

A. I. N° - 206951.0005/14-2
AUTUADO - SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.
AUTUANTE - GERALDA INÊS TEIXEIRA
ORIGEM - INFAZ - VITÓRIA DA CONQUISTA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08/11/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº0223-03/19

EMENTA: ICMS. 1. CARTÃO DE CRÉDITO E/OU DÉBITO. VALORES DAS OPERAÇÕES OU PRESTAÇÕES DECLARADOS PELO CONTRIBUINTE INFERIORES AOS INFORMADOS POR INSTITUIÇÕES FINANCEIRAS E ADMINISTRADORAS DE CARTÕES DE CRÉDITO OU DÉBITO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração parcialmente elidida. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. Infração reconhecida. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração parcialmente subsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÕES REGISTRADAS NOS LIVROS FISCAIS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NOS PRAZOS REGULAMENTARES. O demonstrativo do débito e o critério adotado para determinação da base de cálculo elaborado pelo Autuante não guarda conformidade com a acusação fiscal. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte. Infração nula. 5. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. O demonstrativo do débito e o critério adotado para determinação da base de cálculo elaborado pelo Autuante não guarda conformidade com a acusação fiscal. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte. Infração nula. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO REFERENTE À AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. Infração parcialmente comprovada. b) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração subsistente. Acatada alegação de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/09/2014, exige ICMS, tipificado na forma a seguir discriminada, totalizando o valor de R\$131.472,23, em decorrência do cometimento das seguintes irregularidades:

Infração 01 - **05.08.01**. Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2009. Sendo exigido o valor de R\$96.471,36, acrescido das multas de 70% e 100% prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 02 - **03.02.02**. Recolhimento a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da

prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, fevereiro a dezembro de 2010. Sendo exigido o valor de R\$16.022,10, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 03 - **01.02.05**. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2009, fevereiro a dezembro de 2010. Sendo exigido o valor de R\$15.819,38, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 04 - **02.01.01**. Falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de março de 2009. Sendo exigido o valor de R\$98,21, acrescido da multa de 50%, prevista na alínea “a”, do inciso I, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 05 - **03.01.01**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de abril de 2009, abril e agosto de 2010. Sendo exigido o valor de R\$308,57, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “b”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 06 - **07.01.02**. Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da federação, nos meses de janeiro, março, maio e julho a novembro de 2009 e março, setembro e outubro de 2010. Sendo exigido o valor de R\$2.288,10, acrescido da multa de 60% prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

Infração 07 - **07.01.01**. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, nos meses de fevereiro e dezembro de 2009 e janeiro de 2010. Sendo exigido o valor de R\$464,51 acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96;

O Autuado ingressa com defesa, tempestivamente, fls. 1954 a 1972, na qual alinha os argumentos a seguir sintetizados.

No que concerne à Infração 01, declara que está autorizado pela SEFAZ a utilizar: a) processamento de dados para controle dos seus registros fiscais e contábeis por meio de software homologado pelo órgão fazendário; e b) bem como equipamentos emissores de cupons fiscais.

Explica que, na finalização da compra feita pelo consumidor, o software utilizado por este contribuinte em seus caixas exibe ao operador de caixa as modalidades possíveis de pagamento.

Observa que o operador de caixa, então, seleciona a modalidade de pagamento escolhida pelo consumidor e o software envia a opção para a impressora, que imprime o cupom fiscal no qual é registrada a modalidade de pagamento selecionada, ora qualquer equívoco da operadora de caixa ao finalizar a venda feita com cartão de crédito apontando outra modalidade de pagamento gera uma distorção nos dados e esses fatos só são descobertos por ocasião do fechamento do caixa onde o acerto na impressora fiscal se torna impossível.

Relata que, se um cliente do supermercado efetua o pagamento com cartão de crédito e a operadora de caixa finaliza a venda como dinheiro, esse fato só é descoberto no final do dia por ocasião do fechamento do caixa e isso acontece diuturnamente, onde o acerto é feito internamente, mas sempre procurando o número do cupom fiscal que deu origem a venda. Destaca que os dados inseridos na ECF são invioláveis e impossível de serem acessados.

Revela que, com muita frequência, ocorrem problemas de comunicação com as operadoras de cartões de crédito, mas a venda é finalizada como “CARTÃO POS” e o cartão então é passado por meio das máquinas POS “*point of sale*”. só que a Autuante ao efetuar as somas das leituras “Z” não considerou as vendas destacadas com esta modalidade que são na verdade vendas feitas com cartão de crédito ou débito usando máquinas de cartões POS “*point of sale*”, essas vendas se justificam, pois, do contrário os empresários poderiam se ver processados com base no direito do

consumidor por não aceitar cartão de crédito quando houvesse qualquer problema de comunicação com as operadoras de cartões de crédito.

Continua afirmando que a ocorrência de tal problema, no entanto, não implica omissão de saída de mercadoria.

Afirma que a lavratura dessa infração deu-se por omissão de saída de mercadorias constatada a partir das informações repassadas ao órgão fazendário pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito.

Observa que ao fim da ação fiscal, juntamente com o Auto de Infração também foram lhe entregues CD-Rom contendo os arquivos em PDF das vendas informadas pelas operadoras de cartão de crédito de todo o período fiscalizado (arquivo TEF). Frisa que esses arquivos em PDF identificam, uma a uma, todas as vendas feitas com cartão de crédito e débito supostamente omitidas. Prossegue assinalando ser possível identificar nas MFDs (memória de fita detalhe) dos ECFs deste contribuinte os cupons fiscais segundo cada venda informada pelas instituições financeiras e administradoras de cartão de créditos e débitos, MFDs que este contribuinte deixa, em seu estabelecimento, à disposição da SEFAZ, por se tratar de um dispositivo de fácil deterioração até mesmo o manuseio do processo poderia danificá-las.

Informa que anexa os arquivos em Excel, gravado em mídia com a descrição de todas as vendas do período fiscalizado feitos com cartões de crédito e débito por consumidores onde, se efetuado um cotejamento pode se verificar que todas as vendas informadas pelo Auditor Fiscal em suas planilhas para os quais teria havido omissão de saída de mercadorias foram sim emitidos cupons fiscais para as mesmas, constando desta relação, entre outras informações, o valor da operação, data do movimento, a identificação do ECF e PDV, bem como o número de cada cupom fiscal emitido, observa-se ainda que se considerarmos os valores totais as vendas efetuadas com cartões de crédito ou débito são superiores as informas pelas operadoras de cartão.

Revela que, por serem extremamente numerosos os relatórios em questão, pois só a juntada daqueles referentes às operações de saídas de mercadorias pagas com cartões de crédito e débito do período fiscalizado somaria alguns milhares de páginas, deixa de juntar a esta defesa as vias impressas de todos os documentos fiscais e contábeis citados para todo o período fiscalizado (o que dificultaria o célere julgamento deste processo), mas os está juntando como já dito nesta defesa em meio digital (vide mídia CD-Rom em apenso).

Diz demonstrar, a partir dos relatórios que ora acosta aos autos e que podem ser ratificados por meio das MFDs à disposição da fiscalização e das operações informadas à SEFAZ pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, comparando-se datas, valores, números de cupons fiscais, ECF etc., que as operações informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões ao órgão fazendário correspondem aos cupons fiscais emitidos e que em nenhum momento omitiu a saída de mercadorias tributadas, sendo, portanto, insubsistente essa infração.

Ao tratar da Infração 02, informa que reconhece o débito e já efetuou o seu pagamento não existindo qualquer litígio sobre o mesmo.

No tocante à Infração 03, revela que a Autuante ao efetuar os seus levantamentos novamente laborou em graves equívocos imputando a alegação de que teria se utilizado indevidamente créditos de mercadorias sujeitas à antecipação tributária. Afirma que analisando as planilhas juntadas a autuação pode-se verificar que alguns produtos aos quais foram atribuídos a condição de produtos sujeitos a antecipação tributária, na verdade são produtos tributados cujas saídas foram também tributadas:

- a) esponjas e palhas de lã de aço ou ferro para limpeza doméstica e Vassouras e escovas, constituídas por pequenos ramos ou outras matérias vegetais reunidas em feixes, com ou sem cabo nos meses de 01/12/2009 a 30/06/2010 o produto era tributado. A alteração foi feita através do protocolo 171/10, no anexo único, tornando o produto ST a partir de 01/07/2010. O fato pode ser comprovado através do protocolo 106/2009 em seu anexo e alterações;

- b) Pá de lixo conforme Parecer 17479/2010 de 15/09/2010 informa que não consta no protocolo 106/2009 e, portanto não está sujeita a substituição tributária;
- c) Os produtos relacionados abaixo são tributados, pois são considerados como leite fermentado e produtos sobremesa apesar de que a descrição está como iogurte. Afirma que os fatos podem ser comprovados com as Notas Fiscais, em anexo, de nºs 2454, 043319, 4606, 5169, 042685, 042719, 32087, 32088 e 17790 - Sobremesas e Leite Fermentado, fls.1960 e 1961;
- d) Os produtos Nescau Prontinho, Nesquik Prontinho, achocolatado líquido 200 ml são bebidas alimentares à base de leite ou de cacau e, portanto, não estão sujeitas ao regime de substituição tributária;
- e) A cobertura de sorvete não consta na legislação, seja no Prot. ICMS 20/05, bem como no nosso RICMS/BA o produto descrito como cobertura para sorvete. A legislação fala em preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH, que especificamente refere-se a preparações homogeneizadas, próprias para a fabricação de sorvetes em máquinas específicas para consumo imediato, sorvetes pré-preparados, do tipo sorvete italiano ou sorvete em massa, conhecidos no mercado como sorvete soft e portanto a cobertura para sorvete não está sujeito ao regime de substituição tributária;
- f) Referente ao amendoim confeitado 70 gr estes produtos são enquadradas no regime de substituição tributária as mercadorias cuja classificação fiscal (código NCM) e a descrição estão citadas (ambas) no dispositivo regulamentar que regula a matéria RICMS-BA/97, art. 353, inciso II, dispositivo cujo item 8, por força do Dec. nº 11289, de 30/10/08, que promoveu a Alteração 108 ao RICMS-BA/ 97, efeitos a partir de 01/01/09, passou a ter a seguinte redação:
- g) O produto Peixe S. Bagre kg Salgado, Peixe S. Corvina kg Salgado, Peixe S. Merluza kg Salgado por se tratar de peixe salgado e conforme menciona no art. 87, inciso XXXVI, alíneas “a”, “b” e “c”;
- h) Os vinhos e aguardentes passaram a ser substituição tributária em 01/01/2010, conforme Dec. nº 11.806, de 26/10/09. DOE de 27/10/09, Alteração nº 126 efeitos a partir de 01/01/10, em anexo.

No que diz respeito à Infração 04, assevera que a acusação fiscal é improcedente, pois todos os créditos aproveitados no período indicado são de direito e referem-se à antecipação parcial que pagou antecipadamente e que após o pagamento lhe dá o direito de utilizar o valor como crédito para o cálculo do ICMS do mês. Por este motivo, diz anexar as informações de pagamento que estão no histórico da conta corrente na SEFAZ referente ao imposto da antecipação parcial. Informa que, na época, estava descredenciada para efetuar os pagamentos no dia 25, então se utilizou para crédito pagamentos dos DAES de códigos 2175 como 2183, portanto, inverídica a informação trazida pela Fiscal em seus relatórios.

No tocante à Infração 05, menciona que poderia repetir os mesmos argumentos da Infração 04, pois não há desencontro algum de informações como alegado nesta infração na verdade inexistente qualquer diferença entre os valores recolhidos e escriturados nos meses 04/2009, 04/2010, conforme documentos que diz anexar. Em relação ao mês 08/2010 observa que a diferença encontrada no valor de R\$15,56 foi devidamente quitada em 30/09/2010, conforme documento em anexo, portanto, assevera que este valor não é devido.

Quanto às Infrações 06 e 07, observa que abordará essas infrações juntas por se tratarem de recolhimento de substituição tributária e mais uma vez os relatórios trazidos pelo Autuante estão eivados de vícios e falhas que devem ser sanados, sob pena da nulidade. Destaca que esses dois itens do Auto de Infração juntos somam um montante de R\$2.752,61.

Afirma que a fiscalização elaborou planilha mencionando algumas notas fiscais e produtos que o contribuinte não pagou ST. Declara que em algumas situações a Autuante não deduziu o valor de ICMS ST recolhido; aplicou a MVA% incorretamente em alguns produtos; não deduziu do valor destacado do ICMS ST na nota fiscal do contribuinte substituto e equivocou-se em relação à tributação de alguns produtos. Diz que seu embasamento consta do Anexo 88, do RICMS-BA/99, para o período fiscalizado e enumera suas alegações discriminando cada uma das notas fiscais agrupando por equívoco e por exercício às fls. 1964 a 1971.

Frisa que, dos argumentos expendidos, fica patente que os levantamentos fiscais elaborados pelo Fisco não dispõem de validade jurídica, nem detêm suporte fático que assegure a sua procedência, uma vez que se arrimou na pressuposição (falsa) de que teria ocorrido débito de

tributo quando em verdade este débito inexistiu. Diz que a Autuante equivocou-se ao proceder ao levantamento da base de cálculo dentro das metodologias que foram utilizadas.

Reafirma que grave equívoco de avaliação da Autuante ocorrera, o que poderá ser constatado em revisão fiscal, providência que se impõe e que, desde já, fica requerida, a fim de que fiscais estranhos ao feito possam reexaminar o trabalho e concluir pela improcedência da autuação.

Destaca que em virtude dos equívocos e dos erros cometidos pela Autuante, na elaboração de seus levantamentos, torna-se indispensável à realização, tanto de diligência por fiscais estranhos ao feito, quanto de perícia para a constatação da veracidade do alegado pela ora defendente.

Assinala, que por isso requiere, sob pena de cerceamento de defesa, a realização tanto de diligência quanto de perícia, nos termos admitidos pelo RPAF-BA/99.

Conclui reiterando seu pleito pela nulidade e no mérito pugna pela improcedência do Auto de infração.

A Autuante presta a informação fiscal, fls. 2261 a 2267, expondo as seguintes ponderações. No que diz respeito à Infração 01, menciona que as alegações da defesa não procedem. Já que até o mês de agosto de 2009 não havia nos Relatórios de Leitura “Z” dos ECFs, nem se quer, a expressão “Cartão Pos”, conforme cópias dos referidos relatórios apensados ao PAF (amostragem), documentos de fls. 165 a 1424.

Revela que, a partir de dezembro de 2009, começou a aparecer nas Reduções “Z” a expressão Cartão Pós, juntamente com a expressão Cartão de Crédito. Explica que, como a empresa possui cartão próprio, segundo informação anexas pela defesa, em mídia, e que não esta incluído na relação do TEF, (conforme cópia do TEF diário anexo ao PAF, pela fiscalização, em mídia), a auditoria não considerou como venda em cartão de crédito, a saídas a título de Cartão Pós, mesmo porque nos relatórios especificamente em 2009, raramente aparecia essa expressão.

Acrescenta que a defesa deveria ter apensado à impugnação um relatório constando exatamente as leituras “Z” como vem nos ECFs para ser analisada pela auditoria, pois tem condições técnicas de oferecer ao fisco tais informações, e não o fez.

Ao tratar da Infração 03, observa que o crédito foi glosado, após minuciosa análise da tributação e constatação de que toda saída de Iogurte, amendoim etc. foi feita sem tributação.

Esclarece que o Autuado recebe o produto com o código de NCM de mercadoria tributável, no caso em tela, segundo a defesa, leite fermentado e sobremesa; quando dá saída na mesma mercadoria, modifica o referido código e deixa de tributar o produto. Como pode ser observado nos relatórios apensos a esta informação, não existe Iogurte tributado.

Ressalta ainda que, os documentos acostados à defesa como prova se referem a compras efetuadas no Estado da Bahia, e que a empresa remetente não fez a devida substituição, porém as saídas posteriores foram feitas desoneradas do imposto. Portanto, destaca que a alegação proferida pela impugnante no 1º parágrafo da fl.1960, de que as saídas de tais produtos foram tributadas não procede.

Afirma que refez os cálculos, retirando do demonstrativo os produtos que realmente não estavam na ST à época do fato gerador do imposto e deixando os demais, conforme especifica:

- a) Esponja e palha de aço não foram retiradas do demonstrativo no exercício de 2010 porque o produto foi enquadrado na ST em 01/01/ 2010, conforme documento em anexo;
- b) Pá de lixo produto retirado do demonstrativo de cálculo do imposto;
- c) Iogurte produto mantido no novo demonstrativo pelas razões acima expostas;
- d) Os produtos Nescau Prontinho, achocolatado líquido 200 ml, Nesquik Prontinho foram retirados dos demonstrativos;
- e) Os produtos amendoim, sorvete foram mantidos por está na ST, conforme documento em anexo.

Quanto ao vinho, observa que foram retiradas dos cálculos as Notas Fiscais de entrada do produto, exceto as do mês de dezembro de 2009 cujo crédito foi reclamado e estão registradas em janeiro de 2010, conforme livro Registro de Entradas cópias anexas ao PAF. Assinala que, como o fato gerador da Antecipação Tributária do Imposto é a Entrada da Mercadoria, o crédito das notas do fim de dezembro foi utilizado no mês de janeiro de 2010. Lembra que quando a mercadoria já tinha voltado para o regime ST. Portanto, frisa com referencia a tais documentos a autuação está correta.

Sustenta que fica o crédito reclamado nessa infração, reduzido de R\$15.819,39 para R\$7.742,68, conforme demonstrativo que colaciona à fl. 2264.

Explica que a Infração 04 é proveniente de um crédito, utilizado a mais na Conta Corrente da empresa, fls. 1674, referente à Antecipação Parcial onde foi incluído no crédito valor da antecipação paga no mesmo mês. Esclarece que a empresa só tem direito a se creditar no período seguinte de apuração. Registra que a defesa alega, à fl. 2008, que não foi computado no crédito o valor de R\$476,00 pago referente ao mês de março de 2009 conforme documento de fls.152 a 163. Assevera que procedeu conforme determina a legislação e evidentemente não incluindo em seus cálculos, nesse mês, o referido valor. Dai o resultado apurado no demonstrativo, fls.132.

Infração 05 - diz que nessa infração ocorreu o mesmo que na infração anterior, porém assinala que todos os valores relativos à Antecipação Parcial do período anterior e demais créditos foram computados, de acordo com as informações fornecidas pelo INC da SEFAZ anexas às fls.152 à 163.

No tocante às Infrações 06 e 07, lembra que a Defesa, pleiteando elidir essas infrações alega que foi cobrado o imposto, segundo ele, indevidamente na apuração da antecipação tributária. Afirma que analisando documento por documento chega-se a seguinte conclusão:

EXERCICIO DE 2009

- a) A Nota Fiscal de nº 1882 de 09/01/2009 foi excluída dos cálculos dessa feita. Realmente nesse período a bebida alcoólica não estava na ST;
- b) Quanto à alegação de que não deveria cobra o ICMS antecipado referente Nota Fiscal de nº 11200 do fornecedor Proribeiro, por este está inscrito como Contribuinte Substituto, não procede. Segundo informações cadastrais do INC da SEFAZ (anexas), o referido fornecedor somente se cadastrou como tal em 27/07/2009. Portanto depois da emissão do referido documento;
- c) Com relação às notas fiscais do fornecedor Rio Branco foram considerados todos os valores pagos através de GNRE código de receita nº 1187; correspondente aos valores retidos nas notas fiscais. Obviamente que o agente do fisco não pode considerar valores apenas destacados em documento, faz-se necessário que tais valores sejam realmente pagos. Foi o procedimento adotado corretamente, diga-se de passagem. Para melhor elucidação são os recolhimentos que vem sem Nº de DAE (documento de arrecadação estadual).Conforme documentos fs.152 à 163 . Quanto as MVAs aplicadas estão corretas de acordo com documento anexo a essa informação. Isto é, 23,25% produto comestível resultante do abate de gado bovino, suíno, bufalino e 17,65% para os produtos resultante do abate de aves;
- d) Como já foi dito anteriormente o fornecedor Proribeiro quando emitiu os documentos de fls. 2017-2018-2027-2035-2046 ainda não possuía inscrição de Contribuinte Substituto no Estado da Bahia conf. documento anexo.

Resume, ponderando que, na argumentação das alíneas seguintes, o Impugnante continua contestando as MVAs aplicadas e alegando que não foram computados valores anteriormente recolhido. O que diz não corresponder a verdade dos fatos. Observa que considerou no final de cada período de apuração (mês), todos os recolhidos feitos através DAES, GNRE, NOTIFICAÇÃO etc. constantes nos relatórios da SEFAZ.

Ressalta ainda que foram refeitas as planilhas e algumas retificações nas MVAs, retirada de documentos, a exemplo da Nota Fiscal nº 18.882 de 09/01/2009; da MVA do chocolate modificada para 40%. As MVAs que não foram modificadas estão corretas conforme documentos anexos a

essa informação. O que reduziu o valor do Crédito Reclamado na Infração 06 de R\$2.288,10, para R\$2.226,79, conforme demonstrativo acostado à fl. 2266.

Afirma que considerou válidas as alegações da defesa em relação às infrações 03 e 06, tanto que realizou minuciosa revisão do lançamento de ofício e elaborou novos demonstrativos, anexos a essa informação. Explica que em decorrência disso, o total originalmente exigido na Infração 03 de R\$15.819,38, foi reduzido para R\$7.742,68 e a Infração 06 reduziu de R\$2.288,10, para R\$2.226,79.

Quanto às demais infrações, afirma que mantém a todos os termos da autuação.

Conclui, pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração em razão das deduções que afetaram nas Infrações 03 e 06.

O Defendente se manifesta, fls. 2341 a 2345, e sobre a Infração 01 diz se surpreender com a informação fiscal. Frisa parecer que a Autuante demonstrou não ter lido atenciosamente a defesa/impugnação apresentada, ao afirmar que não foi juntado a sua defesa relatório constando exatamente as leituras “Z” como vem no ECFs. Sustenta que a fiscalização foi efetuada tendo por base exatamente as leituras “Z” que a fiscalização tinha em seu poder durante toda a ação fiscal. Afirma que juntou sim relatório contendo todas as vendas efetuadas com cartões de crédito inclusive com os números de cupons deixando em seu estabelecimento a disposição do fisco as MFDs (memória de fita detalhe). Por isso, diz reiterar todos os termos das argumentações deduzidas em sua peça defensiva.

No tocante à Infração 03, diz que, apesar das correções feitas pela Autuante, reitera todos os termos e argumentações aduzidas em sua peça defensiva para que a infração seja considerada totalmente improcedente.

Em referência à Infração 04, destaca que a Autuante se manifesta dizendo que este só faria jus ao crédito do ICMS no mês seguinte ao pagamento. Informa que nesta época o estabelecimento autuado estava descredenciado para efetuar os pagamentos no dia 25, então se utilizou para crédito pagamentos já realizados conforme DAEs de códigos 2175 como 2183 pagos no mês da apuração, procedimento perfeitamente legal improcedente, portanto a infração.

No que diz respeito à Infração 05, diz parecer que a Autuante esta analisando outros dados e não os dados fornecidos, pois não há diferença alguma a recolher improcedente assim a infração.

Quanto às Infrações 06 e 07, afirma que, apesar da Auditora ter corrigido alguns erros ainda assim estas infrações não merecem prosperar, reitera todos os termos e argumentações deduzidas em sua peça defensiva para que a infração seja considerada totalmente improcedente.

Salienta, que se encontra à disposição para realização de diligência e provas periciais se entender necessárias para o completo deslinde dos fatos relatados no auto de infração, pois, por tudo o que expôs na sua defesa/impugnação, este contribuinte está convicto de que as alegadas infrações simplesmente não ocorreram.

Conclui, requerendo que sua defesa/impugnação seja integralmente acolhida.

Em nova informação fiscal, fls. 2350 a 2352, a Autuante ressalta inicialmente que a segunda peça defensoria apresentada não acrescenta nada à anterior, que possa auxiliar no julgamento do Auto de Infração em apreço, uma vez que, não apresenta novas provas que possa elidir nenhuma das infrações elencadas na autuação.

No que diz respeito à Infração 01, afirma que as alegações do Impugnante, mais uma vez, não procedem, haja vista que as vendas apresentadas pela defesa, através de mídia, foram convertidas em Excel não guardam as características originais do arquivo. Ademais, acrescenta que no relatório apresentado pela defesa, fls. 2258, constam várias operações de venda, que foram feitas com Cartão de Crédito da Própria Empresa, as quais não foram registradas no Relatório do TEF, como pode ser observado nas Mídias, fls. 50 e 2258, onde fica patente que a Expressão “Cartão Pós” existentes em alguns Relatórios de Leitura “Z” dos ECFs se refere a vendas com cartão da própria empresa.

Quanto à alegação de que o preposto fiscal não leu a defesa, e por isso, não teria visto o relatório de saída por esse anexado, afirma não proceder. Assevera que a auditoria foi feita com base nas Leituras “Z”, “originais” impressa diariamente. Afirma que os relatórios apresentados, fls. 2258, não passam de dados manipulados. Assinala que podem perfeitamente não corresponder aos valores das leituras, originais repito, com os quais a auditoria foi executada.

Esclarece que a defesa deveria ter apensado à Impugnação um relatório constando exatamente as leituras “Z” como vem nos ECFs como sai na Fita Detalhe (em txt) para ser analisada pela auditoria.

Em relação à Infração 03, assevera que o valor do crédito exigido nessa infração fica mantido com as reduções já processadas na Informação Fiscal anterior.

No tocante à Infração 04, registra que a defesa, dessa feita, se manifesta de maneira equivocada. Alegando que, como essa infração é decorrente de uso antecipado do valor pago a título de Antecipação Parcial utilizado no mesmo mês do recolhimento e estando a empresa descredenciada para efetuar o recolhimento no dia 25, utilizou como crédito o valor recolhido no mesmo mês do pagamento.

Revela que, segundo a defesa, isso é perfeitamente legal. Observa que o Defendente só não explicou qual foi o artigo da legislação em que se baseou para assim proceder.

Sustenta que a auditoria procedeu conforme determina a legislação, evidentemente não incluindo em seus cálculos, nesse mês, o referido valor. Dai o resultado apurado no demonstrativo de fls.132.

Quanto à Infração 05, frisa que a defesa, dessa feita, se limita em dizer que a diferença não existe, porém não anexa prova alguma da sua assertiva. Explica que os cálculos da Conta Corrente demonstram o contrário.

Em relação às Infrações 06 e 07, menciona que a defesa argumenta que, apesar da auditora ter corrigido alguns erros do demonstrativo de débito, na Infração 06 ainda continua havendo equívocos. Afirma que, no entanto, o Impugnante não aponta com objetividade onde os mesmos estão, impossibilitando, assim, qualquer correção por parte da auditoria.

Conclui, mantendo todos os termos da primeira informação prestada com as deduções ali procedidas e reitera seu pedido para que o Auto de Infração julgado parcialmente procedente, em razão das deduções que afetaram as Infrações 03 e 06.

Em pauta suplementar, esta 3ª JJF decidiu baixar os autos em diligência, fl. 2388, para que o Autuado fosse intimado a apresentar as cópias dos cupons fiscais indicados na planilha em Excel constante do CD, fl. 2259.

O Impugnante se pronuncia, fls. 2392 a 2394, informando que está anexando cópia feita por amostragem mensal de alguns cupons escolhidos aleatoriamente entre os cupons relacionados em sua planilha original. Explica que o motivo pelo qual está anexando cópias feitas por amostragem é que esta empresa possui mais de 3.500 operações de cartões por mês, e seria humanamente impossível colecionar todos os cupons fiscais dentro do prazo concedido de dez dias, sem contar o volume de documentos que seriam anexados. Afirma que todos estes cupons relacionados, estão disponíveis em mídia apresentadas no CD, em anexo.

Assinala que também está apresentando arquivos com os nomes “Defesa Cartão_LJ 012_2009 - Amostragem PDV - 2009.xls” e “Defesa Cartão_LJ 012_2010 - Amostragem PDV - 2010.xls”, que são planilhas do tipo Excel elaborada por amostragem das planilhas que apresentou anteriormente (CD, fl. 2259), juntamente com todas as MFDs das ECFs do período fiscalizado.

Registra pretender, com tais informações, demonstrar que a partir dos relatórios por ele emitidos e ratificados por meio dos documentos anexados e das MFDs e feito um cotejamento entre as informações passadas à SEFAZ - Relatório TEF, pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito e débito, pode-se afirmar sem sombra de dúvidas que todas foram devidamente

lastreadas com os devidos cupons fiscais.

Conclui, requerendo que sua manifestação seja acolhida e sua defesa/impugnação apresentada contra o Auto de Infração seja integralmente acolhida.

O resultado da diligência foi apresentado pela Autuante, fls. 3562 a 3564. Inicialmente, ressalta que não se pode concordar com o solicitante quando diz que “acostou aos autos planilha de Excel”, para comprovar todas as suas saídas através de cartão. Observa que na verdade foi apresentado, quando intimado pela diligência, um arquivo contendo um relatório de Contas a Receber, constando poucos documentos (cupons), que pudesse modificar o valor anteriormente apurado. Já que a mídia com as memórias de fita detalhe também apresentada, além de conter pouquíssimas operações estão eivadas de irregularidades. Informa que ainda assim, elaborou novos demonstrativos com os documentos ora apresentados o que reduziu o crédito reclamado conforme planilhas que anexa às fls. 3566 e 3577.

Quando o contribuinte apresentou a primeira impugnação, na verdade anexou aos autos um arquivo de Contas a Receber emitido Após a Autuação, manipulável, diga-se de passagem, que a auditoria está convicta de que o mesmo não merece fé. Observa que as operações não foram listadas na Leitura de Redução “Z”, que é o documento probatório da modalidade de pagamento, o que caracteriza uso incorreto dos equipamentos. Diz constar expressões do tipo “vendas do dia”, valores sem nº de cupom, depósito nesta data etc.

Registra que, após ser intimado por ocasião da diligência, e transcorrido o prazo concedido, o contribuinte se manifestou apresentado alguns cupons impressos e uma mídia contendo um arquivo com algumas memórias de fita detalhes com diversas irregularidades. Após análise e confronto do TEF com o já citado arquivo e com os documentos apresentados declara que foi constatado a seguinte:

- a) O arquivo apresentado contém os mesmos cupons impressos também apresentados como prova;
- b) As leituras estão todas incompletas, o ECF 01 só possui arquivo referente 01/2009; o ECF 13 dias 02/01/2009 e 23 a 26 de 2009; ECF 14 dias 02/01/2009 e 10/11/2009; ECF 15 dias 05/2009 e 09/2010; ECF 16 alguns cupons de 05/2010; ECF 17 alguns cupons de 05 e 08 de 2010. Portanto insuficiente como prova;
- c) ECFs 01 e 12 (caixas um e doze), foram usados no mesmo equipamento, com o mesmo numero de fabricação ao mesmo tempo. Isto é, o equipamento BE050869200000016392 autorizado pela SEFAZ para ser usado como ECF 01 foi usado também como 12, conforme documentos em anexo;
- d) Nos referidos arquivos não constam todas as leituras de redução z diárias. Aliás quase nenhuma;
- e) Nos cupons apresentados consta Loja 01, quando na verdade a loja é dois de acordo com o CNPJ do estabelecimento;
- f) Uso do ECF 11 sem ser autorizado pela SEFAZ/BA;
- g) E por fim foi verificado que as operações ali contidas, exceto os cupons impressos apresentados, são realmente a vista em caixa com troco e tudo mais, conforme cupons cópias anexas (amostragem).

Assinala que, com base nessas premissas, e tendo em vista que a Mídia apresentada não contém todas as operações de venda do estabelecimento no período; foi refeito o trabalho com os documentos apresentado e devidamente conferido com o relatório TEF. Assevera que o correto é o trabalho através da Leitura “Z”. Observa que a defesa teve sessenta dias, com a cópia do TEF, em mãos para produzir o referido relatório de contas a receber, e dessa feita, não apresentou elementos suficientes de provas, para elidir a Infração 01, o trabalho foi refeito com base nos documentos efetivamente apresentados.

Registra que do refazimento resultou em uma redução do crédito anteriormente reclamado conforme demonstrativos anexos a essa informação. De R\$65.998,80, em 2009 para R\$65.449,93; em 2010 de R\$30.472,58, para R\$30.290,63. Ficando o valor total da infração 01 reduzido de R\$96.471,36,

para R\$95.740,56.

Registra sua indignação, diante do fato de ter que refazer um trabalho cuja responsabilidade de erro, não foi da auditoria e sim do Autuado, que passou quase dois anos registrando suas vendas de forma incorreta nos ECFs, segundo afirma e não consegue provar, e por isso, deveria arcar com o ônus do seu erro, se é que realmente ocorreria.

Conclui requerendo que o item 01 da autuação seja julgado parcialmente procedente, em razão das deduções já efetuadas.

O Defendente se manifesta acerca do resultado da diligência, fls. 3633 a 3636, inicialmente registra que a Autuante declarou ter refeito no trabalho e relaciona uma série de constatações que jamais existiram e que lhe surpreendeu a forma simplória como foram tratados os arquivos apresentados.

Afirma que, se houve retrabalho, foi por culpa do próprio Autuante que lhe impôs infrações que jamais cometera e que parece não ter a Autuante examinado detidamente os arquivos apresentados.

Observa que bastava que tivesse sido feita um cotejamento entre a planilha Excel “Contas a Receber” com o arquivo TEF e as MDF. Diz que a Autuante afirmou estarem eivadas de irregularidades, sem, entretanto, apontarem quais.

Lembra que todo arquivo é manipulável só dependendo de qual ferramenta for usada e acrescenta que a planilha foi apresentada em formato XLS, exatamente o trabalho. No tocante ao arquivo os MDFs foram testados e não foram constados irregularidade alguma.

Revela ser seu interesse apenas comprovar que, de acordo com os arquivos apresentados, as vendas informadas no arquivo TEF foram registradas devidamente, independentemente de ter havido erro operacional.

Reitera todos os termos das argumentações aduzidas em sua defesa e manifestações apresentadas.

Assevera estar à disposição para realização da diligência necessárias para o completo deslinde da questão e conclui requerendo o acolhimento integral de suas razões de defesa.

A Autuante se manifesta à fl. 3641, destacando que o Impugnante não apresenta fato novo algum para ser analisado e observa que nada se refere ao que foi dito à fl. 3563, após verificação procedida nos documentos e mídia apresentados pela defesa por ocasião da diligência e provado através de documentos de fls. 3581 a 3625. Conclui pugnando pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Constam às fls. 3643 a 3648, extrato do SIGAT parcelamento do débito originalmente lançada.

Na sessão de julgamento do dia 13/03/2018, a 3ª JJF converte os autos em diligência à INFAZ de origem para que o Autuante mesmo adote as seguintes providências: *i) - Intimasse o impugnante, mediante recibo e juntando cópia desse pedido de diligência, a apresentar os arquivos das MDFs os quais sustentou terem sido testados a regularidade por sua equipe técnica, indicando a que períodos o conteúdo se refere, bem como juntando cópias dos documentos fiscais emitidos na mesma ordem apresentada no Relatório TEF por operações; ii) - Apresentada a comprovação de emissão de documento fiscal que coincida integralmente (valor e data de emissão) com a operação informada no TEF, deverá ser precedida à exclusão e elaborado novo demonstrativo de débito da Infração 01. Caso seja apresentado arquivo com irregularidade ou com ilegalidade discriminar expressamente as falhas detectadas.*

Na fl. 3.663, consta intimação para apresentação de livros e documentos e/ou prestação de informações através do DTE - Domicílio Tributário Eletrônico, onde conta ciência do responsável do contribuinte em 12/07/2019, não tendo leitura da mesma através do aplicativo, mas tendo ciência do fato pessoalmente o Sr. Valmir Araújo Ribeiro, conforme folha citada.

Na conclusão da diligência solicitada, fls. 3.664-3664A, a Autuante presta informação dizendo que atendeu diligência solicitada, intimando o contribuinte (pessoalmente) no dia 12/07/2019,

conforme documento de fls. 3663 a apresentar os documentos solicitados na mesma. Salienta que ao tempo em que foi entregue uma cópia da diligência e transcorrido o prazo de 12 (doze) dias, o contribuinte não se manifestou. Porém, sustenta que fez uma análise mais apurada do arquivo das MDFs apresentados em mídia as fls. 2395, sendo que a defesa manifesta que a auditoria foi insuficiente e concluiu o seguinte:

- a) O ECF 01(cx 01) com número de fabricação BE090910100010008231 tem operação na loja 001 no dia 13/05/2009 e no dia 15/09/2009 é utilizado na loja 0015 como ECF 011; e foi autorizado na loja 02 (objeto dessa auditoria) também no dia 15/09/2009. Tudo conforme documentos em anexo. Os ECFs 01 e 12(caixas um e doze), foram usados no mesmo equipamento, com o mesmo número de fabricação ao mesmo tempo. Isto é, o equipamento BE0304SC95511000641 autorizado pela SEFAZ para ser usado como ECF 01 foi usado também como 12, no mesmo dia conforme documentos em anexo;
- b) O Equipamento de número de BE090910100010018652 também foi utilizado no dia 05/05/2010 como ECF 01(cx 01) e ECF nº 16 (cx 16);
- c) Nos referidos arquivos não consta todas as leituras de redução “Z” diárias. Aliás, quase nenhuma;
- d) Nos cupons apresentados consta Loja 01, quando na verdade a loja é dois de acordo com o CNPJ do estabelecimento. Tudo conforme documentos em anexo. Portanto, assinala que um arquivo desse não merece fé.

Finaliza que, diante do exposto e de todas as provas que compõe o presente PAF, pede-se que seja o Auto de Infração julgado Parcialmente Procedente, em razão das deduções já efetuadas.

Em nova manifestação do contribuinte, fls. 3.687 a 3.702, o sócio da empresa fez suas considerações e, tempestivamente discorre cronologicamente em relação aos fatos interpostos até o decurso da solicitação e conclusão da diligência.

Registra considerações sobre o ônus da prova e o dever de prova administrativa.

Observa que tem sido comum autuações que se fundam precipuamente em presunções legais previstas na própria normativa estadual disciplinadora do ICMS, cujas disposições autorizam os agentes administrativos competentes a suporem, a partir de um *fato conhecido (presuntivo ou indiciário)* por consequência indireta e provável, a existência de um *fato desconhecido (presumido)*.

Ressalta que a Autuante, a partir da constatação da existência de diferença entre o montante das vendas relacionadas no relatório TEF disponibilizadas pelas administradoras de cartões de crédito e débito e as vendas realizadas sob essa modalidade apuradas na “Redução Z” do contribuinte nos exercício de 2009 e 2010 (*fato presuntivo*), supôs que este mesmo contribuinte teria realizado operações tributáveis (venda de mercadorias por meio de pagamentos realizados sob a modalidade de cartões de crédito e débito) sem o recolhimento do imposto devido (*fato presumido*), incorrendo, por conseguinte, em típica “omissão de saída de mercadoria tributada”.

Afirma que se equivocou, contudo, a autoridade administrativa. Como relatado, a diferença constatada nos levantamentos realizados pela agente autuante não decorre de “omissão de receitas”, mas de erros operacionais concernentes ao próprio sistema utilizado pelo contribuinte e, ainda, a situações que, a despeito de peculiares, são comuns ao dia a dia da atividade supermercadista.

Frisa que, em muitos casos, o operador de caixa realizava uma venda feita por meio de cartão de crédito/débito, mas finalizava a operação com outra modalidade de pagamento (como dinheiro, por exemplo), ou, ainda, finalizava a operação corretamente, mas por um erro do sistema, o “lançamento” era simplesmente enviado para uma outra modalidade de pagamento anômala que constava no sistema. Essa situação perdurou por um certo período e fora essa anormalidade operacional que gerou a discrepância identificada pela agente fiscal.

Ressalta que, com muita frequência, realizava suas vendas por meio das máquina POS (*“point of sale”*), utilizadas de forma independente aos terminais de venda de um estabelecimento. Tais operações não foram consideradas pela autoridade administrativa quando da realização do levantamento (por meio da análise da “Leitura de Redução Z”) da totalidade das vendas feitas por cartão pelo contribuinte. Tal evidência, indubitavelmente, macula o fato presuntivo tomado como certo pelo agente autuante na medida em que a não consideração desses valores gera distorções quando se realiza a comparação com os montantes extraídos do relatório TEF.

Diz que a presunção legal disposta na legislação estadual acaba por atribuir o ônus da prova ao contribuinte na medida em que será este que deverá demonstrar que apesar da ocorrência do fato presuntivo, não existiu o fato presumido da omissão de receitas. Contudo, a autoridade administrativa, pautada no princípio da legalidade e da atuação vinculada, deverá no mínimo demonstrar a ocorrência do fato secundário (presuntivo, indiciário) que desencadeou a presunção e, ainda, comprovar que tal ato se materializou em conformidade com as formas e requisitos previstos na legislação, quando houver questionamento específico pelo interessado.

Afirma que se desincumbiu do ônus a que lhe fora atribuído:

i) em sede de impugnação, por meio da juntada de uma planilha em excel com todas as operações realizadas sob a modalidade de cartões de crédito e débito com identificação dos “valores”; “data do movimento”; “número do documento”; “PDV” e, os respectivos números dos cupons fiscais correspondentes. Ainda, deixou claro que os arquivos da MEI (Memória de Fita Detalhe), contendo todos os cupons fiscais e “Leituras de Redução Z” emitidos no período, estavam à disposição da Secretaria da Fazenda Pública. Buscou, assim, demonstrar este contribuinte que as operações de venda realizadas por meio de cartões, mas finalizadas em outra modalidade eram, ao final do dia quando do fechamento do caixa, regularizadas na contabilidade interna da empresa. E por esse motivo é que tais operações constam todas na planilha anexada, que fora disponibilizada em formato XLS justamente para facilitar a verificação da agente autuante;

ii) ao realizar sua manifestação sobre a primeira diligência determinada pela Junta de Julgamento Fiscal, elaborou, mais uma vez, planilha feita por amostragem listando uma série de operações realizadas com cartões de crédito e débito e ainda providenciou a juntada dos cupons fiscais correspondentes a tais operações e a mídia contendo arquivo de Memória de Fita Detalhe com todas as operações dos períodos em análise. Buscou assim, mais uma vez, demonstrar o contribuinte que não incorreu em qualquer omissão de venda de mercadorias tributadas. Bastava a agente autuante confrontar as operações dispostas nos relatórios TEF com os cupons fiscais juntados por amostragem ou, de forma mais ortodoxa, constatar a existência da operação (data e valor) por meio da identificação dos cupons fiscais dentro do arquivo “MFD”.

Salienta que a Autuante em nenhum momento se esforçou para se desincumbir do ônus de provar aquilo que afirma, isto é, a alegação fática de que este contribuinte teria omitido receitas. Acusa, alega, conjectura, critica a atuação do contribuinte, mas em nenhum momento faz valer sua liberdade investigativa e seu dever de fiscalizar, instaurar diligências averiguatórias e perquirir o fato em busca da verdade material que rege o processo administrativo fiscal.

Ressalta que os atos de lançamento e de aplicação de penalidades são vinculados e regidos pelos princípios da estrita legalidade e da tipicidade (art. 5, inciso II e 150, inciso I, da CF/88; art. 142 do CTN - Lei nº 5.172/66) de modo que tais expedientes dependem, necessariamente, da cabal demonstração dos motivos que os ensejaram. Assim, a motivação do ato administrativo de lançamento e de imposição de multa deve, necessariamente, ser respaldada em provas. Por outros termos, não basta que o agente público alegue as situações de fato e de direito; também deverá, ao expô-las, comprová-las.

Reforça que a autoridade administrativa contentou-se com a presunção legal realizada (confronto dos montantes apurados no levantamento das Leituras de Redução “Z” do contribuinte - levantamento este, realizado de forma equivocada, diga-se de passagem - com o montante

aferido no relatório TEF oferecido pelas instituições financeiras e empresas administradoras de cartões de crédito).

Afirma que buscou reitoradas vezes e ainda busca se desincumbir do ônus de provar a não realização de uma infração lhe fora imputada por mera presunção. Ressalta que a realização dessas provas demandam mobilização de funcionários do setor administrativo e contábil que, muitas vezes, paralisam suas atividades para elaborar planilhas que possam servir de evidência da não incorrência nas acusações imputadas a empresa. Arca-se com o imposto, com o custo para cumprimento das obrigações acessórias tendentes a assegurar o pagamento do imposto, com as eventuais infrações surgidas pelo incumprimento não voluntário dessas obrigações e, ainda, com o custo para a produção de provas que visam demonstrar a não realização de infrações imputadas com base em mera presunção.

No presente momento, quase cinco anos após a lavratura do Auto de Infração, e mais de um ano após a decisão da Junta de Julgamento Fiscal (de 13/03/2018), o contribuinte fora intimado para, mais uma vez, apresentar os arquivos das MDF 5 os quais sustentou terem sido testados a regularidade por sua equipe técnica, indicando a que períodos o conteúdo se refere, bem como juntando cópias dos documentos fiscais emitidos na mesma ordem apresentada no Relatório TEF por operações.

Ressalta que a produção da prova, nos moldes como delimitado, figura como atividade extremamente onerosa e de difícil cumprimento. Somente o arquivo em formato PDF do Relatório Diário de Operações TEF do exercício do 2009, possui 873 páginas. Já o do ano de 2010 possui 912 páginas. Considerando que cada página possui em média identificadas 34 operações, o ano de 2009 teria em tomo de 29.682 operações e o de 2010, 31.008 operações. Isto é, para elaborar um relatório como o solicitado, o contribuinte deveria analisar operação por operação nos arquivos de Memória de Fita Detalhe (MFD), identificar os valores e datas dos correspondentes cupons fiscais e providenciar a impressão de cerca de 60.690 documentos fiscais, juntando-os em conformidade com a ordem do relatório TEF.

Pontua que a produção de provas nesses moldes não pode ser suportados pelo contribuinte na medida em que seus funcionários (empregados do setor contábil ou administrativo) não são capazes de realizá-las em tão pouco tempo. Até que seria possível a produção dessas provas, mas seria imprescindível a contratação de uma perícia especializada para tanto, o que figura mais um custo para o contribuinte que, reitera-se, não realizou qualquer infração. Ademais, o contribuinte estaria, nessa hipótese, obrigado a incorrer em um custo para comprovar que não realizou uma infração cuja imputação e acusação é feita pela Administração Pública com base em uma mera presunção.

Defende em relação à desincumbência do ônus de prova atribuída.

Afirma está ciente de seu dever de colaboração para com a Administração Pública intentará mais uma vez trazer à tona as provas e o raciocínio lógico que permitem aferir que não realizou qualquer operação tributável sem o devido recolhimento do tributo.

Destaca que de uma forma geral, pode-se identificar a efetividade e a regularidade das operações relacionadas no relatório TEF do seguinte modo:

1. Inicialmente, identifica-se a operação que se quer constatar nos arquivos em PDF contendo os relatórios Diário das Operações TEF dos anos de 2009 e 2010 fornecidos pelas empresas administradoras de cartões de crédito

[...]

2. Em seguida, identifica-se tal operação, por meio do localizador automático e das referências de “data” ou de “valor?”, nas planilhas em formato XLS (Excel) elaboradas pelo contribuinte, em anexo (que constam a lista com todas as operações de venda feitas sob a modalidade de cartões de crédito e débito no período) com o intuito de verificar tanto o número do PDV, isto é, o número do terminal utilizado pelo operador de caixa em que opera o Equipamento Emissor de Cupom Fiscal, quanto o próprio número do cupom fiscal emitido referente àquela operação.

• Para analisar as operações efetuadas entre 02/01/2009 e 30/06/2009, deve-se acessar o arquivo “Defesa CartãoLJ 0123009(1)”

• Para analisar as operações efetuadas entre 01/07/2009 e 31/12/2009, deve-se acessar o arquivo “Defesa

Cartão LJ 0122009(2)”

• Para analisar as operações efetuadas entre 02/01/2010 e 30/06/2010, deve-se acessar o arquivo “Defesa Cartão_LJ 0122010(1)”

• Para analisar as operações efetuadas entre 01/07/2019 e 31/12/2010, deve-se acessar o arquivo “Defesa Cartão_LJ 012_2010(2)”

[...]

3. Por fim, uma vez identificados o valor da operação; da data da operação; do número do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (012) e do próprio número do cupom fiscal, basta localizar tais referências no arquivo de Memória de Fita Detalhe — Mídia 1, em anexo, arquivo inviolável e imodificável que atua como uma espécie de histórico que armazena todos os cupons fiscais criados e emitidos. Com isso, fica evidenciado que a operação fora registrada não havendo que se falar em omissão de saída de mercadoria tributada.”

Destaca que essa mesma constatação pode ser realizada para todas as demais operações restando evidenciado que a presunção tomada pela Autuante não procede. Reitera que essas vendas foram devidamente registradas com a devida emissão dos cupons fiscais inexistindo qualquer omissão de venda de mercadoria tributada.

Assinala, que pensar de forma diferente é partir de uma premissa de que o contribuinte teria simplesmente inventado e manipulado de má fé, do nada, todas as operações elaboradas na planilha e que teria inventado os cupons fiscais presentes no arquivo de MFD - Memória de Fita Detalhe). Ora, é evidente que não foi o que se passou.

Afirma que também está juntando, em anexo (doc. 02), laudo técnico que corrobora a legitimidade do CD contendo os referidos arquivos bem como a regularidade das informações da MFDs dos equipamentos emissores dos cupons fiscais dos caixas.

Finaliza, reiterando que a elaboração de uma planilha nos moldes como prefigurado na diligência em comento não seria possível de ser realizada pelos funcionários da administração interna e da contabilidade da empresa já que ensejaria a análise e correlação de em média 60.690 operações e documentos fiscais.

Acrescenta que todas as operações listadas no relatório diário do TEF fornecidas pelas empresas de cartões de crédito podem ser constatadas nas MFDs anexada, conforme demonstrado anteriormente.

Conclui requerendo:

- ✓ A improcedência deste auto por não ter ocorrido o fato presumido pela agente autuante já que os cupons fiscais evidenciadores da regularidade das operações existem e estão anexados;
- ✓ Caso a agente autuante insista em omitir-se em seu dever de provar o fato presumido que embasa o ato administrativo expedido e insista que o contribuinte realize a prova nos moldes delineados (com correlação específica de data, valor e cupons fiscais de todas as operações) requer prazo hábil e razoável para que possa contratar empresa especializada para a realização de perícia e produção da prova, tal como apontado.

VOTO

Inicialmente, consigno que, depois de examinar as peças compõem o presente PAF, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, inclusive, com ajustes realizados mediante diligência, determinadas por esta 3ª JF. Observo que, com exceção das Infrações 04 e 05, 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, que pudesse inquinar de nulidade as demais infrações do presente lançamento.

Ao constatar que o Auto de Infração foi, lavrado em 30/09/2014, tendo sido dada ciência ao Autuado em 02/10/2014, fl. 05, e compulsar as datas de ocorrências dos fatos geradores das infrações objeto da autuação, constato, de ofício, que alguns lançamentos foram tragados pela decadência.

Saliento, que em relação ao tema Decadência, a PGE - Procuradoria Geral do Estado, por meio da Procuradoria Fiscal, através da emissão do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, manifestou o entendimento de que *“Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, §4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o monte do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas”*.

Os recentes julgados, envolvendo questionamento em torno da contagem do prazo decadencial, prolatados pela Segunda Instância deste CONSEF, têm acompanhado o entendimento esposado no referido Incidente de Uniformização.

Assim, nos termos expendidos, verifico que para as Infrações 03 e 06, por imputar ao Autuado irregularidades, as quais foram declaradas, apurado o montante devido e efetuado o recolhimento o imposto em montante inferior, a fruição do prazo decadencial deve ser o previsto no §4º, do art. 150, do CTN, ou seja, a partir da data da ocorrência do fato gerador, no que diz respeito às operações cujas ocorrências se deram no período de janeiro a setembro de 2009.

Portanto, na data da ciência da lavratura do Auto de Infração, em 02/10/2014, conforme se verifica à fl. 05, as operações apuradas no período de janeiro a setembro já haviam sido tratadas pela decadência, e neste caso, o fisco perdeu o direito de promover o lançamento tributário.

Assim, devem ser excluídos os valores apurados nos meses de janeiro a setembro de 2009, do débito apurado nos novos demonstrativos ajustados pela Autuante, respectivamente, às fls. 2263/64 e 2266, da Infração 03 - [R\$2.906,44] e da Infração 06 - [R\$1.170,15].

No mérito, o Auto de Infração imputa ao sujeito passivo o cometimento de sete irregularidades à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.

A Infração 02 foi reconhecida pelo sujeito passivo informando que já efetuou o seu pagamento. Logo, inexistindo lide em torno dessa infração fica mantida a autuação.

Infração 01 - apura a omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, nos meses de janeiro a dezembro de 2009.

Conforme se verifica nos demonstrativos acostados às fls. 12 a 50, cujas cópias, juntamente com os arquivos do Relatório TEF diário por operações, foram devidamente entregues ao autuado, 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 financeiras, e tal fato constitui presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, consoante o disposto no §4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, *in verbis*:

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

[...]

§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”

Pelo supra expendido, a infração sob análise decorre de uma presunção legal relativa, cabendo ao impugnante o ônus da prova, devendo trazer aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos. Logo, ao sujeito passivo caberia demonstrar a indicação das vendas diárias realizadas com cartão de crédito/débito no período fiscalizado, indicando os documentos fiscais comprobatórios emitidos com data e valor coincidentes para acobertar as operações de vendas

com essas modalidades de pagamento.

Em suma, a declaração de vendas em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte comprovar a improcedência dessa presunção legal.

Em processo desta natureza, para elidir a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, basta que o contribuinte demonstre e comprove que os valores constantes dos TEFs foram submetidos à tributação do imposto, seja através do ECF ou das notas fiscais emitidas, seja por qualquer outro instrumento que comprove ter oferecido tais valores à tributação.

Em suas razões de defesa, o Impugnante articulou diversas alegações de dificuldades operacionais na emissão de cupons fiscais que geram distorções no levantamento fiscal: *i*) - equívoco da operadora de caixa ao selecionar a modalidade do pagamento (dinheiro ou cartão); *ii*) - com muita frequência ocorrem problemas de comunicação com as operadoras de cartões de crédito, mas a venda é finalizada como “CARTÃO POS” e o cartão então é passado por meio das máquinas POS “*point of sale*”, só que a Autuante ao efetuar as somas das leituras “Z” não considerou as vendas destacadas com esta modalidade que são na verdade vendas feitas com cartão de crédito ou débito usando máquinas de cartões POS “*point of sale*”.

Apresentou, o Impugnante, também em suas alegações, planilha feita por amostragem listando uma série de operações realizadas com cartões de crédito e débito e ainda providenciou a juntada dos cupons fiscais correspondentes a tais operações e a mídia contendo arquivo de Memória de Fita Detalhe com todas as operações dos períodos em análise.

A Autuante, depois de analisar as alegações e documentação apresentadas pelo Impugnante, depois de diversas manifestações, acolheu as comprovações de que ocorrera efetiva emissão de documento fiscal atinente às operações informadas pelas administradoras de cartão de crédito e financeiras.

Ao compulsar as peças que compõem os presentes autos, constato que, a quase totalidade das alegações, carreadas ao PAF pelo Defendente, afiguram-se desprovidas de qualquer fundamento fático, eis que não comprovam de forma inequívoca a correspondente emissão do documento fiscal para cada uma das operações de vendas pagas com cartão de crédito e de débito informada pelas operadoras de cartão de débito e de crédito.

Ademais, mesmo dispondo da cópia do Relatório TEF diário por operações fornecido pelas operadoras, não logrou êxito nas diversas tentativas de comprovar e inexistência da omissão de saídas apuradas. Preferiu articular alegações de dificuldades de operacionalizar em seus ECFs, sem, contudo, trazer aos autos qualquer prova inequívoca de suas alegações. Do mesmo modo, a planilha em Excel que diz ter acostados aos autos não faz prova alguma, haja vista que destituída da correspondente e imprescindível documentação fiscal correspondente para demonstrar a emissão do documento fiscal.

Resta patente, nos autos, que as operações devidamente comprovadas com a emissão do correspondente documento fiscal foram excluídas pela Autuante.

Logo, como o Impugnante não trouxe integralmente aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, entendo que a Infração 01 encontra-se parcialmente caracterizada.

Acolho os demonstrativos ajustado pela Autuante, com base nas comprovações carreadas aos autos pelo Impugnante, fl. 3566 e 3567, que reduz o valor do débito para R\$95.740,56[R\$65.449,94(2009) + R\$30.472,56(2010)].

Concluo pela subsistência parcial da Infração 01, no valor de R\$95.740,93.

Infração 03 - trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS no valor de R\$15.819,38, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos

meses de janeiro a dezembro de 2009, fevereiro a dezembro de 2010.

O Autuado impugna a autuação, apresentando o entendimento de que no levantamento fiscal de apuração dessa infração foram arroladas mercadorias que não se sujeitam ao regime de substituição tributária, pois na verdade são produtos tributados, enumerando os itens que considerou nessa condição.

A Autuante, ao prestar informação fiscal, rebateu os argumentos articulados pela defesa e registrou fundamentando os ajustes considerados cabíveis consoante previsão legislação de regência, expurgando do levantamento os produtos que realmente não estavam na ST à época da ocorrência dos fatos geradores e mantendo os demais, nos seguintes termos. *i*) - esponja e palha de aço não foram retiradas do demonstrativo no exercício de 2010 porque o produto foi enquadrado na ST em 01/01/2010, conforme documento que anexa; *ii*) - pá de lixo produto retirado do demonstrativo de cálculo do imposto; *iii*) - iogurte produto mantido no novo demonstrativo pelas razões acima expostas; *iv*) - os produtos Nescau Prontinho, achocolatado líquido 200 ml, Nesquik Prontinho foram retirados dos demonstrativos; *v*) - os produtos amendoim, sorvete foram mantidos por está na ST conforme de documento que anexa e; *vi*) - quanto ao vinho, observou que foram retiradas dos cálculos as Notas Fiscais de entrada do produto, exceto as do mês de dezembro de 2009, cujo crédito foi reclamado e estão registradas em janeiro de 2010, conforme livro Registro de Entradas cópias anexas ao PAF.

Apresentou, às fls. 2263 e 2264, novo demonstrativo de débito contemplando os ajustes efetuados com base nas comprovações apresentadas pelo Impugnante, reduzindo o valor do débito para R\$7.742,68.

O Impugnante, ao se manifestar acerca dos ajustes realizados pela Autuante, destacou que, apesar das correções efetuadas, reiterou suas alegações defensivas, sem apontar quais pontos não foram devidamente enfrentados pela Autuante.

Depois de compulsar os elementos que compõem esse item da autuação, constato que as intervenções levadas a efeito pela Autuante estão de acordo com a legislação vigente e contemplam os ajustes cabíveis de acordo com as alegações comprovadas apresentadas pela defesa.

Nos termos expendidos, acolho o novo demonstrativo elaborado pela Autuante e acostado às fls. 2263 e 2264, no valor de R\$7.742,68. Considerando que as operações realizadas no período de janeiro a setembro de 2009 foram tragados pela decadência, no valor de R\$2.906,44, como já apontado, devem ser excluídos do novo demonstrativo os novos valores apurado para esse período que resulta no débito remanescente de R\$4.836,26.

A Infração 03 é parcialmente subsistente no valor de R\$4.836,26.

As Infrações 04 e 05 cuidam, respectivamente, da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, e recolhimento a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.

Essas infrações serão tratadas conjuntamente pelo fato de terem sido abordadas, tanto pela Defesa, como pela Autuante ao prestar informação fiscal, com os mesmos argumentos.

Em sua contestação, o Autuado aduziu que todos os créditos aproveitados no período indicado são de direito e referem-se à antecipação parcial que pagou antecipadamente e que após o pagamento lhe dá o direito de utilizar o valor como crédito para o cálculo do ICMS do mês. Informou que, na época, estava descredenciada para efetuar os pagamentos no dia 25, então se utilizou para crédito pagamentos dos DAES de códigos 2175 como 2183, portanto inverídica a informação trazida pela Fiscal.

A Autuante explicou que ambas as exigências são provenientes de crédito, utilizado a mais na Conta Corrente da empresa, fls. 1674, referente à Antecipação Parcial onde foi incluído no crédito valor da antecipação paga no mesmo mês. Esclarece que a empresa só tem direito a se creditar no

período seguinte de apuração. Registra que a defesa alega, à fl. 2008, que não foi computado no crédito o valor de R\$476,00 pago referente ao mês de março de 2009 conforme documento de fls.152 a 163. Assevera que procedeu conforme determina a legislação e evidentemente não incluindo em seus cálculos, nesse mês, o referido valor. Dai o resultado apurado no demonstrativo, fls.132.

Dos exames dos elementos que emergem do contraditório em torno desses dois itens da autuação, constato a existência de insegurança em relação à acusação fiscal descrita nas irregularidades apontadas, como tendo sido cometidas pelo Autuado, tendo em vista se reportarem a falta de recolhimento atinente operações escrituradas nos livros fiscais próprios - Infração 04 e desencontro entre valores recolhidos e o escriturado na apuração do imposto - Infração 05.

Ao compulsar o demonstrativo de apuração dessas duas infrações, acostado às fls. 132, 134 e 135, mesmo depois das ponderações da Autuante, constato que não revelam a efetiva origem da exigência fiscal, remanescendo, portanto, um óbice para que o Autuado exerça seu direito a ampla defesa.

Em suma, o demonstrativo do débito e o critério adotado para determinação da base de cálculo elaborado pelo Autuante não guarda conformidade com a acusação fiscal. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte.

Assim, a autuação contém vícios que afetam a sua eficácia, ante a não foi demonstração de como foi encontrada a base de cálculo do imposto lançado.

Assim, de acordo com o preconizado no inciso II e na alínea “a”, do inciso IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, resta configurado nos autos de elementos motivadores da nulidade do procedimento fiscal.

Represento à autoridade competente que determine a renovação do procedimento para verificação dos reais fatos ocorridos, a salvo das falhas apontadas, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o art. 21, do RPAF-BA/99.

Concluo pela nulidade das Infrações 04 e 05.

Infração 06 - cuida do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da federação, nos meses de janeiro, março, maio e julho a novembro de 2009 e março, setembro e outubro de 2010.

Infração 07 - apura a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, nos meses de fevereiro e dezembro de 2009 e janeiro de 2010.

Essas Infrações foram defendidas conjuntamente e por isso serão examinadas também conjuntamente.

Em sede defesa, o Impugnante apontou indistintamente em relação a essas duas infrações que no levantamento fiscal foram incluídas mercadorias que não se encontravam submetidas ao regime de substituição tributária por ocasião da ocorrência dos fatos geradores, foram aplicado MVAs em discordância com o previsto na legislação de regência e não foram considerados recolhimentos efetuados no período da apuração.

Ao proceder à informação fiscal, a Autuante, depois de enfrentar individualizadamente cada uma das ponderações articuladas pelo Impugnante, declarou que corrigiu as alegações devidamente comprovadas e refez o levantamento da Infração 06, reduzindo o valor da exigência para R\$2.226,79, acostando novos demonstrativos, analítico e sintético, fl. 2266, e manteve a autuação em relação à Infração 07.

O Autuante, ao se manifestar acerca dos ajustes efetuados pela Autuante, reconheceu a intervenção realizada e asseverou que mantinha suas alegações alinhadas na Impugnação.

Depois de examinar as intervenções levadas a efeito pela Autuante, que todas elas foram

decorrentes de efetivas comprovações carreadas aos autos pelo Defendente e, portanto, devem ser mantidas. Ademais, verifico que, apesar do inconformismo do Impugnante, não foi trazido aos autos qualquer inconsistência ou equívoco de forma objetiva, por ventura existente no novo demonstrativo da Infração 06.

Por isso, acolho o novo valor apurado pela Autuante para a Infração 06, no valor de R\$2.226,79, com exclusão dos valores tragados pela decadência atinente ao período de janeiro a setembro de 2009, valor de R\$1.170,15, resta remanescente o débito de R\$1.056,64.

Logo, nos termos expendidos a Infração 06 é parcialmente subsistente e a Infração 07 resta caracterizada.

Concluo pela subsistência parcial da autuação conforme discriminado no demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO DE DÉBITO - A.I. x JULGAMENTO				
INFRAÇÃO	A. I.	JULGAMENTO	M U L T A	CONCLUSÃO
01	96.471,36	95.740,57	70% - 100%	PROC. EM PARTE
02	16.022,10	16.022,10	60,0%	PROCEDENTE
03	15.819,38	4.836,26	60,0%	PROC. EM PARTE
04	98,21	-	-	NULO
05	308,57	-	-	NULO
06	2.288,10	1.056,64	60,0%	PROC. EM PARTE
07	464,51	464,51	60,0%	PROCEDENTE
T O T A I S	131.472,23	118.120,08		

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

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 **206951.0005/14-2**, lavrado contra **SUPERMERCADOS IRMÃOS RONDELLI LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$118.120,08**, acrescido das multas de 60% sobre R\$22.379,51, 70% sobre R\$73.867,51 e 100% sobre R\$21.873,06, previstas, respectivamente, no inciso III, nas alíneas “a, e “d”, do inciso II, e na alínea “a”, do inciso VII, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2019.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA