

**A.I. Nº - 298618.0013/16-0**  
**AUTUADO - SOHO RESTAURANTE LTDA.**  
**AUTUANTE - PLÍNIO SANTOS SEIXAS**  
**ORIGEM - INFAZ VAREJO**  
**PUBLICAÇÃO - INTERNET - 12.04.2018**

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0031-04/18**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Na ação fiscal foram cometidos erros que tornam ilíquido e incerto o valor do crédito tributário exigido. Além do mais, houve claro cerceamento de defesa. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/09/2016, exige multa percentual e ICMS no valor total de R\$109.326,66, em face das seguintes acusações:

Infração 01 - *Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro, fevereiro, agosto, setembro e novembro de 2015, no valor total de R\$2.132,49.*

Infração 02 - *“Efetuiu o recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras fora unidades da Federação e/ou exterior”*. ICMS: R\$1.657,16. Período: janeiro a maio e novembro de 2015. Multa de 60%.

Infração 03 – *“Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões”* ICMS: R\$105.538,91. Período: exercício de 2015. Multa de 100%.

O autuado, por representante legalmente constituído, ingressou com impugnação ao lançamento, fls. 28/37. Após descrever as infrações ora imputadas ao sujeito passivo tributário e a tempestividade da defesa apresentada, passa a contestá-las.

Em relação à infração 01, afirma ter o autuante cometido erro ao exigir multa percentual pelo suposto não pagamento da antecipação parcial, relativa às mercadorias adquiridas de outras Unidades da Federação, para fins de comercialização, uma vez que os comprovantes de pagamentos, que apensa aos autos, retirados do próprio site da SEFAZ, comprovam o integral recolhimento do ICMS, por antecipação parcial, não havendo como prosperar a acusação.

Em relação á infração 02, apresenta dois argumentos.

No primeiro, diz que o autuante, não observou que algumas aquisições se trataram de bens para seu ativo imobilizado, bens de uso e consumo, remessa em comodato, ou aquisições isentas de tributação.

No segundo, as mercadorias encontram-se sujeitas ao regime da substituição tributária, nos termos do Regulamento do ICMS (Itens 5.4, 34 e 35 do seu Anexo I).

Por tais motivos resta descaracterizada a infração.

No que tange à infração 03, objetivando demonstrar o equívoco cometido pela fiscalização, elaborou planilha comprovando que todas as operações discriminadas/apontadas pelo autuante foram objeto do devido registro e o ICMS recolhido, inexistindo omissão de saída de qualquer ordem, como segue:

1. OPERAÇÕES ONDE A CONTA FOI RATEADA E PAGA POR DIVERSAS PESSOAS COM CARTÕES DISTINTOS – procedimento usual em bares e restaurantes. Em assim sendo, cada nota fiscal corresponderá a tantos pagamentos quantos forem suficientes para cobrir o valor integral da operação, conforme exemplifica. Em assim sendo e na planilha apresentada, separou todas as operações, em cor abóbora, onde se comprova – uma a uma – as operações pagas em múltiplos cartões, discriminando a data da operação, a nota fiscal correspondente, o valor correspondente, dentre outros aspectos, para facilitar a compreensão do que alega.
2. OPERAÇÕES DE VENDA DELIVERY ONDE FORA REGISTRADO NO SISTEMA COMO PAGAMENTO EM ESPÉCIE E A VENDA FORA REALIZADA VIA CARTÃO – no levantamento fiscal foram descaracterizadas diversas vendas para entrega em domicílio (delivery) que foram lançadas como venda em espécie, mas na realidade foram pagas via cartão de crédito/débito. Observa, neste momento, que assim procedeu pois o sistema que utiliza foi autorizado e homologado pela própria SEFAZ e à época ele só permitia lançar tais vendas como vendas em espécie. Neste caso e na planilha apresentada, separou todas as operações, em cor amarela, onde se comprova – uma a uma – as operações de venda para entrega em domicílio (delivery), às quais foram lançadas como venda em espécie, mas que foram pagas via cartão de crédito/débito, discriminando a data da operação, a nota fiscal correspondente, o valor correspondente, dentre outros aspectos.
3. OPERAÇÕES DE VENDA FUTURA – “CONTA” – possui “clientes especiais” que pagam valores periódicos para utilizarem o crédito em momentos posteriores, abrindo-se uma “conta” no jargão popular (dar como exemplo alguns escritórios de advocacia). Nestes casos, o pagamento via cartão é realizado em uma determinada data, contudo a nota fiscal somente é emitida em data posterior e, “em tantas vezes quantas bastem, até “zerar” o crédito realizado”. Em assim sendo e na planilha apresentada, separou todas as operações, em cor vermelha, onde se comprova – uma a uma – as operações de venda para entrega futura (conta clientes especiais), para as quais existe o pagamento em uma determinada data e emissão da competente nota fiscal na data da efetivação da venda, discriminando a data da operação, a nota fiscal correspondente, o valor correspondente, dentre outros aspectos.

Passa, em seguida, a abordar o princípio da verdade material, trazendo, sobre tal tema opiniões James Marins, Odete Medauar, Celso Antonio Bandeira de Mello, Sergio Ferraz e Adilson Abreu Dallari, e Hely Lopes Meirelles para afirmar que o fiscal autuante equivocou-se (em relação à infração 03) ao desconsiderar todas as situações que ora apresenta.

Por fim requer:

- *Infração 01 – De acordo com os comprovantes de pagamentos anexo, retirados do próprio site da SEFAZ, vemos sim que houve o oportuno e integral recolhimento do ICMS, na modalidade antecipação parcial, não havendo como prosperar a infração 01 apontada.*
- *Infração 02 – as mercadorias não se encontram sujeitas à tributação por se tratarem de bens incorporados ao Ativo Imobilizado da empresa, bens de uso e consumo, bens remessa em comodato, ou bens isentos de tributação; ou são mercadorias sujeitas à substituição tributária, nos termos do Regulamento do ICMS (Itens 5.4, 34 e 35 do Anexo I).*
- *Infração 03 - inexistiram as omissões de saída apontadas, tendo o Nobre Fiscal incidido em erro quando da elaboração de seu demonstrativo, vez que não considerou: as vendas com*

*múltiplos cartões, as vendas para entrega em domicílio, bem como as vendas para entrega futura, violando o quanto disposto no princípio da verdade material nos processos administrativos fiscais.*

Solicita a juntada das planilhas comprobatórias de inexistência das infrações indicadas no presente processo, em via magnética, face à quantidade considerável de documentos a serem juntados, vez que somente as realizou para os meses de janeiro a outubro de 2015. Pede concessão de prazo.

Requer, ainda, que o presente processo seja convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, para que sejam analisados seus argumentos e provas apresentadas.

Por fim, “*requer seja realizado o cadastramento do Patrono desta Defesa Administrativa no sistema do CONSEF/SEFAZ, bem como a inclusão do seu e-mail: [daniel\\_leal@hotmail.com](mailto:daniel_leal@hotmail.com), para acompanhar o andamento do processo, recebendo intimações e publicações porventura realizadas, sob pena de nulidade processual*”.

O autuante presta sua informação fiscal (fls. 71/73) nos seguintes termos:

Em relação à infração 01 equivoca-se o impugnante, pois o que aqui se exige não é a falta do recolhimento da antecipação parcial, mas sim a diferença do imposto que deixou de ser recolhida. Apresenta o seguinte exemplo: no mês de agosto 2015 foi recolhido R\$1.007,53, porém o imposto devido era de R\$2.589,81. Assim, restou um saldo de R\$1.778,00 a recolher. Mantém a autuação.

Em relação à infração 02, diz que o autuado alega ter existido imposto cobrado sobre material de uso e consumo, bem como substituição total cobrada como parcial. Afirma: “*No levantamento realizado, foram retiradas as notas de consumo e as de substituição tributária alocadas na planilha de substituição parcial. Resultado consta do CD que acompanha esta informação Fiscal*”.

No que tange à infração 03, após pontuar as situações apontadas pela defesa existentes em seu negócio comercial, sem demonstração fática dos casos, analisa cada uma delas, dando exemplos, a saber:

1. *Uma conta paga com vários cartões na mesa do consumidor do restaurante e emissão de um único cupom. Enviou planilha com tarjas em abobora, referindo-se a estas operações, não mandando o cupom fiscal cuja soma no dia resultam nestas operações. Deste modo podemos dar como exemplo a operação do dia 02/01/2015 – Cielo, valor R\$129,46 autorização 705905 que diz constar do cupom fiscal de nº217948, o mesmo ocorre no dia 02/01/2015, porém com o valor de R\$238,92. Como associar este cupom ao valor? Efetivamente pago em cartão? Não havendo esta demonstração da soma dos cartões ao cupom emitido mantemos nossa premissa de omissão.*

2. *Venda Delivery – O cupom fiscal é emitido como se fosse pago em dinheiro, porém é pago com cartão. Grifou com cor amarela. Após checagem item a item da relação encaminhada aceitamos os cupons no mesmo valor em dinheiro que coincidia com a emissão do cartão na mesma data. Alguns itens não foram aceitos:*

a- *Dia 09/01/2015 Cielo R\$125,57 associa o cupom nº 220375 que na verdade é de outro valor, ou seja, R\$753,42, portanto não sendo a mesma venda.*

b- *Dia 23/01/2015 a soma não corresponde com o valor do cupom nº224815, não aceito.*

c- *Dia 04/01/2015 - Cielo em dinheiro R\$96,69 e o cupom associado é de R\$193,38, não considerado.*

d- *Dia 20/01/2015 – Cielo R\$115,00 cupom associado nº223187 de R\$175,00.*

e- *Dia 04/01/2015 – Cielo R\$95,70, cupom correspondente já considerado, este é o segundo pagamento com cartão, e sem cupom.*

*f- Dia 23/01/2015 – Cielo R\$42,50, cupom que o defendente associou é um cupom emitido dia 03/01/2015.*

*g- Idem*

*h- Dia 24/01/2015 – Cielo R\$ 263,90 cupom que foi associado é de 01/05/2015.*

*i- Dia 29/01/2015 idem cupom de 31/01/2015.*

*3. Venda futura paga no cartão e as notas emitidas ao longo dos meses, cor vermelha. Não consideramos, pois a maior parte dos valores são baixos para uma empresa pagar (por exemplo, dia 23/01/2015, R\$ 44,32 para ser consumida durante o mês), o valor não seria fracionado e não nos parece plausível. Mantivemos a autuação.*

Apresenta novo demonstrativo de débito da Infração 03 cujo ICMS exigido passou para R\$103.700,59.

Apresenta, ainda, à fl. 75, um Demonstrativo de Débito da infração 01, que passou para R\$26,64, referente ao mês de janeiro de 2015, embora tenha afirmado que a mantinha em sua totalidade.

Pugna pela manutenção do Auto de Infração.

Manifestando-se a respeito da informação prestada pelo autuante (fls. 86/89), o impugnante aponta o que disse o fiscal, para manter o “*insustentável Auto de Infração*”, ou seja:

- a) Que a SEFAZ está cobrando a diferença entre o que deveria ser pago e o que fora insuficientemente recolhido (Infração 01);
- b) Que foram cobradas notas referentes a materiais de uso e consumo, bem como substituição tributária, tendo já retificado sua planilha (infração 02); e
- c) Que procedem, apenas em parte, as alegações aduzidas quanto à infração 03, mantendo, de forma absolutamente genérica, a autuação.

Em seguida, alega nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa.

Diz que de acordo com a planilha que apresenta, fácil perceber, mais uma vez, que os valores constante do auto de infração (base de cálculo da infração 3) são absolutamente distintos daqueles constantes dos demonstrativos fiscais anexados ao auto. Por consequência, não se consegue saber, ao certo, o que se deve impugnar, inviabilizando o exercício do seu direito de defesa.

Ressalta que não sabe como o autuante chegou aos valores apresentados, “*já que nenhum documento dos autos fez menção expressa a tais números, ficando, pois, uma penumbra da qual extrai-se que o auto encontra-se completamente incompreensível*”.

Assim, face à confusão processual cometida quando da lavratura do presente Auto de Infração, é ele nulo.

Passa em seguida, a afirmar inexistentes as infrações apontadas no presente Auto de Infração, uma vez que os documentos apresentados e como apresentados (separados por amostragem e mês a mês) prova, de forma inequívoca, a improcedência da autuação, pois todo o ICMS foi totalmente recolhido ao Erário, nada sendo devido.

Informando de que o autuante jamais compareceu ao estabelecimento autuado para buscar subsídios ao seu trabalho, requer:

*1. para que seja declarada a insubsistência e consequente Nulidade do auto de infração como um todo, vez que o referido Auto de Infração encontra-se eivado de vício insanável, qual seja: falta de requisito essencial (ausência de precisão e clareza), eis que os valores da autuação e dos respectivos demonstrativos não coincidem, restando cerceado o direito de defesa do contribuinte.*

*2. Acaso superado o pedido de nulidade supra, o que não acreditamos por restar claro o cerceamento do direito de defesa do Autuado, que seja determinado a remessa do presente*

*processo para que a ASTEC, revise a fiscalização realizada, considerando os documentos acostados à Defesa e à presente Manifestação – por amostragem -, PRINCIPALMENTE OS CUPONS FISCAIS E RELATÓRIOS DO SISTEMA e, ao final, reste constatada a inexistência das omissões apontadas no Auto de Infração.*

Por fim, diz que diante da confusa e sem critério autuação, a diligência deve ser feita junto à empresa para, em conjunto, se apurar os valores do Auto de Infração.

O autuante, novamente, se manifestando (fls. 222/223) repete literalmente a informação anteriormente prestada, porém apresenta:

1. Um demonstrativo intitulado VALORES HISTÓRICOS DAS INFRAÇÕES DO AUTO DE INFRAÇÃO 2986180013/16-0 APÓS APRESENTAÇÃO DOS NOVOS DOCUMENTOS NA DEFESA onde indica proceder em sua totalidade as infrações 01 e 02.
2. Um levantamento intitulado RELATÓRIO RETIRADA OMISSÕES DE SAÍDAS APÓS DEFESA E APRESENTAÇÃO DE COMPROVAÇÃO, que se presume ser da infração 03, pois trata de cupons fiscais.
3. Um demonstrativo da FALTA DE PAGAMENTO DO ICMS, referente à infração 03, passando o valor desta infração para R\$102.290,50.

Aqui se faz um adendo a este relatório. Embora, em papel às fls. 222/223 esteja a nova informação fiscal conforme acima relatada, no CD apresentado pelo autuante (fl. 227), consta a seguinte informação:

*Da manifestação de 2ª defesa em Novembro de 2016, informamos:*

*Da NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO:*

*Argumenta o defendente que de acordo com a planilha apresentada na pagina 87 do PAF, Os Valores Apresentados no Auto de Infração (Base de Calculo da Infração 3) são absolutamente distintos daqueles constantes dos demonstrativos fiscais anexados ao referido Auto.*

*Resp: Ora as diferenças estão muito bem demonstradas na pagina 16 onde os valores históricos são corrigidos pelo índice de proporcionalidade utilizado mês a mês abatendo assim os valores devidos. Além do mais esta planilha com a aplicação do índice consta das planilhas gravadas no CD entregue ao contribuinte,*

*Quanto às apresentações de cupons referentes a pagamentos com mais de um cartão acatamos a defesa e excluímos os mesmos das cobranças conforme planilha anexa ao PAF .*

*Segue, portanto demonstrativos dos valores históricos e os após a defesa já com a aplicação dos índices de proporcionalidade.*

*O defendente não faz nenhuma referencia as infrações 1 e 2, o que consideramos que o mesmo as acatou.*

*Salvador, 12 de abril de 2017.*

O impugnante, por seu turno, manifesta-se (fls. 233/241), apontando, novamente, o que disse o fiscal, para manter o “*insustentável Auto de Infração*”, ou seja:

- a) Que a SEFAZ está cobrando a diferença entre o que deveria ser pago e o que fora insuficientemente recolhido (Infração 01).
- b) Que foram cobradas notas referentes à materiais de uso e consumo, bem como substituição tributária, tendo já retificado sua planilha (infração 02), e
- c) Que procedem, apenas em parte, as alegações aduzidas quanto à infração 03, mantendo, de forma absolutamente genérica, a autuação.

Afirma que o autuante, no caso presente, esta transferindo para o contribuinte o trabalho que deveria ser seu, qual seja: “*Realizar um trabalho minucioso de sorte a verificar a efetiva omissão no caso concreto. Contudo, transfere ao contribuinte todo o trabalho que deveria ser realizado na fiscalização, obrigando-o a se debruçar sobre cada apontamento genericamente*

*levantado, num trabalho árduo e exaustivo que deveria ser seu”. E continua: “o Poder de Polícia tem de ser exercido dentro dos limites da proporcionalidade e razoabilidade, o que inexistiu no presente caso. Para se livrar do “problema”, o Nobre Fiscal para atender sua Ordem de Serviço realizou uma fiscalização genérica, transferindo todo ônus probatório e todo trabalho de verificação para o contribuinte”.*

Buscando comprovar o equívoco cometido pelo fiscal, havia juntado aos autos provas, por amostragem, mais do que suficientes para comprovar que o trabalho realizado pelo fisco foi superficial e, portanto, equivocado, o que não deveria ser feito. E o próprio autuante reconheceu ter incorrido em erro quando do seu levantamento. E que seu equívoco “salta aos olhos” quando, nas suas informações fiscais, afirma ele: “c – Cielo em dinheiro R\$96,69 e o cupom associado é de R\$193,38 – não considerado”. É de clareza meridiana que, neste caso, houveram dois pagamento de R\$96,69, totalizando R\$193,38. Seria muita coincidência, no mesmo dia e horário terem 02 vendas de igual valor, até mesmo centavos... É cristalino o erro cometido pelo Auditor”. Apresenta outro exemplo: “a operação do dia 02.01.15 – Cielo, valor R\$129,46 autorização 705905 que diz constar do cupom fiscal de 217948, o mesmo ocorre no dia 02.01.15, porém com o valor de R\$258,92. Como associar este cupom ao valor? Efetivamente pago em cartão? Repita-se: Seria muita coincidência, no mesmo dia e horário terem 02 vendas de igual valor, até mesmo centavos... É cristalino – aqui também - o erro cometido pelo Auditor”.

Disserta sobre a prova no processo administrativo fiscal para concluir que o Auto de Infração carece do devido lastro probatório. E caso não seja refeito (pelo próprio autuante ou por fiscal estranho ao feito lotado na ASTEC/CONSEF) a autuação é nula de pleno direito, por cerceamento do direito de defesa.

Segue abrindo tópico a respeito da nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa. Diz que de acordo com a planilha que apresenta, fácil perceber, mais uma vez, que os valores constantes do auto de infração (base de cálculo da infração 3), são absolutamente distintos daqueles constantes dos demonstrativos fiscais anexados ao auto. Por consequência, não se consegue saber, ao certo, o que se deve impugnar, inviabilizando o exercício do seu direito de defesa.

Ressalta que não sabe como o autuante chegou aos valores apresentados, “já que nenhum documento dos autos fez menção expressa a tais números, ficando, pois, uma penumbra da qual extrai-se que o auto encontra-se completamente incompreensível”. E mesmo instado a se manifestar manteve-se silente. E conclui tal tópico: “Assim, face à confusão processual cometida quando da lavratura do AI, sua nulidade se fez premente”.

Passa em seguida, a afirmar inexistentes as infrações apontadas no presente Auto de Infração, nos seguintes termos: “Ultrapassados os vícios acima apontados e numa tentativa de dissecar as planilhas apresentadas pelo Nobre Fiscal, fácil perceber – mais uma vez - o equívoco em que incorreu o Nobre Auditor, pelo que são absolutamente indevidas as infrações apontadas e, consequentemente, improcedente o Auto de infração ora Impugnado. De acordo com os documentos já anexados aos autos, SEPARADOS POR AMOSTRAGEM – MÊS À MÊS – vemos, com clareza meridiana, que improcede a autuação, vez que todo ICMS fora oportuna e integralmente recolhido aos cofres estaduais, nada sendo devido ao Fisco Estadual, relativamente às infrações apontadas no referido Auto. Assim, vemos que foram pinçados alguns exemplos das supostas omissões de saída apontadas no auto de infração, comprovando através dos respectivos Demonstrativo do Fiscal, Cupom Fiscal e Relatório do Sistema Interno, que as infrações apontadas são ABSOLUTAMENTE IMPROCEDENTES. Os documentos já anexados às fls. não deixam espaços para interpretações equivocadas, demonstrado de forma totalmente clara que incidiu em erro o Auditor Fiscal quando da lavratura do auto, lavrando um auto de infração frágil, equivocado e, portanto, insustentável, com afã nitidamente arrecadatário. Tal fato, passou igualmente despercebido nas informações fiscais apresentadas”.

Informando que o autuante jamais compareceu ao estabelecimento autuado para buscar subsídios ao seu trabalho, requer:

*1 - para que seja declarada a insubsistência e consequente Nulidade do auto de infração como um todo, vez que o referido Auto de Infração encontra-se eivado de vício insanável, qual seja: falta de requisito essencial (ausência de precisão e clareza), eis que os valores da autuação e dos respectivos demonstrativos não coincidem, restando cerceado o direito de defesa do contribuinte.*

*2 – Acaso superado o pedido de nulidade supra, o que não acreditamos por restar claro o cerceamento do direito de defesa do Autuado, que seja determinado o refazimento de toda fiscalização pelo Nobre Auditor, bem provando o cometimento das infrações em todo o período fiscalizado, vez que o simples levantamento feito – por amostragem – pelo contribuinte, atestam de forma cristalina o erro cometido pelo Fiscal;*

*3 – Acaso entenda este CONSEF não ser o caso de refazimento da fiscalização, seja determinada a imediata remessa do presente processo para que a ASTEC, revise a fiscalização realizada, considerando os documentos acostados à Defesa e à presente Manifestação – por amostragem -, PRINCIPALMENTE OS CUPONS FISCAIS E RELATÓRIOS DO SISTEMA e, ao final, reste constatada a inexistência das omissões apontadas no Auto de Infração.*

O autuante à fl. 245 presta a seguinte informação:

*O Auto de Infração citado foi lavrado tendo por base o programa PRODIFE que foi descontinuado pela Sefaz.*

*Analisando esta última defesa do contribuinte, constatamos que o programa PRODIFE só havia processado os cupons fiscais contidos no CD fornecido pelo contribuinte, da ECF Bematech, chassi BE050769200007012789, não levando em consideração a ECF Epson, Chassi EP0814100000064295. Como pode ser observado no Demonstrativo Z do PRODIFE no CD da folha 17 do PAF. Com isso todos os cupons desta segunda ECF foram considerados no programa como “omissão de saída” daí resultando na presunção de omissão tão elevada.*

*Como o programa PRODIFE já não é utilizado optamos pela verificação entre a informação das Administradoras e os valores lançados como saída nos DMA mensais declarados pelo contribuinte, Demonstrativo anexo!*

*Ao compararmos com as informações das Administradoras de cartão, tabela “Demonstrativo após defesa” e as Saídas declaradas mês a mês os valores das saídas são sempre maiores que os valores informados pelas Administradoras..*

*Deste modo o meu parecer é que não havendo forma de checagem operação por operação, o contribuinte não possui evidência de “omissões de saída”!*

*Apresenta novamente o demonstrativo intitulado VALORES HISTÓRICOS DAS INFRAÇÕES DO AUTO DE INFRAÇÃO 2986180013/16-0 APÓS APRESENTAÇÃO DOS NOVOS DOCUMENTOS NA DEFESA, onde indica proceder em sua totalidade as infrações 01 e 02 e exclui da autuação a infração 03.*

## **VOTO**

Ressalto, de forma bastante sucinta, que o crédito tributário representa o momento de “exigibilidade” do tributo, ou seja, da relação jurídico-tributária entre o Estado e os seus contribuintes. Nasce com o lançamento tributário – Auto de Infração, por exemplo (sendo privativo e vinculado) e que confere à obrigação tributária a sua exigibilidade. Ou seja, é ele a obrigação tributária exigível, devidamente lançada e possível de cobrança e este lançamento é um procedimento administrativo, o qual objetiva detectar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, determinar a matéria tributável, calcular o *quantum* de tributo devido,

apontar o sujeito passivo e, quando devida, cominar a penalidade aplicável. E tudo isto se encontra determinado no art. 142, do CTN.

Portanto, o *quantum* de tributo devido é elemento nuclear do crédito tributário, uma vez que a base de cálculo do imposto é a sua dimensão material, aquela que mensura o fato tributário impositivo. Assim não sendo, carece dos atributos de certeza e liquidez,

Feitas estas iniciais colocações, analiso a forma como foi apurado o *quantum* devido no presente Auto de Infração.

As infrações 01 e 02 encontram-se baseadas nas NF-es de entradas do estabelecimento autuado.

A infração 01 trata da *Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

O autuante, conforme planilha extraída do CD do Auto de Infração (arquivo intitulado “SubstTrib Normal Ent”), listou todas as NF-es de aquisições realizadas pelo estabelecimento autuado, incluindo nela todas as mercadorias, quer estivessem no regime da antecipação/substituição tributária (ex: vinho), com regime normal (ex: Ervilha com Wasabi), ou mesmo aquisições, que pela atividade do autuado, se caracteriza como de uso e consumo ou ativo imobilizado (ex: Cardápios Dig Capadura - Carta de Vinho, forno elétrico, toner para impressora). Estes exemplos foram retirados do mês de janeiro de 2015, porém servem para os demais meses.

Somou o valor das NF-e na forma acima descrita e apresentou como base de cálculo para apuração da antecipação parcial, motivadora da infração 01. Ainda como exemplo de janeiro de 2015: o valor encontrado foi de R\$32.929,73. Este valor é a soma da coluna “A PARCIAL B. CALCULO” levada para o DEMONSTRATIVO DO PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO. Foi calculado o ICMS devido (Coluna: “ICMS Integral), abatidos os créditos fiscais e apurado o valor devido. Deste valor devido foi, igualmente, abatido o valor recolhido pelo autuado e exigida a diferença entre o ICMS devido e o recolhido.

O impugnante, embora de forma equivocada, pois alegou que seria da infração 02, pontuou esta situação, que de fato se faz presente nesta infração 01.

Ou seja, o autuante considerou todas as entradas, independente do regime de enquadramento das mercadorias, bem como, da destinação de algumas delas e exigiu a multa percentual sobre o ICMS antecipação parcial em relação às aquisições devidamente escrituradas que, no seu entender, deveria ter sido pago o ICMS-Antecipação parcial.

Quando de sua primeira informação fiscal, seguiu o mesmo equívoco do impugnante (infração 02 e não infração 01) e afirmou textualmente: “*No levantamento realizado, foram retiradas as notas de consumo e as de substituição tributária alocadas na planilha de substituição parcial. Resultado consta do CD que acompanha esta informação Fiscal*”. Em seguida, apresenta à fl. 75 um Demonstrativo de Débito da infração 01, que passou para R\$26,64, referente ao mês de janeiro de 2015, embora tenha afirmado que a mantinha em sua totalidade.

Não se tem notícia como o autuante chegou a este valor de R\$26,64, valor este que, nas suas manifestações foi cancelado, já que, manteve a autuação em sua integralidade. Se acaso ele tenha de fato se referido à infração 02, quando prestou sua informação fiscal, esta situação não restou comprovada, já que esta também foi mantida.

Em síntese, resta patente a iliquidez e incerteza do valor da multa percentual a ser exigida, pois o ICMS Antecipação Parcial na forma que foi apurado, encontra-se eivado de vícios que somente



uma nova fiscalização poderá sanar, inclusive não sendo da competência da ASTEC/CONSEF executar.

A infração 02 diz respeito ao *recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras fora unidades da Federação e/ou exterior.*

Desta mesma planilha acima nominada (infração 01), o autuante captou os valores da base de cálculo do ICMS-ST. Sabe-se que assim agiu, pois foi necessário se perquirir onde ele havia encontrado o valor de R\$5.202, 94, no mês de janeiro de 2015, como base de cálculo do referido imposto e que consta no DEMONSTRATIVO DO PAGAMENTO DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DESTINADA À COMERCIALIZAÇÃO.

O cálculo do imposto por antecipação/substituição tributária não foi apresentado neste demonstrativo. Apenas indicado. Consta ainda nesta planilha que para esta apuração deveria ser analisado o “Demonstrativo “1” Anexo”. Este demonstrativo não se encontra nos autos.

Todas estas incorreções, se presume, fez com que o defendente tenha cometido equívocos na sua impugnação.

Afora tal situação, o autuante quando de sua informação fiscal confunde a infração 01 com a infração 02. Diz que estava retirando as notas de consumo e as de substituição tributária (em total incoerência, pois aqui se exige a antecipação/substituição tributária), apresenta demonstrativo da infração 01 (cancelado) e mantém a ação fiscal.

Mais uma vez, resta patente a iliquidez e incerteza do valor do imposto a ser exigido, pois o ICMS Antecipação na forma que foi apurado, encontra-se eivado de vícios que somente uma nova fiscalização poderá sanar, inclusive não sendo da competência da ASTEC/CONSEF executar.

A infração 03 diz respeito à omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de vendas com pagamentos em cartões de crédito ou de débito em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões.

Depois de diversos embates, o próprio autuante pede a exclusão desta infração do presente processo, pois constatou ter havido erro no programa PRODIFE que havia utilizado para apuração do imposto. Informa que ele somente havia processado os cupons fiscais, contidos no CD fornecido pelo contribuinte, do ECF Bematech, chassi BE050769200007012789, não levando em consideração o ECF Epson, Chassi EP0814100000064295. Que após análise entre a informação das Administradoras e os valores lançados como saídas nos DMA mensais, os valores das saídas são sempre maiores que os valores informados pelas administradoras.

Embora a análise realizada pela autuante não seja a mais adequada para desconstituir a presente infração, ao não serem apuradas as saídas de todos os ECF's, este fato maculou a ação fiscal.

Assim, e pela terceira vez, resta patente a iliquidez e incerteza do valor do imposto a ser exigido, somente podendo ser sanado através de nova fiscalização.

Por tudo exposto, alinho-me aos argumentos do impugnante de que o presente Auto de Infração encontra-se eivado de vícios que o leva à sua nulidade, uma vez que existem vícios no procedimento fiscal que tornou ilíquido o *quantum* a ser exigido, restando a acusação sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a irregularidade tributária atribuída ao sujeito passivo, além de claro cerceamento ao direito de defesa.

Voto pela Nulidade do presente Auto de infração com base no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF/BA. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, mediante determinação da autoridade competente, a salvo de equívocos e obedecidos os prazos decadenciais.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **298618.0013/16-0**, lavrado contra **SOHO RESTAURANTE LTDA.**

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n.º 7.629/99, alterado pelo Decreto n.º 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de março de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA