obrigação principal.

Após a exposição retro alinhada, a exigência nesse item 3 resta descaracterizada.

As infrações 4, 5 e 6 tratam de descumprimento de obrigação acessória. Pela declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais, DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS (R\$140,00); pelo fornecimento de arquivos magnéticos fora dos prazos previstos pela legislação (R\$1.380,00); e porque deixou de apresentar Livros Fiscais, quando regularmente intimado (R\$460,00).

O autuado contesta apenas a afirmação fiscal de que reconheceu tacitamente tais infrações, aduzindo que não provocou nenhum dano aos cofres da Fazenda Estadual, pedindo cancelamento ou redução das multas, nos termos do art. 42, §7º da Lei 7.014/96.

Verifico que no item 4, o preposto fiscal elaborou demonstrativo confrontando os registros de dados da escrituração do autuado, declarados na DMA e nos arquivos SINTEGRA, no exercício de 2012 (fl. 46), evidenciando as diferenças encontradas.

No item 5, a *relação dos arquivos recepcionados* (fls. 48/49) atesta a entrega de arquivo magnético (Convenio 57/95) de novembro de 2012 fora do prazo estabelecido na legislação.

Por fim, no item 6, o autuado foi intimado para a apresentação de livros e documentos fiscais (fl. 51), cujo desatendimento fez incidir a multa por descumprimento de obrigação acessória.

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário. As obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos e também para facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).

Diante do exposto, fica comprovado que o autuado descumpriu as obrigações acessórias acima descritas, respectivamente nos valores de R\$140,00; R\$1.380,00; R\$460,00, da forma como descrita e fundamentada na inicial dos autos.

Indeferido o pedido para cancelamento ou redução das multas, conforme o §7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, porque o comportamento omissivo do contribuinte traz prejuízo aos trabalhos da fiscalização, dificultando o desenvolvimento de roteiros previstos na ordem de Serviço.

Posto isso, sou pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$35.457,64.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 272466.0001/16-3, lavrado contra **DOCELAR SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$33.477,64**, acrescido das multas de 100%, prevista no art. 42, incisos III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$1.980,00**, previstas nos incisos XVIII, “c”, XIII-A, “j” e XX, respectivamente, alteradas pelas Leis nºs 8.534/02 e 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de dezembro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR