

**A. I. Nº** - 217366.0001/18-0  
**AUTUADO** - BCM MERCADO PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA.  
**AUTUANTE** - WILSON DE ALBUQUERQUE MELO JUNIOR  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 22.10.2019

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0164-05/19**

**EMENTA:** ICMS. “SIMPLES NACIONAL”. DECLARAÇÃO A MENOR DE RECEITA. Valor real de faturamento levantado com base nas vendas efetuadas com cartões de débito e/ou crédito. Constatado que o sujeito passivo declarou uma receita inferior àquela extraída do sistema Transferência Eletrônica de Fundos (TEF), é cabível o recálculo da carga tributária e do ICMS devido dentro do regime jurídico do “Simples Nacional”, abatidas as quantias já recolhidas pelo contribuinte. Alegação defensiva de ausência de elementos fático-probatórios não deve prosperar, na medida em que a verificação pautou-se no critério da circularização e seguiu todos os ditames necessários à quantificação do tributo, inclusive estabelecimento da proporcionalidade com base no movimento das compras. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Vale ressaltar inicialmente, que o presente relatório obedece aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da simulação dos pronunciamentos dos partícipes processuais.

Detalhadamente, a cobrança contém o seguinte descritivo:

*Infração 01 – 17.02.01: Recolhimento a menor de ICMS referente ao “Simples Nacional”, considerando que a receita auferida pelo contribuinte não foi corretamente informada à Receita Federal, influenciando na carga tributária incidente e redundando em diferenças de imposto a recolher.*

*Totaliza o montante histórico R\$20.181,39 e multa de 75%, com fatos geradores ocorridos de fevereiro a dezembro de 2015 e de janeiro a dezembro de 2016.*

*Fez-se o enquadramento legal no art. 21, I, da LC 123/06 e penalidade prevista no art. 35 da Lei atrás mencionada, c/c o art. 44, I da Lei Federal 9.430/96.*

Apensou-se ao auto de infração os seguintes documentos, dentre outros: levantamentos fiscais identificadores da receita efetivamente auferida e cálculo do imposto devido e diferenças respectivas – 2015 e 2016 (fls. 05/23), ECFs cadastrados (fl. 24) e PGDASNs – Declaratório (fls. 25/105).

Constam no CD de fl. 106: DANFES, Notas Fiscais Eletrônicas no formato *xml*, relação de DAES pagos e dados extraídos do sistema das Transferências Eletrônicas de Fundos – TEFs, contendo em *txt* as transações feitas pela empresa com cartões de débito e/ou crédito.

Em sua impugnação (fls. 118/125), o contribuinte:

Como preliminar, sustenta que o Auto de Infração vergastado foi lavrado por agente incompetente, isto é, Agente de Tributos, visto que o lançamento, conforme inteligência do artigo 6º, inciso I, e artigo 7º da Lei Estadual n. 8.210/2002 c/c parágrafos 2º e 3º do artigo 107 do Código Tributário do Estado da Bahia, Lei n. 3956/81, é de competência exclusiva e privativa de Auditor Fiscal.

Neste sentido, reforça que são atribuições privativas do Auditor Fiscal constituir privativamente créditos tributários por meio de lançamento de ofício com lavratura de autos de infração.

Portanto, afirma que o Agente de Tributos Estaduais só poderá exercer o *múnus* de fiscalização quando for matéria concernente ao trânsito de mercadoria, ou, envolver pessoas jurídicas

submetidas ao regime diferenciado de tributação, Simples Nacional, sempre com a coordenação de um Auditor Fiscal.

No caso vertente, – prossegue - o ato hostilizado está maculado pela ausência de agente competente, por se tratar de Auto de Infração que não é decorrente da fiscalização de trânsito, bem como, não se tratar de fiscalização de microempresa e empresa de pequeno porte.

Acresce que o roteiro de fiscalização utilizado não é próprio de fiscalização direcionada a Empresas incursas no Simples Nacional, já que não tem a obrigação de manter livros fiscais complexos, como os requisitados pelo preposto fazendário, de modo que fica evidenciado que a fiscalização extrapolou suas atribuições, notadamente por ter sido presidida por Agente de Tributos Estaduais.

Informa também que a incompetência do agente autuante se traduz no fato da empresa estar sujeita ao regime de conta corrente fiscal.

Pede, por fim, que seja o procedimento considerado nulo, nos termos do inciso I, do artigo 18 do RPAF/BA, porquanto, a Impugnante não está enquadrada no regime especial de tributação previsto na Lei Complementar 123/2006. Cita, em arrimo, precedente da 2ª JJF.

No mérito, aduz estar evidente a ausência de informações e dados relevantes no levantamento fiscal realizado pelo preposto fazendário.

Transcreve o RICMS/BA, na parte que dita: “salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar saldo credor de caixa, conforme redação do inciso I, do §4º da Lei 7.014/96”. E ratifica trazendo a lume a alínea ‘a’, do inciso I, do artigo 23-A do RICMS/BA, que estabelece que a base de cálculo do ICMS nestes casos, será o saldo credor em caixa.

Pontua que o preposto fazendário não trouxe aos autos informações relativas aos documentos utilizados para fins de identificação das colunas nos papéis de trabalho apresentados, limitando-se a dizer que houve declaração zerada das informações em PGDAS sem discorrer sobre a forma de identificação da base de cálculo, ou seja, sem, no entanto, apresentar explicação ou elemento razoável para que o impugnante pudesse exercer com eficiência o *mínus* defensivo. Tal se dá, finaliza, quando se depara com lançamento em que há grandezas lançadas sem qualquer respaldo.

Assegura inexistir nos autos comprovação efetiva dos valores lançados pelo fiscal autuante, sobretudo porque não estão presentes as notas fiscais e demonstrativos que deveriam ter sido utilizadas como fundamento à autuação. Não há – arremata - identidade entre a documentação capaz de elucidar as informações dos demonstrativos e a imputação que deveria ser extraída do levantamento.

Consigna que tais omissões concernentes à demonstração dos documentos fiscais suprimiram dados importantes à identificação minuciosa dos fatos geradores do ICMS relacionados à substituição tributária, não incidência, redução de base de cálculo, isenções e demais situações que poderiam repercutir no cálculo da dívida exigida.

Manifesta que o autuante esqueceu de usar a proporcionalidade entre as operações tributadas e não tributadas, conforme inteligência da Instrução Normativa 56/07, de sorte que o Estado incorreu em enriquecimento ilícito ao obrigar o contribuinte a pagar duas vezes o imposto.

Assinala que errou o preposto fazendário em não instruir o lançamento com documentação apta a determinar os elementos formadores do lançamento tributário, designadamente aqueles exigidos na forma do artigo 142 do *Codex* Tributário.

Reclama que a situação em tela requer que seja aberta diligência, a fim de que seja oportunizado ao contribuinte apresentar todos os documentos necessários à identificação dos fatos geradores, com base em informações competentes, sem supressão de documentos, notas fiscais, que sejam essenciais ao exercício regular do contraditório e da ampla defesa.

Pondera que o próprio fiscal admite assentar-se sua fiscalização tão somente em planilha apresentada ao contribuinte, sem adentrar nos elementos necessários à correta execução do roteiro de fiscalização empenhado, inclusive sem considerar os recolhimentos de ICMS efetivados no período afetado pelo lançamento.

Embora diga anteriormente que não foi observada, destaca, que o índice de proporcionalidade utilizado para fins de identificação de substituição tributária não espelha a veracidade das operações mercantis realizadas pelo Impugnante.

E reitera haver necessidade de diligência, pois a impugnante comercializa bens que, em sua grande maioria, estão submetidos pela substituição tributária, isenção, não incidência e redução de base de cálculo, logo, cabe verificação de todos os itens comercializados, por operação, mediante cotejamento das notas fiscais emitidas pela contribuinte, não se limitando apenas em mera importação de valores planilhados para compor o cálculo da receita apurada.

Pede, ao final, a improcedência do auto de infração.

Nenhum documento acostado com a contestação, exceto mídia digital contendo a própria peça defensiva em formato eletrônico (fl. 126).

Em seu informativo fiscal (fls. 131/134), o autuante:

Revela que a autuada criou na peça defensiva um certo “termo de ocorrência fiscal”, resultante da junção da “Descrição dos Fatos” à tipificação da Infração Fiscal, que são elementos integrantes do auto de infração.

Aponta a exclusão da empresa do “Simples Nacional” e a incompetência do autuante para lavrar o Auto de Infração.

Salienta, que conforme histórico de dados cadastrais da autuada contidos na SEFAZ baiana, em 02/09/2014, a Secretaria da Receita Federal lançou a Forma de Apuração do Imposto como “conta corrente fiscal”; no entanto, a mesma SRF, em 06/10/2014, consignou que a forma de apuração do ICMS é SIMPLES NACIONAL sendo a “data de opção” 26/08/2014.

Ratifica que, no histórico dos períodos do Simples Nacional registrados no banco de dados da SEFAZ baiana, constata-se que o “início da vigência” da opção pela forma de apuração SIMPLES NACIONAL vigora desde a data supramencionada, não tendo havido alterações posteriores.

Sustenta, que no extrato obtido junto à Secretaria da Receita Federal, a situação atual do contribuinte também é a “de optante pelo Simples Nacional desde 26/08/2014”.

Argumenta, que no histórico de atividade econômica Principal/Condição/Situação contido nos registros da Sefaz baiana (SAFAZ) constata-se que a condição inicial de “Microempresa” da impugnante não foi alterada.

Conclui que a autuada é, sim, microempresa, tendo como forma de apuração do ICMS do tipo “Simples Nacional”, isto é, com base no faturamento e não com base no encontro de débitos e créditos fiscais.

Assevera que, com fulcro no §1º, do art. 1º da Lei 11.470, de 08/04/2009, “a função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos”.

Aduz que compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes do Simples Nacional, a teor do §2º, do art. 1º da Lei 11.470/09.

Complementa, que aos Agentes de Tributos compete a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e dos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte, que sejam optantes pelo Simples Nacional, conforme §3º, do art. 1º da Lei 11.470/09.

Conclui que, sendo a autuada microempresa optante pelo Simples Nacional, mostra-se insustentável a alegação defensiva de “agente incompetente”, mesmo com todo o “esforço hermenêutico” aplicado.

Adverte, que a defendente continua com alegações destituídas de fundamento, como por exemplo, afirmar que o roteiro de fiscalização usado não é próprio para empresa do Simples Nacional.

Menciona que os roteiros de fiscalização foram realizados com o sistema AUDIG de fiscalização, desenvolvido exclusivamente para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional, e, portanto, referido programa de fiscalização não é alimentado com dados de nenhum “livro fiscal complexo”, de modo que isso não foi requisitado para a empresa.

Informa que a autuada faz referência a roteiros de fiscalização e infrações, que, simplesmente, não foram objeto nem da ação fiscal, nem da autuação, até porque não foram realizados roteiros de fiscalização para apuração de saldos credores de caixa.

Lembra que a autuada é optante do Simples Nacional na condição de Microempresa e que, nesse caso, a base de cálculo para o imposto devido será, de acordo com a LC 123/06: “§ 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do **caput** e dos §§ 1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Traz como exemplo a seguinte situação: “verificamos que no relatório Cálculo da Receita Apurada, de fl. 07, na coluna RECEITA TOTAL DECLARADA EM PGDASD, que como a própria denominação indica, contém os valores informados à RECEITA FEDERAL, sendo de caráter declaratório, e que o valor da receita declarada pela autuada na DEFIS, no mês de janeiro de 2015, foi de R\$28.550,04. Confrontando-se esse valor de receita declarado pelo contribuinte, com o valor de vendas registrado no TEF-Transferência Eletrônica de Fundos, oriundos das operações de cartão de débito/crédito, que foi de R\$77.041,74, na mesma competência, apura-se uma divergência, conforme coluna H – DBC – DIFERENÇA DE BASE DE CÁLCULO, no valor de R\$48.491,70.

“Na competência indicada, janeiro de 2015, essa divergência apurada entre o VALOR DECLARADO pela autuada, de R\$28.550,04, à RECEITA FEDERAL e o valor registrado para operações de venda com cartão de crédito/débito naquela competência, 01/2015, de R\$77.041,74, conforme Relatório de Informações TEF-Anual 2015, dados esses que constam nos relatórios do AUDIG, tem como consequente uma diferença de base de cálculo, isto é, a base de cálculo utilizada pela autuada para cálculo do tributo está a menor, e este fato repercute na determinação da alíquota, que também está a menor, sendo, portanto, a consequência lógica, o recolhimento a menor do tributo, objeto exclusivo da presente autuação”.

“Tais divergências, entre os valores declarados no PGDAS e o constante no Relatório do AUDIG, com base nos Relatórios TEF-Anual, repetiram-se em todas as competências do período fiscalizado”.

Opõe que todos os extratos do PGDAS, inclusive as declarações retificadoras, tiveram seus valores importados diretamente da Receita Federal e apropriados pelo sistema de fiscalização AUDIG, portanto, os dados gozam de absoluta fidedignidade; por sua sorte, as operações de cartão de débito/crédito foram importadas do Sistema TEF, da SEFAZ, e, do mesmo modo, os dados do Sistema de Arrecadação da SEFAZ, cujos valores vem devidamente vinculados a um código de receita e data de arrecadação.

Observa que os novos valores apurados da receita real da autuada, nos exercícios fiscalizados, foram devidamente segregados, cf. relatório de fls. 05, 06, e fl. 15, uma vez que foi aplicado parâmetro de fiscalização.

Atesta que a proporcionalidade pelas compras foi utilizada tendo em vista que no DEMONSTRATIVO ANALÍTICO DE PROPORCIONALIDADE de fl. 05, consta nas colunas do Grupo RECEITAS TOTAIS, nos meses de abril e maio, os valores para receita substituída como zerados, enquanto que, as colunas do grupo, Receitas RED Z/NF EMITIDAS estão com valores zerados,

especialmente a coluna Prop ST-Proporcionalidade da Substituição Tributária, e, portanto, não seriam passíveis de utilização em face das omissões de dados indicados, por não terem sido informados pela impugnante.

Assim, continua o autuante, diante da inexistência de dados nas colunas do grupo RECEITA RED Z/NF EMITIDAS no Demonstrativo acima indicado, que deveriam conter os dados apresentados nas Reduções Z (percentual de ST), e que aparecem com valores zerados, optou-se pela orientação prevista no item 1 da IN nº 56/2007, aplicando-se a proporção encontrada em função das compras.

Declara que não é passível de consideração alegar-se que não foram apresentados os documentos referentes aos Demonstrativos e Relatórios do Sistema AUDIG, tendo em vista que documentos físicos, como os extratos do PGDAS, referentes aos exercícios fiscalizados, estão anexados aos autos; inclusive os relatórios do sistema TEF, os arquivos XML do sistema de NFe, os valores do sistema de Arrecadação, por serem documentos eletrônicos, foram devidamente gravados e criptografados, e encontram-se em mídia que foi entregue ao sujeito passivo.

Registra que os relatórios do sistema TEF-Transferência Eletrônica de Fundos, que foram entregues em mídia gravada, trazem o registro por operação de todas as transações registradas, contendo a data da operação, o tipo - débito ou crédito -, o valor, o número da autorização e a Administradora. Além disso, mediante uma operação simples de somatório, é possível fazer a totalização mensal.

Informa que os arquivos eletrônicos XML, de Notas Fiscais Eletrônicas, assim como as respectivas Transcrições Efetuadas pelo Fisco, que são “espelhos” das notas fiscais eletrônicas, trazem todos os dados referentes às operações mercantis.

Assinala que, por outro lado, como não houve contestação de nenhum valor específico ou genérico, há de ser reconhecida a procedência total do lançamento formalizado.

Juntados na informação fiscal: relatórios dos períodos do “Simples Nacional” (fl. 135), histórico de dados cadastrais (fls. 136/137), histórico da atividade econômica principal/condição/situação (fl. 138), histórico de condição (fl. 139), relatórios de informações TEF – anual (fls. 140/141) e relação de DAEs (fls. 142/144).

Em virtude do apensamento de documentação complementar no informativo fiscal, o sujeito passivo foi intimado a se manifestar, mas preferiu não firmar qualquer pronunciamento.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei escalado para examiná-lo.

Passo, por conseguinte, a apresentar o voto.

## **VOTO**

Cabe apreciar, de começo, a questão preliminar tocada na contestação.

Pede-se a nulidade do lançamento, considerando que o agente autuante não teria poderes para agir como tal, porquanto a impugnante – à época da ocorrência dos fatos geradores afetados pela cobrança - não estava enquadrada no regime especial de tributação previsto na LC 123/06.

Sob este facho, o preposto fazendário retrucou e demonstrou que desde outubro de 2014 a autuada, já configurada como microempresa, migrou a sua forma de apuração do ICMS do sistema de “conta-corrente fiscal” para “simples nacional”, conforme histórico aportado às fls. 136 e 137.

Logo, como a presente exigência aborda os fatos geradores ocorridos entre fevereiro de 2015 e dezembro de 2016, remontou a um período em que poderia o agente de tributos atuar, nos moldes dos dispositivos da Lei 11.470/09 aplicáveis na espécie.

Fica, portanto, afastada a arguição de nulidade.

Incabível, por outro lado, a diligência solicitada. Já há nos autos todos os elementos fático-probatórios necessários à elucidação do debate, à vista dos documentos e planilhas produzidas pela fiscalização.

No mérito, alega a defendente que a cobrança partiu da verificação de saldos credores de caixa.

Todavia, em nenhum momento se percebe que houve análise dos fluxos de entradas e saídas na conta caixa, com consequente detecção de saldos credores que prenunciassem evasão de ICMS.

O lançamento passou bem longe disto.

Também não procede o argumento de que inexistiu no PAF comprovação efetiva dos valores lançados, notadamente porque não estão presentes as notas fiscais e os demonstrativos que deveriam ter sido utilizados para dar suporte à autuação.

Tampouco se percebe a ausência das informações concernentes à identificação minuciosa dos fatos impositivos do imposto, relacionados à substituição tributária, não incidência, redução de base de cálculo, isenção e demais situações que poderiam repercutir no cálculo do montante devido, inclusive o cômputo da proporcionalidade entre as operações tributadas e não tributadas.

Em verdade, os levantamentos trazidos pelo preposto fiscal refletem que a autuação buscou corrigir erros na declaração dos faturamentos, efetuada pelo contribuinte, perante a Receita Federal, fornecidos em volume menor que o constatado na fiscalização.

Com efeito, tome-se como parâmetro o “papel de trabalho” denominado de “Cálculo da Receita Apurada”, um para cada exercício, apenso às fls. 07 e 16: Compulsando-se a coluna “NF’S EMITIDA(S)” *vis a vis* com a coluna “RECEITA TOTAL DECLARADA EM PGDASD (com mercadoria) (G)”, identificam-se diferenças mensais de valores que, quando considerados, acabam repercutindo no percentual de carga tributária e no montante efetivamente devido de ICMS. A primeira coluna tem quantias extraídas do sistema TEF (Transferência Eletrônica de Fundos), o qual registra as operações feitas com cartão de débito e/ou crédito.

Neste compasso, veja-se os seguintes meses: maio de 2015 – R\$65.375,48 x R\$35.778,49; novembro de 2015 - R\$61.489,65 x R\$28.462,58; janeiro de 2016 - R\$98.638,35 x R\$27.056,24; dezembro de 2016 - R\$90.082,24 x R\$29.572,12 e assim por diante.

Destas diferenças que exprimem a base de cálculo não declarada, foi recalculada a receita realmente auferida pela autuada e a correspondente carga tributária apontada na legislação, que abatidas das quantias já recolhidas pelo contribuinte, redundaram na presente cobrança.

Isto sem antes se fazer a proporcionalidade entre as operações tributadas e não tributadas, encontrada a partir das compras, conforme manda a IN 56/07, item 1, em caso de tal proporcionalidade não ser detectada nas “Reduções Z”, procedimento devidamente registrado nos demonstrativos de fls. 06 e 15.

Estas divergências, identificadas entre os valores declarados no PGDAS e o constante no Relatório do AUDIG, com base nos Relatórios TEF-Anual, repetiram-se em todos os meses do período verificado.

Vale consignar que todos os extratos do PGDAS, inclusive as declarações retificadoras, tiveram seus valores importados diretamente da Receita Federal e apropriados pelo sistema de fiscalização AUDIG, de sorte que os dados gozam de fidedignidade, enquanto as operações de cartão de débito/crédito foram importadas do Sistema TEF, da SEFAZ, e, do mesmo modo, os dados do Sistema de Arrecadação da SEFAZ, cujos valores vem devidamente vinculados a um código de receita e data de arrecadação.

Há no processo elementos instrutórios demonstrativos do cometimento da irregularidade, tais como os extratos do PGDAS, os relatórios do sistema TEF, os arquivos XML do sistema de NFe, e os valores do sistema de Arrecadação, todos gravados em mídia digital científica à impugnança, conforme CD de fl. 06.

Cabe menção especial os relatórios de Transferência Eletrônica de Fundos, nos quais se vê todas as transações registradas, contendo a data da operação, se do tipo débito ou crédito, o valor respectivo, o número da autorização e a Administradora do cartão. Ademais, através deles é possível fazer a totalização mensal.

Os arquivos eletrônicos *xml*, das Notas Fiscais Eletrônicas, repercutem os dados referentes às operações praticadas pela empresa.

Todo este cabedal de dados, elementos e levantamentos não foi contrariado na peça impugnatória, limitando-se o contribuinte a apresentar ponderações abrangentes e sem força para descaracterizar a infração.

Auto de Infração PROCEDENTE.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **217366.0001/18-0**, lavrado contra **BCM MERCADO PANIFICADORA E LANCHONETE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$20.181,39**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da Lei Complementar e art. 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR