

A. I. Nº - 281401.0114/19-1  
AUTUADA - NIKE DO BRASIL COMÉRCIO DE PROD. ESPORTIVOS LTDA. (FISIA COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.)  
AUTUANTE - LÍDIO CELESTINO CONCEIÇÃO  
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 10.08.2022

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0124-05/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. APROPRIAÇÃO EM MONTANTE SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. Elementos probatórios presentes nos autos atestam a utilização irregular. Irregularidade procedente em parte, em face do reconhecimento parcial da decadência. 2. OMISSÃO DE SAÍDAS. OPERAÇÕES OFERECIDAS À TRIBUTAÇÃO EM MONTANTE INFERIOR AO MOVIMENTO APURADO NAS TRANSAÇÕES COM CARTÕES DE CRÉDITO E DÉBITO. O sujeito passivo não apresentou argumentos e demonstrações probatórias convincentes para afastar a cobrança. Irregularidade procedente. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO a) DIFAL. Ilícitude não contestada. Demonstrativos fiscais levantam entradas de sinalizadores de preço, adesivos, rolos de etiqueta, placas, lâminas informativas, bustos masculinos e femininos, entre outros materiais de uso e consumo. Irregularidade procedente em parte, em face do reconhecimento parcial da decadência. b) ANTECIPAÇÃO TOTAL. Após a impugnação e informativo fiscal, a questão tornou-se incontroversa quanto aos valores demonstrados na documentação defensiva. Irregularidade procedente em parte, também em função do reconhecimento parcial da decadência. c) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Após a impugnação e informativo fiscal, a questão tornou-se incontroversa quanto aos valores demonstrados na documentação defensiva. Irregularidade procedente em parte, também em função do reconhecimento parcial da decadência. 4. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Ilícitude não contestada. Demonstrativos elaborados pelo Estado apontam os documentos fiscais que deixaram de ser registrados na EFD. Irregularidade procedente. Nulidades afastadas. Decadência parcialmente reconhecida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Vale de começo salientar que o presente relatório atende as premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adaptado inclusive para as sessões virtuais de julgamento.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 28/6/2019, tem o total histórico de **R\$ 122.014,29**, afora acréscimos, e possui seis (6) infrações, com fatos geradores e tipificação ali consignados, a saber:

**Infração 01 – 01.02.40** – Uso indevido de créditos fiscais em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais. Cifra de R\$ 1.986,02.

**Infração 02 – 05.08.01** – Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em montante inferior ao fornecido pela instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Cifra de R\$ 49.092,50.

**Infração 03 – 06.02.01** – Falta de pagamento de ICMS, a título de DIFAL, em face de aquisições interestaduais de produtos destinados a uso e consumo do próprio estabelecimento. Cifra de R\$ 2.446,00.

**Infração 04 – 07.01.01** – Falta de recolhimento por antecipação total, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições oriundas de outros Estados ou do exterior. Cifra de R\$ 40.985,55.

**Infração 05 – 07.15.01** – Falta de recolhimento por antecipação parcial, referente a aquisições oriundas de outros Estados para fins de revenda. Cifra de R\$ 22.541,89.

**Infração 06 – 16.01.02** – Multa pelo não registro na escrita de entrada de mercadorias não tributáveis. Cifra de R\$ 4.962,33.

Auditoria junta, entre outros documentos, intimações para apresentação de livros e documentos, demonstrativos das infrações, dados cadastrais da empresa, relação de ECFs, relação de DAEs (2013 a 2019), relatórios de informações TEF (diário e anual) e CD contendo arquivos.

Em sua defesa, o contribuinte:

Argui a decadência para as cobranças que recaíram entre janeiro de 2014 e 14 de julho do mesmo ano, em face do art. 150, § 4º do CTN.

Levanta uma primeira nulidade relacionada à infração 02, por falta de fundamentação legal da multa de 100% ali proposta, por não relacionar qual a alínea do inciso III, do art. 42 da Lei 7.014/96 em que se encaixa o suposto ilícito tributário.

Levanta uma segunda nulidade relacionada à infração 06, por erro na fundamentação legal da multa de 1% ali proposta, isto é, inciso IX, do art. 42 da Lei 7014/96, porque atrelada à falta de registro da entrada de mercadorias **tributáveis**, ao passo que as mercadorias alcançadas nesta irregularidade **não são tributadas**.

Contesta o mérito da infração 02 lastreado nos seguintes termos: (i) o fisco analisou de forma “estanque” (sic.), deixando de considerar possíveis estornos de vendas, cancelamentos de notas fiscais ou devoluções de mercadorias ocorridos em meses posteriores; (ii) também deixou de ponderar que por vezes o cliente se arrepende da compra e fica com um crédito na “casa”; (iii) deveria o fisco ter disponibilizado para análise todas as transações feitas via cartão de débito e crédito para que se pudesse apontar aquelas que não acarretariam incidências tributárias; (iv) o fisco agiu com base em presunções em face de omissões de saídas, sem identificar todas as operações supostamente suprimidas; (v) para demonstrar a sua boa-fé, buscou as transações com cartão feitas através das operadoras “Cielo” e “Rede”, descobrindo inconsistências, a exemplo de 30.4.2014, quando o fisco aponta em face da “Cielo”, uma venda via cartão de crédito de R\$ 429.517,86 e na mesma data uma venda via cartão de débito de R\$ 189.788,59, autorização 392257, quando dita autorização só acusa uma transação de R\$ 85,85, conforme documentos que acostou, **de modo que o autuante considerou nesta autorização a totalidade dos lançamentos feitos em todo o mês**; (vi) também detectou inconsistências em 13.9.2014, onde, para o fisco, houve uma compra via cartão de crédito “Redecard” de R\$ 568,66, mas dita operadora informa ter recebido da autuada no mesmo dia R\$ 7.132,25.

Refuta no mérito a infração 04 aduzindo que pagou integralmente suas obrigações a título de antecipação total, encartando na peça impugnatória tabela demonstrando os recolhimentos para

seis (6) das oito (8) notas fiscais objeto da cobrança, sendo que a NF 7473 está corroída pela decadência e a NF 2572823 está pendente de localizar a prova do recolhimento.

Rechaça no mérito a infração 05 aduzindo que pagou integralmente suas obrigações a título de antecipação parcial, encartando na peça impugnatória tabela demonstrando os recolhimentos para dez (10) das dezessete (17) notas fiscais objeto da cobrança, dependendo ainda de localizar a prova do recolhimento para as NFs 26259, 7320, 16733, 16736, 894464, 56629 e 1267376.

Entre outros documentos, a empresa junta relatórios parciais das operadoras, além de guias e comprovantes de recolhimento.

Dentro de suas informações fiscais, o autuante:

Rebate ter ocorrido decadência em qualquer caso alcançado na autuação, posto que é de se aplicar o art. 173, I do CTN.

À vista da preliminar ligada à infração 02, em face de **ausência** de tipificação da penalidade, pontua que o auto de infração contém todos os elementos constitutivos definidos pela legislação, fazendo o enquadramento legal correto, invocando ainda o art. 19 do RPAF-BA.

À vista da preliminar ligada à infração 06, em face de **erro** na tipificação da sanção pecuniária, repete os mesmos argumentos atrás relatados para a segunda irregularidade, invocando os comandos do art. 19 do RPAF-BA.

No mérito, alerta inicialmente que não houve impugnação para as infrações 01, 03 e 06.

Para a infração 02, adverte que: (i) todo o trabalho de levantamento das operações via cartão pautou-se nas informações fornecidas pelas instituições financeiras à SEFAZ, operação a operação, extraídas das bases de dados respectiva e em confronto com os registros de vendas individuais efetuadas à cupom fiscal, constantes na Memória de Fita Detalhe (MFD) dos equipamentos ECF usados no estabelecimento autuado, bem como das vendas realizadas via notas fiscais de saídas regularmente emitidas, considerando os valores e as datas de emissão coincidentes; (ii) a empresa não apresentou em nenhum momento qualquer documento fiscal que acobertassem as operações tributadas levantadas; (iii) os demonstrativos de fls. 152 a 187 possuem “consistência duvidosa” (sic.), eis que não apresenta carimbos, vistos ou assinaturas; (iv) conforme a legislação de regência, a base documental comprobatória são as informações prestadas pelas administradoras de cartões que, detectando algum problema, deveria apontá-lo diretamente para eventuais correções no lançamento de ofício.

Para a infração 04, admite a efetuação de alguns recolhimentos sob a rubrica da antecipação total, conforme comprovado nos autos, revisando a exigência inicial e apontando um saldo ainda pendente de R\$ 10.866,19, demonstrativo de débito elaborado à fl. 241.

Para a infração 05, admite a efetuação de alguns pagamentos sob a rubrica da antecipação parcial, conforme comprovado nos autos, revisando a exigência inicial e apontando um saldo ainda pendente de R\$ 8.419,03, demonstrativo de débito elaborado à fl. 241.

Após as medidas instrutórias tomadas, entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído, não havendo necessidade, nos termos do art. 147, I, “a” do RPAF-BA, de qualquer diliação probatória, inclusive diligência ou perícia.

É o relatório.

## VOTO

Mister apreciar, inicialmente, as questões preliminares e prejudiciais arguidas pela defendant.

**Não há necessidade de anular a infração 02** sob o suposto argumento de que não foi assinalada a alínea na qual se enquadra a proposição da multa de 100%. Pelo descritivo da infração, nota-se

claramente que a postulação estatal parte das informações transmitidas pelas instituições financeiras para a SEFAZ, no tocante às vendas realizadas pelo autuado usando como meio de pagamento cartões de débito e de crédito. Claro está que a situação ali descrita alude ao fato do fisco ter verificado operações presumivelmente tributáveis, em função de valores declarados pelos contribuintes que diferem - em prejuízo ao erário – dos informes prestados pelas instituições financeiras, nos termos do art. 4º, § 4º, VI da Lei 7014/96.

À vista desta subsunção, a multa é de 100%, conforme previsto no art. 42, III da Lei do ICMS atrás citada, **seja qual for a alínea ali mencionada**, embora soe lógico estar a cobrança lastreada na letra “f”. Evidentemente, pela descrição dos fatos imputáveis, pela proposição correta da multa de 100% e pela norma do art. 19 do RPAF-BA há de se descartar o reconhecimento de nulidade quando se verifica simples erro de indicação de dispositivo no auto de infração.

**Também não se deve acolher a nulidade direcionada para a infração 06**, sob o suposto argumento de que o inciso IX do art. 42 da Lei 7.014/96 não trata da falta de registro de mercadorias **não tributáveis**, mas sim de mercadorias tributáveis. Em verdade, o dispositivo sob análise não discrimina a aplicação da penalidade somente para produtos tributáveis. Tem ele comando indistinto. A redação anterior da Lei baiana do ICMS – **inaplicável no presente PAF** – é que trazia no inciso IX a previsão para a falta de registro de itens tributáveis e no inciso XI para itens não tributáveis.

Portanto, como racionalização normativa, resolveu o legislador condensar as duas situações num único inciso, o de nº IX. Portanto, o enquadramento da sanção pecuniária foi efetivado corretamente pelo fisco.

Disto isso, as irregularidades estão bem justapostas e bem compreendidas. Os fatos tributáveis estão bem explicados. Os demonstrativos elaborados pela fiscalização guardam coerência com a matéria tributável.

Por outro lado, não se percebe problemas de representação legal e os princípios processuais administrativos foram devidamente observados.

Como questão prejudicial, arguiu o sujeito passivo a aplicação da decadência do direito de constituir o crédito tributário atrelado para os fatos geradores ocorridos entre 31.01.2014 e 14.7.2014. **Vale relembrar que esta matéria pode ser invocada de ofício pelo julgador administrativo, independentemente de ter havido invocação defensiva.**

A ciência da autuação se deu em 15.7.2019.

A discussão gira em saber se as infrações se submetem ao marco inicial contemplado no art. 150, § 4º do CTN, ou no art. 173, I do mesmo *Codex*.

Compulsando a relação de DAEs extraída da base de dados fazendária para 2014, juntada ao PAF, verifica-se ali constarem recolhimentos sob a rubrica de antecipação total (1145), antecipação parcial (2175), antecipação de álcool hidratado (2280), regime normal comércio (759) e auto de infração/denúncia espontânea (1755).

Logo, em 2014, houve pagamentos detectados pela SEFAZ sob diversos títulos, inclusive **relacionados** às irregularidades formalizadas neste PAF.

Assim, sabendo o Estado de antemão que, efetivando o contribuinte recolhimentos de ICMS por diversas rubricas, deveria o primeiro já sair da inéria imediatamente, a partir da ocorrência do fato gerador, e apurar eventuais diferenças de imposto. Assim, nestes casos, é de se aplicar o art. 150, § 4º do CTN, **de modo que os efeitos decadenciais devem atingir, sendo este o caso, os fatos geradores ocorridos até junho de 2014**.

A infração 01 retrata uso indevido de créditos fiscais e guarda correlação com o ICMS pago sob a rubrica 759. Logo, os valores alusivos a fevereiro, abril, maio e junho de 2014 decaíram, devendo ser considerados improcedentes.

A infração 02 retrata a omissão de saídas pela não emissão de documentos fiscais, apesar do autuado ter vendido mercadorias presumivelmente tributáveis. Sem embargo da irregularidade guardar relação com a rubrica 759, verifica-se aqui uma conduta evasiva que demonstra o gesto presumivelmente deliberado de não se declarar perante ao fisco transações que claramente deveriam ser ofertadas à tributação. Neste caso, é melhor cabível na espécie o marco inicial previsto no art. 173, I do CTN, estando toda a cobrança neste particular **a salvo de decadência**.

A infração 03 retrata a cobrança da DIFAL e guarda correlação com o ICMS pago sob a rubrica 759, até porque os débitos fiscais a título do diferencial de alíquota são levados à apuração normal do imposto, pelo sistema do “conta corrente”. Logo, os valores alusivos a janeiro, abril, maio e junho de 2014 decaíram, devendo ser considerados improcedentes.

A infração 04 retrata a exigência de antecipação total e guarda correlação com o ICMS pago sob a rubrica 1145. Logo, os valores alusivos a fevereiro, março e abril de 2014 decaíram, devendo ser considerados improcedentes.

A infração 05 retrata a exigência de antecipação parcial e guarda correlação com o ICMS pago sob a rubrica 2175. Logo, os valores alusivos a janeiro, março, abril, maio e junho de 2014 decaíram, devendo ser considerados improcedentes.

A infração 06 retrata a exigência de multa pelo não registro na escrita de documentos fiscais. As penalidades pecuniárias devem seguir o *dies a quo* inscrito no art. 173, I do CTN, segundo entendimento deste CONSEF, a partir de pronunciamento em sede de Incidente de Uniformização expressado pela d. PGE, proc. **2016.194710-0**. Logo, neste particular, está toda a cobrança a salvo de decadência.

Quanto ao mérito, cumpre registrar que **não houve contestação** para as irregularidades de nºs 01, 03 e 06.

A **infração 01** glosa créditos fiscais que superaram as quantias destacadas em documentos fiscais. O demonstrativo fiscal de fl. 11 aponta com detalhes as notas fiscais com os respectivos valores de imposto destacados e creditados, com diferenças que partem de R\$ 0,11, indo até R\$ 929,01. **Cobrança procedente em parte, no remanescente de R\$ 624,58, já excluídos os valores decaídos.**

A **infração 03** reclama diferenças de alíquotas (DIFAL) em face de aquisições interestaduais de materiais de uso e consumo. Analisando o demonstrativo fiscal de fls. 13 a 19, verifica-se tratar-se de entradas de sinalizadores de preço, adesivos, rolos de etiqueta, placas, lâminas informativas, bustos masculinos e femininos, entre outros itens claramente não direcionados para revenda. **Cobrança procedente em parte, no remanescente de R\$ 1.044,66, já excluídos os valores decaídos.**

A **infração 06** exige multa de 1% pelo não registro de documentos fiscais na escrita do contribuinte, espelhadas no demonstrativo estatal de fls. 39 e 40, com alusão ao número da nota fiscal, data de emissão, base de cálculo e multa respectiva. Inexistindo contestação sobre estarem ditos documentos não registrados pelo contribuinte, **há de se considerar a irregularidade totalmente procedente, na quantia histórica de R\$ 4.962,33**.

Passemos agora a apreciar as irregularidades **impugnadas**.

A **infração 02** versa sobre a falta de pagamento de imposto a partir das informações fornecidas pelas administradoras de cartões de crédito, extraídas pelo autuante da base de dados fazendária. O contribuinte não apresentou argumentos e demonstrações probatórias suficientes para arranhar a exigência. A cobrança parte do fato de, a partir das vendas realizadas pela autuada via cartão de débito e crédito, não ter havido a emissão de documento fiscal dando cobertura à operação, no sentido de ser ela regularmente tributada. **Cobrança inteiramente procedente, na quantia histórica de R\$ 49.092,50.**

A **infração 04** aborda falta de pagamento de antecipação total. Após a defesa e informativo fiscal, a questão tornou-se controversa quanto aos valores demonstrados pela documentação defensiva acostada no processo. O fisco, ao concordar com as quitações parciais, refez a cobrança inicial à fl. 241 e diminuiu a autuação para R\$ 10.866,19. Todavia, em face da decadência, conforme atrás fundamentado, deve-se também excluir o valor de R\$ 1.704,86, atinente a fevereiro de 2014. **Cobrança procedente em parte, na quantia histórica de R\$ 9.161,33**

A **infração 05** aventa falta de pagamento de antecipação parcial. Após a defesa e informativo fiscal, a questão tornou-se controversa quanto aos valores demonstrados pela documentação defensiva acostada no processo. O fisco, ao concordar com as quitações parciais, refez a cobrança inicial à fl. 241 e diminuiu a autuação para R\$ 8.419,03. Todavia, em face da decadência, conforme atrás fundamentado, deve-se também excluir os valores atinentes a janeiro (R\$ 5.306,91), março (R\$ 112,32) e junho (R\$ 846,33) de 2014. **Cobrança procedente em parte, na quantia histórica de R\$ 2153,47.**

Isto posto, é de se declarar o auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**, não só considerando as questões de mérito como também a prejudicial de decadência, ficando assim a síntese valorativa da autuação:

	Autuado	Procedente
Infração 01	<b>1.986,02</b>	<b>624,58</b>
Infração 02	<b>49.092,50</b>	<b>49.092,50</b>
Infração 03	<b>2.446,00</b>	<b>1.044,66</b>
Infração 04	<b>40.985,55</b>	<b>9.161,33</b> (ver fl. 241)
Infração 05	<b>22.541,89</b>	<b>2.153,47</b> (ver fl. 241)
Infração 06	<b>4.962,33</b>	<b>4.962,33</b>
Totais	<b>122.014,29</b>	<b>67.758,87</b>

Auto de Infração julgado **PROCEDENTE EM PARTE**, no montante de R\$ 67.758,38.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281401.0114/19-1, lavrado contra NIKE DO BRASIL COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA. (FISIA COMÉRCIO DE PRODUTOS ESPORTIVOS LTDA.), devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 62.796,05**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 13.703,55 e de 100% sobre R\$ 49.092,50, previstas no art. 42, incisos II, “d” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 4.962,33**, prevista no inciso IX do citado dispositivo, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR