

A. I. Nº - 232272.0018/18-9  
AUTUADO - SUPERMERCADO IDEAL LTDA.  
AUTUANTE - JOÃO AUGUSTO DE MORAIS MEDRADO  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/09/2019

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0141-04/19**

**EMENTA:** ICMS. SIMPLES NACIONAL. OPERAÇÕES DE SAÍDAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DECLARAÇÃO NO PGDAS. EXCESSO DE RECEITAS SUJEITAS À SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SEGREGAÇÃO INCORRETA DE RECEITAS DE VENDAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO ATRAVÉS DE ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO TRIBUTÁVEL. NULIDADE. O procedimento fiscal tomou como base, para efeito do arbitramento, a proporção entre as aquisições de mercadorias sujeitas à substituição tributária e as compras totais registradas no banco de dados da SEFAZ. Ausência de exames na memória das fitas detalhe e documentos fiscais de saídas emitidos, para fim de determinação das reais saídas de mercadorias sujeitas à tributação pelo Simples Nacional. Insegurança na determinação do valor da base de cálculo. Arbitramento em dissonância com a regra constante no Art. 22 da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração NULO, com base no Art. 18, IV, "a" do RPAF/BA. Recomendação para refazimento do lançamento fiscal, a salvo da falha apontada, com observação do prazo decadencial. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuida o presente de Auto de Infração, expedido em 24/10/2018, objetivando reclamar crédito tributário na ordem de R\$39.319,56, mais multa de 75%, com previsão no Art. 38 da Lei Complementar nº 123/96, e Art. 44 da Lei Federal nº 4.230/96, de 27/12/96, com a redação dada pela Lei nº 11.488, de 15/06/2007, em face da seguinte acusação: "*Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado*".

Consta no campo "*Descrição dos Fatos*", em resumo, as seguintes informações complementares: "*que o A.I. foi lavrado com base nas receitas informadas pelo próprio contribuinte nos extratos do Simples Nacional; que se trata de contribuinte que tem como atividade predominante o comércio varejista de mercadorias em geral; que no exercício de 2014 houve segregação incorreta de receitas, tendo sido declarado no PGDAS excesso de receitas com substituição tributária e ocorrido meses em que o percentual declarado de ST atingiu 98%, o que não corresponde à realidade, posto que, de acordo com o demonstrativo de fl. 40, a proporção de mercadorias enquadradas na substituição tributária equivale, em média, a 48,23%, razão pela qual foi efetuada a proporcionalidade considerando as notas fiscais eletrônicas de compras constantes no site da SEFAZ*".

Notificado do lançamento o autuado ingressou com a Impugnação de fls. 47 a 51, onde após considerações preambulares, passou a arguir a nulidade do lançamento fiscal visto ser este um ato administrativo, e, por decorrência da sua natureza jurídica, deve, necessariamente, conter motivo, forma prescrita em lei, finalidade pública, sujeito competente e objeto, sendo que inexistindo qualquer desses elementos, resta nulificado o ato, acrescentando, ainda, que o Art. 142 do Código Tributário Nacional confere natureza plenamente vinculada aos atos de lançamento, como exemplo o auto em comento.

Diz que o autuante apesar de ter tido acesso a todos seus documentos fiscais e contábeis não apontou de onde retirou as conclusões que expôs de forma tão sucinta do lançamento, sendo, portanto, o Auto de Infração carecedor de aspecto fundamental, a informação da origem do débito reclamado.

Sustenta que como se não bastasse à mácula quanto à validade do Auto de Infração, a ausência do motivo determinador da suposta infração produz efeitos ainda mais perversos sobre o seu direito de defesa e ao contraditório, que diante da indeterminação do que lhe foi imputado se vê prejudicado quanto à busca da verdade dos fatos, não sendo possível compreender o que está lhe sendo imputado sem que novos esclarecimentos venham ser agregados ao Auto de Infração, destacando, ainda, que o Princípio do Contraditório albergado em nível constitucional e expressamente acolhido pela legislação do ICMS pretende assegurar às partes envolvidas a ciência dos fatos, de dados, documentos e argumentos, cujo teor a parte acusada tenha interesse em reagir, sendo que, no caso concreto, a imprecisão reside justamente no aspecto nuclear da imputação, impedindo o exercício pleno do direito da defesa.

Ao mencionar o mérito da autuação diz que inobstante a incerteza jurídica contida no lançamento ora impugnado, sobretudo pela ausência da localização das supostas discrepâncias encontradas, é possível ao analisar e numa evidente interpretação autêntica das normas fiscais e de direito, que o Auto de Infração deve ser decretado NULO de pleno direito, face que a descrição dos fatos está em desacordo com o descrito na infração, a qual reproduziu.

Cita que este órgão julgador já possui decisões pacificadas que anulam o procedimento fiscal, pois se tratam de matérias de direito, vez que a descrição fática não está em conformidade com o procedimento adotado para apurar o ICMS indicado na infração, já que o fisco deve adotar procedimentos que não contenham vícios formais que desaguem em nulidade da autuação. A este respeito, menciona em seu socorro decisões prolatadas através dos Acórdãos nº 0397-05/09 e 0040-04/17, afirmando que este Colegiado mantém-se firme em anular Autos de Infração que contenham vícios e erros formais, que não dão certeza e liquidez do lançamento, na medida em que a acusação se apresenta desprovida de elementos que deem segurança a metodologia aplicada pela fiscalização, por ter sido irregular e se encontrar desvinculada da legalidade para se apurar a base de cálculo, violando o seu direito de defesa, restando assim a aplicação do Art. 18, alínea a, do RPAF/BA, que torna NULO de forma plena o Auto de Infração combatido.

Com estes argumentos assevera que o mérito da autuação resta totalmente prejudicado em razão da inexistência do crédito tributário, pelas razões de nulidade suscitadas.

Diz acreditar em um julgamento justo e que impugna em sua totalidade o lançamento tributário visto que suas operações de saídas foram apuradas através do seu ECF, enquanto que o autuante deixou de analisar as informações nele contidas (ECF), e, de igual forma, a MFD - memória de fita detalhe e as reduções Z, efetuando assim uma apuração sumária sem evidências materiais sobre a tributação.

Sustenta que ratifica sua apuração pelo simples nacional baseado nas saídas do ECF onde as ocorridas com ST foram dali extraídas em sua integralidade, encerrando a fase de tributação conforme orientação que se encontra na própria legislação federal do Simples Nacional, disposição esta contida no inciso I do § 8º do art. 25-A da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94/2011.

Em conclusão apresentou os seguintes pedidos:

1. Preliminarmente, o recebimento da presente impugnação e, por decorrência, a determinação dos efeitos do art. 151, III, do Código Tributário Nacional, com a consequente suspensão da exigibilidade do suposto crédito tributário, objeto da notificação ora impugnada, e seus regulares efeitos, especialmente pela impossibilidade de inclusão do seu nome e de seus associados em cadastro de devedores ou similar;
2. O julgamento do Auto de Infração impugnado pela sua nulidade em face da ausência de pressupostos objetivos essenciais do ato administrativo, tudo conforme item 3.1 da defesa;

3. Na hipótese de não acatamento da preliminar de nulidade do lançamento, o julgamento, no mérito, pela “Procedência Parcial” sob os fundamentos aduzidos. À vista de todo exposto, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação fiscal, espera e requer seja acolhida a presente impugnação para o fim de assim ser decidido, cancelando-se o débito fiscal reclamado.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 55 e 56, observando que o enquadramento nesta infração se deveu ao fato do contribuinte ter declarado ao Fisco as receitas auferidas com as vendas de mercadorias tributáveis, como receitas de mercadorias que já foram tributadas antecipadamente, ou seja, com fase de tributação encerrada.

Pondera que como se pode verificar nas compras realizadas pelo autuado (demonstrativo à fl. 40), o percentual máximo de produtos da substituição tributária alcança 54,63%, enquanto que as receitas declaradas desses mesmos produtos atingem 98,17%, destacando que no período de janeiro a agosto de 2014, a título de ilustração, o autuado declarou praticamente o total de suas receitas como sendo da substituição tributária, variando entre 96,14% a 98,17%, conforme demonstrado e onde é possível visualizar, comparativamente, os percentuais-ST das compras com os informados no PGDAS-D.

Afirma que naquilo que diz respeito aos percentuais dos produtos-ST há inconsistências irrefutáveis, ostensivamente expressas na fl. 40 do PAF, portanto, não faz sentido o autuado pretender que quase a totalidade de suas receitas seja considerada da substituição tributária, escapando, assim, da tributação do ICMS Simples Nacional.

Diz que pelos motivos acima relatados, retirou das receitas-ST, declaradas no PGDAS-D, parte que deveria ter sido oferecida à tributação, e, para tanto, utilizou a proporcionalidade com base nas operações de compras, já que, por meio das aquisições - notas fiscais eletrônicas constantes nos sistemas da SEFAZ (arquivos XML) - é possível conhecer os produtos que foram comercializados pelo contribuinte.

Com base neste procedimento informa que calculou o valor do ICMS devido mensalmente, e confrontou com o ICMS declarado nos Extratos do Simples Nacional, tendo, desta maneira, apurado as diferenças mensais a serem recolhidas que totaliza o valor de R\$39.319,56, conforme relatórios do programa AUDIG.

Destaca, por fim, que o autuado questiona que não foram analisadas as informações contidas na Memória da Fita Detalhe – MFD, entretanto, não traz aos autos tais informações que poderiam comprovar a real situação tributária das mercadorias, desde que cadastradas corretamente nos ECF's.

Conclui mantendo na íntegra o que foi apurado no levantamento fiscal.

## VOTO

De acordo com o constante na peça inicial, a acusação está posta nos seguintes termos: “*Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado*”, situação esta, que motivou o lançamento no montante de R\$39.319,56.

Pelas explicações trazidas pelo autuante e à luz do que consta no campo referente à descrição dos fatos, para que o mesmo pudesse chegar a esta conclusão, constatou que da receita mensal declarada pelo autuado através das DASN, o valor informado a título de operações de vendas de mercadorias com substituição tributária, em vários meses do período autuado, representa quase a totalidade das vendas realizadas.

Assim é que, da análise que efetuei no demonstrativo de fl. 40, cujos valores já chegaram à este relator assinalados no processo com tinta azul e vermelha, tem-se, por exemplo, que no mês de janeiro de 2014 as receitas totais declaradas pelo autuado no DASN atingiu o montante de R\$237.264,95 enquanto que as vendas segregadas pelo mesmo a título de saídas sujeitas a substituição tributária somaram R\$230.250,53, o que representa 97,04% do total das saídas, fato este

que, realmente, para um estabelecimento que exerce a atividade de supermercado, o percentual remanescente de 2,96% para as mercadorias tributáveis denota imprecisão nas informações do autuado. Isto ocorreu praticamente durante todo o exercício de 2014, exceto em relação ao último trimestre que, em princípio, apresentou percentuais que, se comprovados, poderiam ser aceitos.

Partindo destes dados, o autuante desprezando todos os documentos fiscais de saídas emitidos pelo autuado, levantou com base nas notas fiscais eletrônicas constantes no banco de dados da SEFAZ, as compras mensais de mercadorias ocorridas com antecipação ou substituição tributária, e com base nestas aquisições, calculou o percentual destas em relação às aquisições totais em cada mês, e projetou/arbitrou as saídas que deveriam ocorrer com substituição tributária, as quais foram comparadas com as declaradas pelo autuado, apurando, desta maneira, as diferenças consideradas a mais pelo autuado, determinando, assim, a base de cálculo das operações tributáveis, objeto da autuação. Desta maneira, está assim delineado o procedimento adotado pelo autuante, para efetuar o lançamento sob análise.

Isto posto, vejo que fica claro que o autuante arbitrou a base de cálculo do imposto em uma situação onde não ficou clara a impossibilidade de apuração do valor real do imposto, o que, a meu ver, fere a norma estabelecida pelo Art. 22 da Lei nº 7.014/96, porque seria possível se alcançar ou estabelecer a real base de cálculo do imposto com fulcro na análise dos documentos fiscais e contábeis do autuado, inclusive com a utilização da MDF – Memória da Fita Detalhe e Reduções “Z”, fato este destacado em sua defesa quando expressou *“que suas saídas foram apuradas através do contido em seu ECF cujas informações nele armazenadas não foram analisadas pelo autuante”*, apesar de constar intimação ao autuado para efeito de apresentação desses documentos, fl. 07, os quais não foram considerados pelo autuante em seu procedimento fiscal.

Desta maneira, e apesar dos percentuais de receita com substituição tributária declarada pelo autuado no PGDAS serem, de fato, extremamente elevados, deveria o autuante ter examinado os documentos fiscais que resultaram naquelas declarações, e com base nestes, apurar a real base de cálculo tributável pelo Simples Nacional.

Com isso, e se comprovadamente for constatada irregularidade no ECF que resulte em redução do valor do imposto, ou se os documentos fiscais não forem apresentados ou se apresentados forem inidôneos, aí sim, nestas hipóteses, é que é possível se proceder ao arbitramento da base de cálculo do imposto na forma prevista pelo Art. 22 da Lei nº 7.014/96, diferentemente da maneira utilizada pelo autuante, que desprezou a análise na documentação fiscal de saídas de mercadorias do autuado.

Em conclusão, ante à flagrante insegurança na determinação do valor da base de cálculo do imposto constante do presente lançamento, com fulcro no Art. 18, inciso IV, alínea “a” do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, voto pela Nulidade do presente Auto de Infração, recomendando a renovação do procedimento fiscal a salvo da falha apontada, devendo ser observado o prazo decadencial.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232272.0018/18-9**, lavrado contra **SUPERMERCADO IDEAL LTDA.**, devendo ser renovado o procedimento fiscal, a salvo da falha apontada, observando-se o prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, em 29 de agosto de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA