

**A. I. Nº** - 117227.0002/16-1  
**AUTUADO** - ÓTICA MATANO COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - ROQUE PEREIRA DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 04/09/2019

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0177-03/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito e o valor informado pela administradora do cartão, indicam que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS OBJETO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL, CRÉDITO FISCAL UTILIZADO A MAIS. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Revisão efetuada pelo autuante, apurou inexistência de débito. Infração subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 31/03/2016, refere-se à exigência de R\$115.688,03 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 05.08.01: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de outubro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$98.858,73. Multa de 100%.

Infração 02 – 01.02.74: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, no mês de outubro de 2013. Valor do débito: R\$8.136,75. Multa de 60%.

Em complemento, consta a informação de que o autuado recolheu antecipação parcial no valor de R\$8.058,13, relativo ao mês de outubro de 2013, mas se creditou no livro RAICMS no valor de R\$16.194,88.

Infração 03 – 03.02.04: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no mês de dezembro de 2013. Valor do débito: R\$8.692,55. Multa de 60%.

Consta, ainda, que o autuado teve ICMS normal devido no mês de dezembro de 2013, no valor de R\$21.926,83, conforme Auditoria de Conta Corrente de ICMS, mas só recolheu R\$13.234,28.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 36 a 58 do PAF. Registra a tempestividade da defesa e diz que a Infração 01 consiste na 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.

Por entender improcedente a infração e as alegações contidas no breve relatório, bem como, o enquadramento de multa aplicável à infração que lhe fora atribuída, o impugnante passa a contestar.

Suscita a nulidade da autuação, alegando ausência de elementos identificadores do fato gerador; procedimento administrativo fiscal incompleto; causa de nulidade do auto de infração; vício formal; ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e ampla defesa.

Antes de analisar o mérito da autuação, diz ser necessário o exame de conceitos básicos da ação fiscalizadora tributária. Frisa que a Administração Pública só pode agir em obediência à lei, devendo atuar com o fito único de implementar os objetivos nela consubstanciados, sendo viciado qualquer comportamento administrativo que ofenda, desconheça ou se desencontre com as finalidades por ela traçadas.

Ressalta que, neste contexto, a Lei Complementar (LC) nº 939/2003 veio estabelecer direitos, garantias e deveres para a harmonização da relação “Fisco-Contribuinte”, de forma a atenuar quaisquer abusos pelas partes envolvidas e funcionar como um instrumento ensejador de igualdade de tratamento e ideal de parceria, objetivando transparência e respeito à legalidade.

Assim, em respeito à legislação vigente, cabe ao contribuinte apresentar todos os documentos que forem requisitados pelo Agente Fiscalizador para que proceda da melhor forma o desempenho de suas atividades.

Ao Fisco, por sua vez, cabe proceder à fiscalização da atividade fiscal dos contribuintes, com respeito aos princípios da legalidade, publicidade, moralidade e motivação, tal como disposto no art. 37 da Constituição Federal.

Diz que se extrai do relato fiscal, cuja legalidade questiona, as infrações supostamente cometidas que foram resumidas de forma bastante simples e lacônica. Afirmar que não houve a necessária descrição do fato gerador do imposto que entende indevido, muito embora adeque os dispositivos legais, sobre os quais se funda o Auto de Infração, à 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.

Alega que o autuante limitou-se a relatar que a empresa não recolheu o ICMS NORMAL, conforme comprovado no Sistema Eletrônico da SEFAZ/BA. Entende que o Auto de Infração trata-se de instrumento indispensável para que o contribuinte tenha pleno conhecimento de todos os fatores que levaram à sua autuação, sem que se veja compelido a consultar e interpretar todos os dispositivos legais citados no auto de infração e imposição de multa.

Diz que não pode ser admitida, em qualquer hipótese, a cobrança de valor sem a devida fundamentação, o que demonstra erro, que precisa ser corrigido pela autoridade lançadora, não se inserindo entre aqueles que podem ser sanados pelo julgador, e que merece, portanto, a declaração de nulidade da infração. Cita e transcreve o art. 39 do RPAF-BA/99.

Repete a alegação de que o autuante simplesmente limitou-se em imputar a infração como sendo “omissão de saída de mercadoria tributada 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”, sem discriminar os valores relativos às supostas operações que compuseram o mencionado valor, bem como a metodologia aplicada para chegar ao montante de imposto que entendeu devido.

Afirma que através de uma análise do Auto de Infração e de seu Relatório Circunstanciado, não é possível identificar a suposta imposição tributária, bem como as respectivas bases de cálculo (resultantes da suposta diferença), o que impede o direito de defesa do impugnante.

Salienta que o § 1º do art. 18 do RPAF-BA dispõe que “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a

nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente”. Diz que isso não ocorre no presente caso, vez que o Auto de Infração em epígrafe não traz os elementos exigidos pela legislação de regência da matéria, como se pode verificar em simples consulta do próprio auto.

Também alega que a Constituição garante a todos o direito do contraditório e da ampla defesa, restando forçoso concluir que qualquer tentativa de os limitar é prática das mais abomináveis. Diz que ficou impossibilitado de efetuar a análise objetiva da infração 01, e sem os requisitos necessários, é que se impõe a nulidade parcial do presente Auto de Infração, com o consequentemente cancelamento da cobrança desejada, por se tratar de lançamento “desforme”, já que não alcança os fins pretendidos.

Dessa forma, o impugnante requer seja acolhida a preliminar de vício de formal na constituição do crédito tributário, e do consequente cerceamento de defesa que acarretam a nulidade do presente auto de infração.

No mérito, diz ser importante observar a hipótese de incidência tributária do ICMS, para que se possa fazer algumas considerações no que se refere ao equívoco do lançamento lavrado relativamente à base de cálculo do imposto.

Alega que se constata no quadro demonstrativo relacionado no presente Auto de Infração, que as bases de cálculo são inferiores às apresentadas no livro Registro de Apuração de ICMS. Observando o resumo de vendas do impugnante no período fiscalizado, replicado inclusive no livro Registro de Apuração de ICMS (DOC. 4) apresentado pelo autuante, bem como, o livro Registro de Apuração de ICMS (DOC. 5) próprio do impugnante, a base de cálculo do imposto devido corresponde aos valores das Notas Fiscais de Venda, conforme extrato dos recebimentos de Cartão de Crédito e Débito.

Entende que não faz sentido a aplicação das bases de cálculo apresentadas nesta Infração, razão pela qual não merece prosperar qualquer multa incidente, já que sequer houve infração.

Assegura que não há 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, já que a base de cálculo utilizada pelo impugnante (cujo livro Registro de Apuração de ICMS apresentado pelo autuante também se utiliza das referidas bases de cálculo) supera, inclusive, a base de cálculo composta por dados da instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Destaca, inclusive, que no livro de Saídas (período de setembro/2013 a dezembro/2013) estão registradas todas as notas fiscais emitidas, conforme se verifica no documento acostado à impugnação (DOC. 09).

Salienta que o resumo das saídas está contido no livro de Apuração do ICMS, cuja base de cálculo discriminada converge, não só com o extrato dos recebimentos de Cartão de Crédito e Débito, mas como também com o total das notas fiscais emitidas e devidamente registradas no livro de Saídas. Basta proceder a conferência.

Entende que, se a infração foi cometida com base na infringência do art. 4º, § 42, inciso VI da Lei nº 7.014/96, a qual atribui a presunção da ocorrência de fato gerador do ICMS sem pagamento do imposto sempre que se verificar valores das operações, declarados pelo contribuinte, inferiores aos informados por instituições financeiras e administradoras, há no mínimo, vício material na capitulação da infração, já que, a base de cálculo utilizada para as saídas tributadas, devidamente registradas no livro Registro de Apuração do ICMS são superiores às supostamente informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de crédito.

Por derradeiro, alega que a penalidade imposta pela suposta infração cometida, qual seja, multa de 100% (cem por cento) do valor do imposto supostamente não recolhido, nos termos no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96, deve ser rechaçada pelos mesmos motivos supramencionados.

Sobre a penalidade aplicável, afirma que merece destaque, em tópico subsequente, a desarrazoabilidade/desproporcionalidade do percentual imposto. Alega que o princípio da vedação do confisco é previsto no sistema tributário nacional, como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar. Segundo a regra ínsita no art. 150, IV, da CRFB/88: “Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco”.

Sobre o tema, cita ensinamentos da doutrina e o posicionamento do Supremo Tribunal Federal, que em tempos mais remotos, já admitia a extensão do não confisco às multas. Diz que o princípio da vedação do confisco tem como escopo preservar a propriedade dos contribuintes, ante a voracidade fiscal do Estado. Se a instituição do tributo pode vir a ser considerada confiscatória, por não respeitar o mínimo para a existência digna e produtiva do particular, é evidente que a cobrança de multa em valores desarrazoados também se subsume à mesma teleologia prevista no princípio cuja positivação referiu-se apenas aos tributos.

Volta a mencionar ensinamentos da doutrina e a jurisprudência de Tribunais Superiores, e afirma que o caráter confiscatório da multa se mostra presente, justamente em razão do elemento necessidade não se configurar, já que, aplicando-se tal penalidade, o direito de propriedade do contribuinte evidencia-se sacrificado, excedendo, em muito mais, a finalidade da qual a multa fora instituída.

Sobre a não apresentação dos documentos fiscais de saídas das mercadorias; documentos extraviados, e comunicação procedida na data de constatação, nos termos do RICMS/BA, informa que iniciou suas atividades comerciais em outubro de 2013 e, naquela ocasião, justamente no período fiscalizado, a empresa ainda não possuía impressora fiscal, razão pela qual, era utilizado os talões manuais D-1.

Alega que, por razões adversas, tais talões foram extraviados, muito embora a constatação tenha ocorrido somente quando do início do processo fiscalizatório. Diz que naquela oportunidade, procedeu com a comunicação de extravio de documentos fiscais, cujo comprovante segue anexo (DOC. 06), nos termos do art. 243, inciso I do RICMS/BA, muito embora todas as Notas Fiscais estejam lançadas no livro de Saídas com as devidas numerações em sequência.

Ressalta que recolheu todos os impostos normalmente no período de fiscalizado, conforme se verifica nos registros consolidados no livro de Saídas (DOC. 09). A título de informação, os valores consignados, em sua totalidade, correspondem, justamente, os valores informados no livro Registro de Apuração de ICMS.

Dessa forma, entende que não merece prosperar a alegação contida no relatório consignado na Infração, afirmando que cumpriu com as obrigações, nos termos do RICMS/BA, logo que constatou a ocorrência do extravio.

Infração 02: Pede a nulidade desta infração, alegando ausência de comprovação pelo atuante do não recolhimento de parte do tributo, cerceamento da ampla defesa e contraditório. Registra que nunca se esquivou de efetuar o pagamento antecipado do ICMS quando da entrada de seus produtos no Estado da Bahia.

Pelo contrário, vem, desde o início de suas atividades, procedendo a antecipação parcial do imposto nas aquisições (compra e transferência) de produtos destinados à comercialização no mercado interno. Afirma que em nenhum momento agiu com a intenção de burlar a legislação tributária, ou as normas fazendárias do Estado da Bahia, vez que, as mercadorias, ao adentrarem neste Estado, são objeto de antecipação parcial do ICMS.

Diz que o autuante limitou-se a apresentar somente o livro Registro de Apuração do ICMS (DOC. 04), não apresentando prova da materialidade da infração cometida. Na precisa dicção do art. 41,

inciso II c/c art. 18, inciso IV, “a” ambos do RPAF, ao proceder a exigência fiscal (Infração 02), e exigir multa moratória por falta de recolhimento do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, com saída posterior tributada, o autuante deveria apresentar elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração (ou seja, a falta de recolhimento).

Ressalta que, no Direito Tributário, é nulo o Auto de infração baseado em presunção fiscal sem a devida fundamentação, vez que se converte em ficção, ferindo o princípio do Ato regrado ou Vinculado à Lei. O ato administrativo de lançamento é vinculado, ou seja, deve estar em plena harmonia com a legislação que o rege, no caso o Código Tributário Nacional. Tal vinculação está exposta no art. 142, parágrafo único do CTN.

Esclarece que em razão do *quantum* devido ter sido apurado por meio de aferição indireta, tais dados são de suma importância, ainda mais se for levado em consideração que não há qualquer tipo de indicação de notas fiscais ou comprovantes de recolhimentos a menos (a título de antecipação parcial), uma vez que os dados citados no sucinto relatório se encontram condensados em planilha preparada pelo Agente Fiscalizador, sem qualquer comprovação.

Entende que a remissão a tabelas e planilhas desacompanhadas de comprovação (Notas Fiscais, Comprovantes de recolhimento), não podem ser considerados como base de informações à lavratura de qualquer procedimento de autuação sem que demonstrado a origem dos dados e sem a juntada de tais documentos utilizados como base para a confecção das planilhas.

Afirma que a defesa encontra-se prejudicada em razão da lacuna apontada, ferindo frontalmente os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, o qual a anulação do referido lançamento tributário é a medida que se impõe, face a ausência de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, em seus artigos 29, caput, 39, inciso III e IV, alínea “b” e 41, inciso II.

Dessa forma, requer a nulidade da Infração 02, bem como a multa imputada.

Infração 03: Alega que a exigência fiscal não merece prosperar, devendo-a ser anulada de plano, nos termos do art. 53, da Lei nº 9.784/1999 (aplicação por analogia) e da Súmula 473 do STF, por decorrer de equívoco único e exclusivo do Fiscal autuante:

Verificando a infração imputada, observa que a mesma é decorrente de equívoco na consolidação dos valores registrados no livro Registro de Apuração do ICMS. Isso porque, conforme se verifica na “Relação de DAEs - 2013” - documento fornecido pelo autuante (DOC. 07), o impugnante recolheu, a título de antecipação parcial do imposto (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), o montante de R\$ 8.692,55, na competência do mês de novembro/2013.

Alega que de acordo com o livro Registro de Apuração do ICMS apresentado pelo autuante, não consta tal valor no campo “CRÉDITO DO IMPOSTO”, no período supramencionado, qual seja, novembro/2013. Diferentemente, no livro Registro de Apuração do ICMS, consta tal valor sob a rubrica de Antecipação do ICMS, fato, inclusive, incontroverso e comprovado na “Relação de DAEs - 2013” apresentada pelo autuante.

Ressalta que conforme dispõe o § 49 do art. 25 da Lei nº 7.014/96, o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração, nos termos do art. 12-A do diploma legal supracitado, poderá ser escriturado a crédito, sem nenhuma vedação.

Diz que conforme se observa, o lançamento desse valor a título de antecipação acaba gerando saldo credor de ICMS a transportar para o período seguinte, no valor de R\$ 8.929,33.

Dessa forma, nos termos do art. 305, §19, inciso III do RICMS/BA, diz que transportou para o período seguinte, o saldo credor (créditos que superaram os débitos) para, justamente, abater os débitos nas saídas tributadas, cujo pagamento se deu no montante de R\$ 13.234,26, conforme se verifica do DAE anexo (DOC. 08).

Assim sendo, a Infração 03, qual seja, o “recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração de valores” não merece prosperar sob nenhuma hipótese, já que a diferença encontrada referente ao ICMS NORMAL apurado e devido no mês de dezembro/2013 é, justamente,

o valor não considerado no livro de Apuração do ICMS do Fiscal autuante a título de antecipação parcial (novembro/2013), qual seja, R\$8.692,55, transportado para o mês subsequente (dezembro/2013).

Conclui que a referida infração deve ser anulada, em conjunto com a penalidade imposta capitulada no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Por fim, diante dos fatos e fundamentos jurídicos explicitados, requer seja dado provimento à impugnação apresentada, nos termos do art. 123 do RPAF, para anular o presente Auto de Infração.

Protesta e requer ainda, por juntada posterior de provas, assim como pela produção de todos os meios de provas permitidos em direito, tais como a testemunhai, pericial e documental.

Requer que as intimações sejam feitas sempre em nome do seu patrono, Gustavo Teixeira Moris, inscrito na OAB/BA sob os nº 22.25, com endereço profissional na Rua Alceu Amoroso Lima, nº 706, Sala 410, nesta Capital, Estado da Bahia, CEP 41.820-770, sob pena de nulidade.

O autuante presta informação fiscal às fls. 164 a 168 dos autos, dizendo que o Auto de Infração foi lavrado em estrito cumprimento ao que está preconizado pela legislação, em atenção à Ordem de Serviço (O S) 501224/16, sem qualquer tipo de vício formal ou material e sem ferir a Lei, o Regulamento do ICMS pertinente e nem ao Regulamento do Processo Administrativo Fiscal.

Esclarece que os Procedimentos Administrativos fiscais se iniciaram em 17/03/2016 (doc. 5), tomando-se por base à O S. citada acima, objetivando auditar e fiscalizar as operações comerciais desenvolvidas pelo contribuinte no período de 04/09/2013 a 31/12/2013.

Diz que o defendente, ao se manifestar relativamente à infração 01 – 056.08.01, cometeu, uma série de equívocos à ordem dos fatos, visto que tenta imputar ao autuante a atitude de não ter cumprido a legislação, no momento em que realizou os procedimentos.

Na peça vestibular de autuação contém todos os requisitos preconizados pelo RPAF, a saber: descrição dos fatos, de forma clara e sucinta (fl. 01); o demonstrativo do débito (fl. 04); as datas de ocorrências do fato gerador e à relativa ao pagamento que deveria ter ocorrido e a base de cálculo e os demais elementos preconizados pelo RPAF vigente.

Não concorda com as alegações defensivas e assegura que a infração está demonstrada de forma cristalina, nos termos lavrados, conforme demonstrativo (fl. 04), em que constam os valores de Vendas realizadas por intermédio de uso de Cartão de débito e de Crédito (p. 08), levantados, nos Relatórios de Informações TEF – Anual – Operações ocorridas em 2013, disponibilizadas pelas Instituições Financeiras e Administradoras de Cartão e constantes no site da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (SEFAZ), e a Relação dos Documentos de Arrecadação Estadual (fl. 9), em cuja relação não constam recolhimentos do ICMS das Operações de Vendas. Constan apenas os valores relativos à Antecipação Parcial.

No tocante à infração 02, diz que o autuado alegou que “nunca se esquivou de efetuar o pagamento antecipado do ICMS quando da entrada de seus produtos no estado da Bahia”, e que o autuante limitou-se a apresentar somente o livro Registro de Apuração do ICMS, não apresentando prova da materialidade da infração cometida.

Entende que a infração está configurada de forma cristalina. Consta na Relação de DAEs – Ano 2013, importado do Sistema da SEFAZ (fl. 9) que o contribuinte recolheu, R\$ 8.058,13 (MÊS DE REFERENCIA – OUTUBRO DE 2013), relativo a Antecipação Parcial. No entanto consta no livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 14), relativo ao mesmo mês de outubro/2013, um crédito (Antecipação) correspondente a R\$ 16.194,88. Assim, comprovado está que o contribuinte creditou-se indevidamente de R\$ 8.136,75.

Diz que está comprovada a fragilidade dos argumentos do defendente; as provas são robustas e não há o que se discutir. Em resumo, a empresa, relativamente ao mês de outubro de 2013, recolheu R\$ 8.058,13 de Antecipação Parcial (correspondente ao somatório de R\$ 556,21 + R\$

3.338,44 + R\$ 2.904,91 + R\$ 1.258,57, recolhidos, respectivamente nos dias, 15/10/2013 o primeiro, e 23/10/2013 os demais.

Consta no livro de Apuração do ICMS do autuado o lançamento do crédito de R\$ 16.194,88, relativo à antecipação. Portanto, não há causa de pedir do contribuinte, a autuação está respaldada nos dados relativos às operações do contribuinte.

Quanto à infração 03, informa que reconhece os argumentos defensivos. De fato, não foram computados os créditos relativos à antecipação parcial, recolhidos pelo contribuinte, constantes da Relação de DAEs – Ano 2013 (fl. 9), extraídos do Sistema da SEFAZ-BA. Assim, o corrigindo os procedimentos efetuados, exclui o valor lançado, correspondente a R\$ 8.692,56.

Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, reduzindo o valor do débito relativo à 3ª infração, correspondente a R\$ 8.692,55. O valor do AI originalmente lavrado no montante de R\$ 115.688,03 (cento e quinze mil, seiscentos e oitenta e oito reais e treze centavos) fica reduzido para R\$ 106.995,48 (cento e seis mil, novecentos e noventa e cinco reais e quarenta e oito centavos).

Solicita que a Informação Fiscal seja encaminhada ao contribuinte e seja reaberto prazo para manifestação.

O defendente apresentou manifestação às fls. 177 a 192, afirmando que, diante das argumentações constantes na peça impugnatória, foi dado provimento parcial ao impugnante, no sentido de excluir, do auto de infração ora lavrado, os valores relativos à infração 03 – 03.20.04, capitulada como “Recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na apuração de valores do imposto”.

Alega que em relação às infrações 01 e 02, não foram analisados os argumentos dispendidos pela defesa. Por não assistirem razões, passa a discorrer, novamente, de forma separada, sobre a inconsistência e a nulidade de cada uma das infrações adstritas ao Auto de Infração (AI) em referência, em tópico subsequente.

Pede a nulidade da infração 01, alegando ausência de elementos identificadores do fato gerador, vício formal e ofensa ao contraditório e ampla defesa. Reproduz as alegações apresentadas na impugnação inicial, e diz que embora o auto de infração seja dotado de presunção de legalidade e legitimidade, tal fato não dispensa o autuante de demonstrar a metodologia seguida para a fixação da penalidade imposta, ante ao princípio da motivação a que está submetido.

Alega que através de uma análise do Auto de Infração e de seu Relatório Circunstanciado não é possível identificar a suposta imposição tributária, bem como as respectivas bases de cálculos (resultantes da suposta diferença), o que impede o seu direito de defesa.

Diz que ficou impossibilitado de efetuar a análise objetiva da Infração 01, e que, seja em função da deficiência de fundamentação do relatório circunstanciado, seja em razão da ausência de todos os elementos necessários à identificação do fato gerador, verifica-se a consequente ocorrência de cerceamento de defesa, indo de encontro ao que dispõe os incisos LIV e LV do artigo 5º da Constituição Federal.

No mérito, alega não faz nenhum sentido a aplicação das bases de cálculo apresentadas nesta Infração, razão pela qual não merece prosperar qualquer multa incidente, já que sequer houve infração.

Ressalta que no livro de Saídas (período de setembro/2013 a dezembro/2013) estão registradas todas as notas fiscais emitidas, salientando que o resumo das saídas está contido no livro de Apuração do ICMS, cuja base de cálculo discriminada converge, não só com o extrato dos recebimentos de Cartão de Crédito e Débito, mas como também com o total das notas fiscais emitidas e devidamente registradas no livro de Saídas. Basta proceder a conferência.

Também contesta a penalidade imposta, alegando o princípio da vedação do confisco, que é previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar.

Conclui que não merece prosperar a alegação contida no relatório consignado na Infração 1, afirmando que cumpriu com as obrigações, nos termos do RICMS/BA.

Sobre a infração 02, alega que não merece prosperar. Também pede a nulidade desta infração, reproduzindo as alegações apresentadas na impugnação inicial. Alegou ausência de comprovação pelo autuante do não recolhimento de parte do tributo e cerceamento da defesa e do contraditório.

Afirma que em nenhum momento agiu com a intenção de burlar a legislação tributária, ou as normas fazendárias do Estado da Bahia, vez que, as mercadorias, ao adentrarem neste Estado, são objeto de antecipação parcial do ICMS.

Diz que a defesa encontra-se prejudicada em razão da lacuna apontada, ferindo frontalmente os Princípios Constitucionais da Ampla Defesa e do Contraditório, o qual a anulação do referido lançamento tributário é a medida que se impõe, face a ausência de elementos comprobatórios, como exige o RPAF, em seus artigos 2º, caput, 39, inciso III e IV, alínea “b” e 41, inciso II.

Dessa forma, requer a nulidade da Infração 02, bem como a multa imputada.

Em face do exposto, diante dos fatos e fundamentos jurídicos explicitados, requer seja dado provimento total à Impugnação apresentada, para anular completamente o Auto de Infração.

Protesta e requer ainda por juntada posterior de provas, assim como pela produção de todos os meios de provas permitidos em direito, tais como a testemunhal, pericial e documental.

Também requer que as intimações sejam feitas sempre em nome do seu patrono, Gustavo Teixeira Moris, inscrito na OAB/BA nº 22.257, com endereço profissional na Rua Alceu Amoroso Lima, nº 706, Sala 410, nesta Capital, Estado da Bahia, CEP 41.820-770, sob pena de nulidade.

Nova informação fiscal foi prestada pelo autuante às fls. 195/196. Diz que apresentou primeira informação fiscal (fl. 164-168), oportunidade em que contestou os argumentos defensivos, relativamente às infrações 01 e 02, demonstrando com clareza cristalina, que o contribuinte, de fato, cometeu as irregularidades que motivaram o lançamento relativo às duas infrações apontadas.

Esclarece que na citada informação fiscal, acolheu as argumentações do autuado, relativamente à infração 03 - 03.02.04, excluindo (*in totum*) o valor do lançamento desta infração, reduzindo o débito do AI lavrado originalmente, de R\$ 115.688,03 (cento e quinze mil, seiscentos e oitenta e oito reais e três centavos) para R\$ 106.995,48 (cento e seis reais, novecentos e noventa e cinco reais e quarenta e oito centavos), valor que mantém nesta segunda Informação Fiscal, pelo fato de que, o contribuinte não apresentou qualquer elemento novo, não apresentou inconsistências na peça vestibular do auto de Infração ou argumento que justificasse a invalidação das infrações guerreadas.

Em razão de ter reduzido o valor do lançamento, o autuante, em cumprimento à legislação tributária, abriu prazo para que o contribuinte se manifestasse acerca do feito.

Diz que o autuado apresentou nova defesa (fl. 177-193), com os mesmos argumentos da defesa anterior, repetindo textos já contestados. O contribuinte, em sua manifestação (fl. 177-193) apenas repetiu trechos da sua defesa, conforme se verifica nas páginas 179 a 189, com igual teor da sua peça anterior, relativamente às páginas 39 a 49. Continuou, nas páginas seguintes repetindo parágrafos inteiros da sua defesa inicial sem, entretanto, apresentar fato novo.

Quando o autuante emitiu Parecer (fl. 168) em sua Informação Fiscal, e solicitou à administração da SEFAZ a reabertura do prazo para manifestação do contribuinte foi no sentido de que ele tivesse a oportunidade de se fosse o caso, apresentar novos argumentos acerca do feito. Verificou-se que o defendente não apresentou, nesta fase, qualquer argumento novo, se ateuve a copiar o texto da defesa já contestada pelo autuante.



Pede a procedência parcial do Auto de Infração guerreado, nos exatos termos da informação fiscal constante da fl. 168 do presente PAF.

## VOTO

O autuado suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando ausência de elementos identificadores do fato gerador; procedimento administrativo fiscal incompleto; vício formal; ofensa aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa.

Observo que os roteiros de fiscalização adotados nesta SEFAZ-BA, estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. O presente Auto de Infração foi lavrado contra Adailton Dias Ramos Alimentos e não foi apresentada qualquer contestação quanto aos levantamentos fiscais e aos valores apurados pelo autuante.

Vale salientar, que em relação ao enquadramento das infrações, não implica nulidade da autuação provável equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, de acordo com o art. 19 do RPAF/99. A descrição dos fatos e dispositivos regulamentares constantes no Auto de Infração indicam que a autuação fiscal trata de ICMS relativo.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que os Procedimentos Administrativos Fiscais se iniciaram em 17/03/2016 (doc. 5) e foram realizados, objetivando auditar e fiscalizar as operações comerciais desenvolvidas pelo contribuinte no período de 04/09/2013 a 31/12/2013.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os itens do Auto de Infração.

Quanto à alegação de que houve erro nos cálculos em cada infração, e que não foram considerados recolhimentos efetuados na época própria, trata-se de avaliação do mérito da autuação e será analisada oportunamente neste voto.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 01 trata de omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por

instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de outubro a dezembro de 2013.

Foi apurada diferença entre o valor das vendas efetuadas com pagamentos por meio de cartão de crédito/débito e o valor informado pelas administradoras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no § 4º, do art. 4º da Lei 7.014/96.

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

Considerando que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, trata-se de exigência de vinculação do documento fiscal ao meio de pagamento da operação ou prestação, sendo realizado o confronto entre o total de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

O defendente alegou que se constata no quadro demonstrativo, relacionado no presente Auto de Infração, que as bases de cálculo são inferiores às apresentadas no livro Registro de Apuração de ICMS. Observou que o resumo de suas vendas no período fiscalizado, é replicado inclusive no livro Registro de Apuração de ICMS, e a base de cálculo do imposto devido corresponde aos valores das Notas Fiscais de Venda.

Assegurou que não há 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, já que a base de cálculo que utilizou supera a base de cálculo composta por dados da instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Disse que no livro de Saídas estão registradas todas as notas fiscais emitidas.

Salientou que o resumo das saídas está contido no livro de Apuração do ICMS, cuja base de cálculo discriminada converge, não só com o extrato dos recebimentos de Cartão de Crédito e Débito, como também, com o total das notas fiscais emitidas e devidamente registradas no livro de Saídas.

Conforme art. 35-A da Lei nº 7.014/96, 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.

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

Para comprovar as suas alegações, o defendente deveria apresentar os comprovantes dos boletos relativos às vendas efetuadas com cartões de débito/crédito, correlacionando-os com notas fiscais e cupons fiscais emitidos, mesmo que esses documentos tivessem registrado as mencionadas vendas como se fossem em dinheiro. Portanto, se o autuado apresentasse com a sua impugnação, as informações dos documentos fiscais por ele emitidos, e os correspondentes valores de débito/crédito dos cartões, possibilitaria uma análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado e apuração de saldo remanescente.

Ou seja, para elidir a exigência fiscal, bastava que o contribuinte comprovasse que em relação aos boletos emitidos pelas vendas realizadas com cartões de débito/crédito, existem os respectivos documentos fiscais, o que possibilitaria a exclusão no levantamento fiscal, dos valores efetivamente comprovados.

Se o entendimento do autuado é de que o volume das vendas declaradas no período fiscalizado foi superior ao montante das vendas com cartões, tal entendimento não pode ser acatado, tendo em vista que não se trata de comparar todas as vendas declaradas com o montante das operações realizadas com cartões de crédito/débito, e sim, o confronto entre os valores de vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Se fosse comprovado que houve operações com cartão registradas como se fossem em dinheiro ou outro tipo de pagamento, os boletos e respectivos documentos fiscais, se apresentados, seriam objeto de exclusão no levantamento fiscal. Entretanto, tal comprovação não foi alegada nem acostada aos autos e não consta que foi apresentada quando da realização da ação fiscal.

Acato a apuração efetuada pelo autuante, conforme demonstrativo à fl. 07 do PAF, e concluo pela subsistência deste item do presente lançamento.

**Infração 02:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra Unidade da Federação, no mês de outubro de 2013.

Em complemento, consta a informação de que o autuado recolheu antecipação parcial no valor de R\$8.058,13, relativo ao mês de outubro de 2013, mas se creditou no livro RAICMS no valor de R\$16.194,88.

O defendente alegou que o autuante limitou-se a analisar somente o livro Registro de Apuração do ICMS, não apresentando prova da materialidade da infração cometida. Disse que ao proceder a exigência fiscal e exigir multa moratória por falta de recolhimento do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação, com saída posterior tributada, o autuante deveria apresentar elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração (ou seja, a falta de recolhimento).

O autuante informou que a empresa, relativamente ao mês de outubro de 2013, recolheu R\$8.058,13 de Antecipação Parcial (correspondente ao somatório de R\$ 556,21 + R\$3.338,44 + R\$ 2.904,91 + R\$1.258,57, recolhidos, respectivamente nos dias, 15/10/2013 o primeiro, e 23/10/2013 os demais. Consta no livro de Apuração do ICMS da autuada o lançamento do crédito de R\$ 16.194,88, relativo à antecipação.

Observo que a infração está comprovada, haja vista que de acordo com a Relação de DAES – Ano 2013, do Sistema da SEFAZ (fl. 9), o defendente recolheu o valor total de R\$8.058,13 (MÊS DE REFERÊNCIA OUTUBRO DE 2013), relativamente à Antecipação Parcial. No livro Registro de Apuração do ICMS (fl. 14), referente ao mesmo mês de outubro/2013, consta um crédito (Antecipação) correspondente a R\$16.194,88. Dessa forma, restou comprovado que houve utilização indevida de crédito no valor de R\$8.136,75.

Portanto, analisando os elementos que compõem o presente PAF, constato que foi efetuada apuração do débito de acordo com a escrituração em livros fiscais e recolhimentos efetuados pelo defendente, estando comprovada a irregularidade apontada pelo autuante e o contribuinte não apresentou elementos suficientes para comprovar a irregularidade apurada. Dessa forma, fica mantida a exigência fiscal.

**Infração 03:** Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, no mês de dezembro de 2013.

Consta, ainda, que o autuado teve ICMS normal devido no mês de dezembro de 2013, no valor de R\$21.926,83, conforme Auditoria de Conta Corrente de ICMS, mas só recolheu R\$13.234,28.

O defendente alegou que esta infração é decorrente de equívoco na consolidação dos valores registrados no livro Registro de Apuração do ICMS. Isso porque, conforme se verifica na “Relação de DAES - 2013” - documento fornecido pelo autuante (DOC. 07), o impugnante recolheu, a título de antecipação parcial do imposto (art. 12-A da Lei nº 7.014/96), o montante de R\$8.692,55, na competência do mês de novembro/2013.

Disse que de acordo com o levantamento fiscal, não consta tal valor no campo “CRÉDITO DO IMPOSTO”, no mês de novembro/2013. Diferentemente, no livro Registro de Apuração do ICMS, consta tal valor sob a rubrica de Antecipação do ICMS, fato incontroverso e comprovado na “Relação de DAEs - 2013” apresentada pelo autuante.

Na informação fiscal, o autuante disse que não foram computados os créditos relativos à antecipação parcial, recolhidos pelo contribuinte, constantes da Relação de DAEs – Ano 2013 (fl. 9), extraídos do Sistema da SEFAZ-BA. Assim, corrigindo os procedimentos efetuados, exclui o valor lançado, correspondente a R\$8.692,56.

Observe que as informações prestadas pelo autuante convergem integralmente com os argumentos e comprovações apresentados pela defesa, deixando de haver lide. Neste caso, em razão dos argumentos trazidos pelo defendente, alicerçados nos documentos e escrituração fiscal, tendo sido acolhidos pelo autuante, constato que não subsiste a exigência fiscal deste item do presente lançamento. Infração insubsistente.

Quanto à multa e acréscimos legais decorrentes da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente os percentuais, conforme estabelece o art. 42 da Lei 7.014/96.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	98.858,73
02	PROCEDENTE	8.136,75
03	IMPROCEDENTE	-
<b>TOTAL</b>	-	<b>106.995,48</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117227.0002/16-1**, lavrado contra **ÓTICA MATANO COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$106.995,48**, acrescido das multas de 60% sobre R\$8.136,48 e 100% sobre R\$98.858,73, previstas no art. 42, inciso VII, alínea “a”, e inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA