

**A. I. Nº** - 281401.0097/18-1  
**AUTUADO** - J. S. DE ANDRADE COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - LÍDIO CELESTINO CONCEIÇÃO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 25/03/2021

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0018-01/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. PASSIVO FICTÍCIO. MANUTENÇÃO, NO PASSIVO, DE OBRIGAÇÕES JÁ PAGAS OU INEXISTENTES. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Em face à constatação da existência, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção. No presente caso, o autuado não trouxe elementos capazes de elidirem a autuação. Infração subsistente. 2. CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. VENDAS DE MERCADORIAS COM PAGAMENTOS ATRAVÉS DE CARTÕES DE CRÉDITO E DE DÉBITO. COTEJO DAS OPERAÇÕES DECLARADAS NA ESCRITA FISCAL DO CONTRIBUINTE COM OS VALORES INFORMADOS PELA ADMINISTRADORA DOS CARTÕES. LEVANTAMENTO DA DIFERENÇA. OMISSÃO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos das informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Após a apresentação por parte do autuado das Memórias de Fita Detalhe – MFDs, dos equipamentos ECFs utilizados no estabelecimento, o autuante, na Informação Fiscal, confrontou as informações de vendas realizadas mediante pagamento com cartão de crédito/débito fornecidas pela instituição financeira e administradora de cartão com os registros de vendas constantes nas referidas Memórias de Fita Detalhe – MFDs, assim como, com as vendas realizadas por meio de notas fiscais de saídas regularmente emitidas, o que resultou no refazimento dos cálculos e redução do débito, com observância da proporcionalidade, de acordo com a IN 56/2017. Não acatada a arguição de nulidade do procedimento. Infração parcialmente subsistente. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/01/2018, formaliza a exigência de ICMS no valor total histórico de R\$164.566,02, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

1.Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, no mês de outubro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$115.304,29, acrescido da multa de 100%;

2.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, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$49.261,73, acrescido da multa de 100%.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído apresentou defesa (fls. 171 a 173). Reporta-se sobre a exigência fiscal referente à infração 1. Observa que o autuante aponta no demonstrativo que elaborou saldo em 31/10/2015 para a conta 2.1.01.05, referente a empréstimos sócios (686), com a observação “Obrig. não comprovadas”.

Registra o impugnante que o Doc-01 que anexa representa a folha nº 1241 do Livro Razão de 2015.

Observa que a referida conta apresenta saldo de abertura no valor de R\$1.616.272,87. Acrescenta que se trata de saldo de abertura para a empresa de Contabilidade que fora contratada para prestar serviços a partir de 1º/11/2015.

Alega que o saldo indicado remonta a empréstimos contraídos em 2014, sendo empréstimos oferecidos por sócio.

Salienta que no Doc-02 que anexa, apresenta a origem contábil do saldo da conta. Diz que tal informação somente foi possível obter após os procedimentos de fiscalização, haja vista a dificuldade junto ao escritório de contabilidade responsável à época.

Quanto à infração 2, afirma que a alegação levantada pelo autuante é totalmente descabida.

Alega que os demonstrativos apresentados não indicam os valores de vendas declaradas pela empresa. Diz que o autuante compara as informações oferecidas pelas administradoras de cartões de crédito/débito com nada. Afirma que simplesmente o autuante deixou de lançar as informações referentes às vendas declaradas pela empresa.

Consigna que o autuante invocou a presunção legal prevista no art. 4º, § 4º, VI, da Lei nº 7.014/96, cuja redação reproduz.

Alega que o texto é cristalino em indicar que se presume a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte (1) inferiores aos informados por instituições financeiras (2).

Diz que se trata de simples comparativo de valores, ou seja, valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte (1) menor que valores das operações ou prestações informados por instituições financeiras (2).

Aduz que o autuante considerou os valores informados pelas administradoras, mas não considerou nenhum valor a título de vendas declaradas pelo contribuinte, sendo um absurdo.

Esclarece que se trata de empresa com atividade principal o comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, e como secundários: comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante; comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente; e, comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - minimercados, mercearias e arma.

Assevera que mais de 65% de suas vendas são destinadas para contribuintes do ICMS. Diz que

possui termo de acordo atacadista para usufruir do benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/2000.

Frisa que mantinha à época, pequeno setor de venda em autosserviço, possibilitando que consumidores finais (pessoas físicas) tivessem acesso a produto com preços mais em conta, por isso o uso de equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF) autorizados à época dos fatos, no caso 2016.

Aduz que quando dos procedimentos fiscais, o autuante solicitou a apresentação dos arquivos das memórias internas dos ECF. Acrescenta que quatro dos cinco equipamentos já estavam cessados para uso fiscal, sendo que para estes entregou cópias dos arquivos gerados quando da cessação de uso dos equipamentos. Alega que o quinto equipamento permaneceu em uso até o dia 02/04/2018, porém os arquivos foram apresentados. Registra que reapresentou gravados em anexo.

Observa que o que se verifica é que o autuante não conseguiu gerar as informações necessárias a partir dos arquivos binários das memórias internas dos ECF, mesmo com o uso de aplicativo fornecido pelo próprio Fisco e disponibilizado no site da SEFAZ-BA.

Alega que as vendas em Cupom Fiscal eram somente uma parte do faturamento da empresa, sendo a menor parte.

Afirma que a simples consulta à Escrituração Fiscal Digital – EFD-ICMS/IPI permitiria ao autuante apurar os valores de vendas declaradas pela empresa, tanto para as vendas com emissão de nota fiscal eletrônica quanto para as vendas com emissão de cupom fiscal.

Diz que considerando que o demonstrativo carece das informações de vendas declaradas pela empresa, devem ser declarados insuficientes para se conhecer o pressuposto débito.

Alega que deve ser considerado, ainda, que os demonstrativos apresentam o percentual de 39% como sendo o percentual de proporcionalidade previsto na IN 56/2017.

Sustenta que um único percentual para todos os períodos de apurações se trata de erro.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência da infração 1 e nulidade da infração 2.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.179 a 181). No que tange à infração 1, diz que o impugnante apresenta uma cópia de folha do livro razão, demonstrando os registros dos lançamentos em análise, na tentativa de comprovar o que afirma ser empréstimos de sócio anteriormente contraído, exclusivamente isto.

Registra o autuante que não foi apresentado nenhum documento oficial ou que tenha sido emitido por alguma instituição de referência, com timbres, carimbos e/ou assinaturas, que lhes confirmem a devida confiabilidade.

Frisa que por envolver quantias expressivas, em vez de um extrato bancário, por exemplo, demonstrando claramente a origem e o destino dos valores supostamente pagos, foi apenas anexada aos autos uma cópia de trecho do livro razão, relativo à conta do passivo em exame, documento que por si só não têm a menor consistência, em razão da facilidade com que pode ser elaborado, não necessitando, para tanto, de nenhuma espécie de controle, que lhe garanta o mínimo de credibilidade.

Salienta que em se tratando de lançamentos em contas do passivo, como em qualquer outra, inicialmente, deve-se ter comprovado, através de documentos idôneos, que as operações lançadas nos livros contábeis Diário e Razão, de fato, ocorreram. Diz que atendida essa necessidade preliminar, faz-se então necessário, para o caso de valores efetivamente pagos ou recebidos, demonstrar-se, claramente, a origem e o destino dos recursos ali movimentados, pois se assim não for feito, fica então caracterizada a existência de uma contabilidade paralela. Alega que como não foi apresentada pelo impugnante nenhuma prova documental convincente, prevalece então a cobrança do ICMS relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas através da manutenção no passivo de obrigações já pagas ou inexistentes, conforme apresentado em demonstrativos e documentos anexados, fls. 9 e de 155 a 166 dos autos.

Quanto à infração 2, esclarece que todo o trabalho de levantamento das vendas efetuadas mediante pagamento com cartão de crédito foi realizado com base nas informações fornecidas pelas instituições financeiras, armazenadas nos sistemas da SEFAZ/BA, que deveriam ser confrontadas, operação por operação, com os registros de vendas constantes nas Memórias de Fita Detalhe – MFDs dos equipamentos ECFs utilizados no estabelecimento, bem como das vendas realizadas mediante notas fiscais de saídas regularmente emitidas, todos, levando-se em consideração valores e datas de emissão coincidentes.

Consigna que no entanto, no que se refere às operações acumuladas no ECF, essa análise não se deu efetivamente porque esse material não fora apresentado pelo autuado, no momento oportuno e nas condições em que foram especificadas, em razão de dificuldades técnicas que foram alegadas na ocasião, o que lhe impôs, por conta do prazo a ser cumprido, o encerramento deste trabalho de forma incompleta, momento no qual ficou, o autuado, no ato dessa conclusão, devidamente cientificado da necessidade de um trabalho revisional, caso tal material fosse entregue na fase de contestação, com a especificação que fora insistentemente solicitada, desde o início.

Assinala que a falta de apresentação da Memória de Fita Detalhe atrapalha em muito o desenvolvimento de qualquer ação fiscal, tendo em vista que por meio dela é que se consegue verificar se há ou não exatidão no cadastramento das mercadorias efetuados, na definição das alíquotas e da base de cálculo, na situação tributária de cada produto e no tratamento dado às operações fiscais realizadas, assim como na forma de pagamento de cada transação, se fora realizada em dinheiro ou se em cartão de crédito ou de débito, de forma isolada ou conjuntamente, registros de pagamentos esses, aliás, onde, em geral, estatisticamente, os funcionários das empresas responsáveis pelo caixa cometem bastantes erros de lançamentos. Alega que sem esse material, reitera, não foi apresentado, quando se deveria, não se pode avaliar se há ou não débitos a serem cobrados do contribuinte, conclusão essa que é sempre o objetivo de qualquer trabalho de fiscalização.

Esclarece que no tocante ao fator de proporcionalidade adotado, em atendimento à Instrução Normativa de nº. 56/2007, não se trata de erro a sua aplicação como um percentual único para todo o exercício, simplesmente, porque este dispositivo não estabelece de que forma isso deva ser implementado, sendo omissivo quanto à periodicidade a ser adotada no cálculo da redução de que trata. Consigna que em vez dos fatores incidentes a cada mês, o percentual único, abrangendo todo o exercício, foi aplicado, por ter sido, naquelas condições, a opção mais favorável ao autuado, já que, em caso de dúvidas, na aplicação da lei, deve-se buscar sempre o caminho menos penoso ao sujeito passivo. Ressalta que se tal iniciativa gera grande inconformismo, cabe então promover-se a devida correção, algo que será feito de imediato, nessa fase da defesa, na medida em que, só agora, foram apresentadas as MFDs tão solicitadas anteriormente.

Diz que assim sendo, após efetuado o confronto das informações de vendas realizadas mediante pagamento com cartão de crédito fornecidas pelas correspondentes instituições financeiras, com os registros de vendas constantes nas Memórias de Fita Detalhe – MFDs dos equipamentos ECFs utilizados no estabelecimento, bem como das vendas realizadas por meio de notas fiscais de saídas regularmente emitidas, este item de infração passa para o valor de R\$27.066,14, conforme demonstrativo revisado que elaborou acostado aos autos.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à INFAZ de origem (fl. 241), a fim de que fossem entregues ao autuado cópia de todos os elementos elaborados pelo autuante quando da Informação Fiscal.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal e dos demais elementos elaborados pelo autuante, se manifestou (fl.252). No que tange à infração 1, consigna que mantém as suas alegações iniciais.

Alega que o autuante menciona documentos de fls. 155 a 166 do PAF, porém estes não foram entregues à empresa, o que reflete em cerceamento ao direito de ampla defesa. Acrescenta que fará

diligência para obter cópias dos referidos documentos. Registra que se reserva no direito de apresentar manifestação complementar ou apresentá-las em sede de sustentação oral

Quanto à infração 2, diz que o levantamento levado a efeito pelo autuante, registra, trabalhoso, não é possível revisar tão somente em 10 dias ofertados como prazo para manifestação.

Observa que a Defesa foi protocolada em abril de 2018 e em agosto de 2018 foi ofertada a Informação Fiscal. Alega que são mais de 2.000 operações para serem analisadas para verificação da correta correlação entre operação de TEF e documento fiscal emitido.

Finaliza dizendo que se reserva no direito de apresentar manifestação complementar ou apresentá-las em sede de sustentação oral.

O autuante, cientificado da Manifestação do autuado, se pronunciou (fl. 258). Contesta a alegação defensiva atinente aos documentos de fls. 155 a 166, dizendo que nada mais são do que algumas páginas do Razão Geral, livro que compõe a escrita contábil do autuado e por ele próprio elaborado.

Diz que referido material pertence ao próprio autuado e foi por ele mesmo apresentado à Fiscalização, quando regularmente intimado para tanto.

Afirma que assim sendo, como não foi apresentado nenhum fato novo e por não haver mais nada a ser acrescentado, reitera as suas razões apresentadas na Informação Fiscal de fls. 179 a 181 e mais planilhas de fls. 182 a 211.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Presente na sessão de julgamento o ilustre patrono do autuado Dr. Ednilton Meireles de Oliveira Santos. OAB/BA Nº26.397.

#### **VOTO**

Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de duas infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

A primeira infração (infração 1), diz respeito à falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.

Em face à constatação de existência, no Passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, a legislação autoriza a presunção de que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, e por conseguinte sem pagamento do imposto, a menos que seja feita prova da insubsistência da presunção.

No presente caso, o levantamento levado a efeito pelo autuante, no caso “Auditoria Contábil – Obrigações Inexistentes”, apurou em data de ocorrência de 31/10/2015, na conta do Passivo – Empréstimos Sócios (686) 2.1.01.05, conforme os registros contábeis do autuado, o valor constante na referida conta como “Saldo Anterior” de R\$1.616.272,87, sendo que, aplicada a proporcionalidade na forma da Instrução Normativa 56/2007, apontada no levantamento no percentual de 0,4196448%, a base de cálculo apurada resultou em R\$678.260,53, sobre a qual, aplicada a alíquota interna de 17%, resultou no valor do ICMS devido de R\$115.304,29.

Observe que na peça defensiva, o impugnante reporta-se sobre o que denominou de “Doc-01”, que nada mais é que a fl. nº 1241 do Livro Razão Geral de 2015, do próprio Contribuinte, também juntada aos autos pelo autuante.

O impugnante alega, ainda, que no “Doc-02” que anexa, apresenta a origem contábil do saldo da conta. Diz que tal informação somente foi possível obter após os procedimentos de fiscalização, haja vista a dificuldade junto ao escritório de contabilidade responsável à época. Alega também que o saldo indicado remonta a empréstimos contraídos em 2014, sendo empréstimos oferecidos

por sócio.

Apesar de não ter sido possível identificar o aduzido “Doc-02”, que teria sido anexado aos autos, inclusive no CD que foi acostado, por certo que para elidir a presunção caberia ao autuado trazer aos autos elementos que permitissem a análise e verificação da regularidade dos lançamentos contábeis e da exatidão do saldo das contas referentes a empréstimos, a exemplo de contratos de mútuos de empréstimos de pessoas físicas; capacidade financeira do cedente dos recursos no caso do sócio, diretor ou titular da empresa; extratos de conta bancárias, cópia de cheque, ou a prova de depósito em conta da empresa ou qualquer documento que comprovasse que os recursos foram efetivamente repassados.

Cabe consignar, que na Manifestação do autuado em decorrência da diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal este disse que se reserva no direito de apresentar manifestação complementar ou apresentá-las em sede de sustentação oral, contudo, o que foi trazido não restou capaz de elidir este item da autuação.

Diante disso, a infração 1 é subsistente.

A segunda infração, (infração 2), refere-se à falta de recolhimento do ICMS, constatada pela 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.

Inicialmente, no que tange à arguição defensiva de nulidade do lançamento, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que, apesar de o autuante efetivamente haver elaborado o levantamento fiscal considerando apenas as informações prestadas pelas administradora de cartões de crédito/débito, ou seja, sem realizar o devido confronto com as vendas realizadas pelo autuado, na Informação Fiscal esclareceu que adotou referido procedimento em face ao não atendimento por parte do autuado da intimação para entrega da Memória da Fita Detalhe, o que lhe impossibilitou que assim procedesse. Contudo, considerando que o autuado fez a entrega dos elementos solicitados quando da Informação Fiscal e o autuante realizou um trabalho revisional, no qual considerou os cupons fiscais e as notas fiscais emitidas pelo autuado e manteve apenas os valores em que não havia uma correspondência entre referidos documentos fiscais e as informações prestadas pela administradora de cartão, considero descaber a nulidade arguida, inclusive porque o autuado foi cientificado do resultado da revisão fiscal realizada na Informação Fiscal, conforme diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Vale observar, que o prazo de 10 (dez) dias é o que se encontra previsto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não sendo caso de concessão de um prazo maior, haja vista que o autuado já tivera o prazo de 60 (dias) para apresentação da Defesa, inclusive para conhecimento dos elementos entregues pelo autuante.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

No mérito, a declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores aos das informações prestadas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito/débito autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção (§ 4º do art. 4º, III da Lei nº 7.014/96).

No presente caso, restou demonstrado nos autos, assistir razão ao autuante, que refez os cálculos quando da Informação Fiscal, acolhendo de forma escoreita os elementos apresentados pelo autuado, inclusive adequando o cálculo do imposto ao critério da proporcionalidade, de acordo com a IN 56/2017, o que resultou na redução do valor originalmente exigido de R\$49.261,73 para R\$27.066,14, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante acostados aos autos.

Assim sendo, a infração 2 é parcialmente procedente no valor de R\$27.066,14.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281401.0097/18-1**, lavrado contra **J. S. DE ANDRADE COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$142.370,43**, acrescido da multa de 100%, prevista no 42, III da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2021

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR