

**A. I. Nº** - 216475.0003/20-4  
**AUTUADO** - COMMER COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI  
**AUTUANTE** - LÍVIA MATOS COMES DA SILVA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 06/10/2022

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0167-03/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. CUPONS FISCAIS. DIFERENÇA NO CONFRONTO ENTRE OS VALORES INFORMADOS PELA OPERADORA DE CARTÃO DE CRÉDITO E OS VALORES LANÇADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença apurada entre o valor das vendas registradas em cartão de crédito/débito e o valor informado pela administradora do cartão indica que o sujeito passivo efetuou vendas sem emissão do documento fiscal correspondente. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pela Autuante, ficou reduzido o débito originalmente apurado. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/02/2020, refere-se à exigência de R\$ 113.612,28 de ICMS, acrescido da multa de 75%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 17.03.16: Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, no período de julho de 2016 a dezembro de 2019.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 79 a 93 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, faz um resumo dos fatos e diz que foi imputado equivocadamente uma suposta omissão de saída de mercadoria tributada. Diz que os valores suscitados no auto de infração são absurdos e estratosféricos, sendo certo afirmar que decorreram de graves erros na fiscalização.

Registra que jamais passariam despercebidas tais informações pelos administradores da empresa, se verídicas fossem, muito menos pelos franqueadores da marca BOB'S. Informa que é uma empresa idônea, regularmente franqueada da marca BOB's, sendo certo afirmar que sempre adotou uma postura de regularidade nos seus lançamentos fiscais e contábeis, notadamente quanto aos Registros de Saídas de Mercadorias (vendas), inclusive daquelas decorrentes de pagamento por cartão de crédito/débito, até porque é (e sempre foi) rigorosamente fiscalizada pela Franquia para fins de apuração dos *royalties* advindos do contrato de uso da marca (calculados sobre o faturamento da empresa).

Diz que a Autuante aponta que a diferença na “base de cálculo” do imposto em tela, presumidamente decorrente dos valores fornecidos pelos Cartões, fato que estaria demonstrado nos anexos respectivos, trazendo à sua colação as seguintes “colunas” que especificam: “valor total informado pelas administradoras de cartões”; e o valor total das “vendas com cartão com emissão de documentos fiscais”.

Alega que, equivocadamente, e sem qualquer fundamento, a suscitada “coluna” relativa ao “valor das vendas com cartão” encontra-se com todos os lançamentos “zerados”, em relação a todo o

período fiscalizado. É como se a empresa não tivesse documento fiscal algum (NF-e) com indicação de pagamento sob essa modalidade, ao longo de todos esses anos.

Afirma ser “um verdadeiro absurdo”, o que se comprova pela simples análise dos documentos fiscais da empresa, ora anexados apenas a título exemplificativo em relação a cada exercício fiscalizado (NF-e de 2016 a 2019). Diz que a juntada parcial desses documentos se justifica pelo fato de que são centenas de arquivos eletrônicos, bem como que tais informações são facilmente identificadas no banco de dados da SEFAZ-BA.

Acrescenta que de logo se percebe a fragilidade dos argumentos constantes nos autos, ante as contradições evidentes. Ato contínuo, percebe-se a evidente nulidade da autuação, ressaltando que sempre se preocupou em cumprir com todas as suas obrigações legais, inclusive aquelas de natureza tributária, o que se observa pelo seu histórico de contribuinte perante o Fisco, mostrando-se sempre pontual e adimplente com suas responsabilidades.

Entende que a lavratura do auto de infração se tratou de um mero equívoco ocorrido no particular, porque a Autuante, além das evidentes contradições, deixou de considerar todas as vendas sob a modalidade de “cartão de débito/crédito” constantes nos documentos fiscais arquivados junto à SEFAZ-BA e referentes aos meses de apuração em tela.

Informa que elaborou planilhas com fulcro em todos os documentos fiscais (NFs) relativos às saídas de mercadorias, inclusive sob a modalidade de pagamento mediante cartões de crédito/débito (em anexo), e esclarece que praticamente fez uso de “máquinas de emissão de cupom fiscal” apenas no início de sua constituição, sendo certo, por outro lado, toda e qualquer saída de mercadoria se dava através da emissão de Nota Fiscal Eletrônica ao Consumidor (NFC-e), a exemplo daquelas referenciadas em anexo. Destaca que todas elas constam no cadastro sincronizado do banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e foram devidamente contabilizadas para fins de apuração e recolhimento dos tributos devidos.

Assegura que nunca omitiu saída de mercadoria tributada, mormente aquelas descritas nos autos, referentes aos períodos fiscalizados, destacando que são insubsistentes os argumentos levantados pela Autuante, visto que não foram considerados pela autoridade fiscal os fatos extremamente relevantes à comprovação de inexistência de infração no particular, bem como de qualquer conduta do estabelecimento autuado que pudesse implicar eventual pagamento a menos de imposto e/ou sonegação do tributo em tela.

Registra a sua preocupação em trazer aos autos desse processo administrativo, e, portanto, ao conhecimento desse Órgão Julgador, não apenas documentos exemplificativos, mas também referência à legislação do ICMS aplicável no particular, corroborando assim o fato de que o combatido Auto de Infração havia sido lavrado de forma plenamente equivocada.

Comenta sobre o princípio constitucional da Legalidade que norteia todos os atos da Administração Pública e, via de consequência, possibilita que a própria Autoridade Administrativa os reveja, de ofício, para fins de controle da própria legalidade, ressaltando que um dos mais perseguidos e importantes princípios da Administração Tributária é o princípio da verdade material, porque para ele convergem todos os outros na busca da mais lúdima justiça e aplicação adequada do princípio da legalidade.

Sob esse aspecto, pugna que esse Órgão Julgador atente para os fatos verdadeiramente ocorridos no particular, e respectivos documentos acostados à Defesa, afirmando que ilidem a infração que lhe foi imposta equivocadamente.

Diz que houve uma presunção equivocada de suposta “omissão de receitas”, gerando uma imposição errônea de “diferença na base de cálculo” do ICMS devido no período fiscalizado. Ato contínuo, a conduta da Autuante vem a penalizar, em verdade, a parte mais fraca dessa relação, qual seja, o contribuinte.

Alega que os valores lançados no Auto de Infração são indevidos, já que, conforme visto, todos os tributos (dentre eles o ICMS) foram regularmente declarados e recolhidos ao longo dos

exercícios fiscalizados, através do Regime de Tributação do Simples Nacional, com base no seu respectivo valor total do faturamento (receitas), que reflete (e sempre refletiu) a totalidade das saídas de mercadorias da Loja BOB'S objeto de autuação, sejam elas através de dinheiro e/ou cartão.

Afirma que conforme tabela comparativa, em anexo, referente à compilação dos dados de vendas mediante cartões e dinheiro, nota-se perfeitamente a correlação entre a totalidade das receitas da empresa autuada (mês a mês), considerando ambas as modalidades, e a totalidade dos valores informados pela SEFAZ/BA, o que corrobora a inexistência de omissão de saídas no particular.

Diz que a fiscalização insiste numa equivocada e exorbitante “diferença” entre as “bases de cálculo” do imposto em discussão, fundamentando tal alegação na suposta (presumida) omissão de “saída de mercadoria tributada” sob a modalidade de vendas por cartões de crédito/débito, sem qualquer razão.

Reafirma que, equivocadamente, e sem qualquer fundamento, a “coluna” relativa ao “valor das vendas com cartão” encontra-se com todos os lançamentos “zerados”, em relação a todos os períodos fiscalizados, fato que não condiz com a realidade.

Assegura que toda e qualquer saída de mercadoria da empresa autuada se dava através da emissão do respectivo documento fiscal, que no particular, e de forma predominante, se dava através de Nota Fiscal Eletrônica a Consumidor (NFC-e). Todos esses Documentos Fiscais constam no cadastro sincronizado do banco de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia e foram devidamente contabilizados para fins de apuração e recolhimento dos tributos devidos, sejam decorrentes de saídas sob a modalidade de pagamento a cartão e/ou dinheiro, notadamente para fins de pagamento do ICMS.

Entende que a lavratura do presente auto de infração se tratou de um mero equívoco, mormente por ter deixado de considerar toda e qualquer venda sob a modalidade de “cartão de débito/crédito” constante nos documentos fiscais arquivados junto à própria SEFAZ-BA e referentes aos meses de apuração em tela.

Informa que, por precaução, traz aos autos todos os documentos necessários à apuração e conferência das vendas (saídas) de mercadorias, notadamente aquelas efetivadas sob a modalidade de cartões de crédito/débitos (Documentos em anexo), destacando que a SEFAZ-BA tem posse de todas essas informações para fins de regular apuração e conferência. Em suma, os valores informados pelas administradoras de cartões e constantes no auto de infração, já foram devidamente computados para fins de apuração e pagamento dos tributos respectivos.

Ressalta que se deve observar a total procedência das alegações defensivas, assegurando que inexistem as diferenças aduzidas pela Fiscalização, notadamente no montante exorbitante por ela registrado no auto de infração. Diz que a Autuante se equivocou quanto à apuração dos valores registrados na autuação, além das evidentes irregularidades quanto à transposição dos valores constantes no sistema fiscal da própria SEFAZ/BA (coluna de vendas com cartão com valores “zerados”).

Informa que possui um gerenciamento fiscal exemplar, até por conta de tratar-se de uma franqueada da Marca BOB'S, e jamais agiu com intuito de burlar a lei; é um contribuinte que segue as orientações desta respeitável Instituição, e cumpre tudo o quanto esta determina, dentro dos limites da legalidade.

Afirma que além da insegurança jurídica que seria vislumbrada, a ratificação da autuação fiscal causará também um enorme caos na saúde financeira da empresa autuada. Isso porque a equivocada desconsideração dos documentos fiscais ora mencionados (NFC-e que retratam a regular venda de mercadorias também através de cartão de crédito/débito), bem como de todos os pagamentos efetivados até então, a título de ICMS sobre o valor total de suas receitas (dinheiro e cartão), penalizaria indevidamente o autuado numa quantia vultuosa.

Também destaca a imprescindibilidade da conversão do processo em diligência, ante a necessidade de conferência e apuração das vendas no período fiscalizado, que se deram mediante o pagamento a cartão, tanto na modalidade de crédito quanto de débito, constantes nos documentos fiscais de saída de mercadorias emitidos e disponibilizados na base de dados da própria SEFAZ/BA.

Afirma que a suscitada conferência é imprescindível, uma vez que os demonstrativos ora carreados pela Defesa atestam que a Autuante ignorou todas as vendas/saídas da empresa efetivadas sob a modalidade de “cartões de débitos/créditos”, facilmente identificadas nos documentos fiscais acima mencionados.

Assim, como garantia de obtenção da verdade material e de prolação de um julgamento justo e adequado, reitera o pedido de conversão em diligência ora formulado, para que sejam constatadas as irregularidades dos Lançamentos ora impugnados.

Ante todos os argumentos ora expedidos, requer a revisão do presente auto de infração, e, por conseguinte, a reconsideração da autuação ora guerreada, afirmando que inexistem as infrações apontadas em sua totalidade. Assim, requer:

- 1) Primeiramente, determinar a realização da diligência acima suscitada, no sentido de que seja apurada, verificada e comprovada a verdade material quanto à inexistência de infração (suposta omissão de saídas de mercadorias), importante, conforme fundamentação supra, para a demonstração da inexistência de diferença entre os valores apresentados pelas administradoras de cartões de crédito/débito e aqueles efetivamente constantes dos documentos fiscais emitidos pela autuada e correspondentes ao período fiscalizado;
- 2) Julgar a defesa administrativa totalmente procedente em todos os aspectos acima relatados, e, por conseguinte, o respectivo auto de infração seja julgado plenamente improcedente, cancelando e nulificando sua respectiva lavratura, em conformidade com os argumentos explicitados na defesa, por ser imperativo de direito e da mais lúdima justiça.

Requer ainda a produção de todos os meios de provas admitidos, especialmente a documental ora acostada, bem como protesta pela juntada posterior de eventuais documentos julgados necessários, bem como a realização de perícia/diligência nos termos acima aduzidos.

A autuante presta informação fiscal às fls. 888 a 890 (VOLUME III) dos autos. Diz que analisou, quando da lavratura do Auto de Infração, as notas fiscais de entrada, justamente para dar a proporcionalidade pelas compras de mercadorias sujeitas à substituição tributária, os dados do PGDAS, recolhimento da parcela do ICMS do DAS, dados esses que se encontram também disponíveis em sistemas integrados à SEFAZ.

Analisando o presente processo, constatou que o sistema AUDIG processou as informações contidas no PGDAS, Notas Fiscais de Entradas, os recolhimentos do ICMS dos DAS, juntamente com o sistema TEF - Transferências Eletrônicas de Fundos, onde as empresas Prestadoras de Cartões de débito/crédito informam à SEFAZ a movimentação financeira através das bandeiras dos cartões, indicando dia, valor e forma de pagamento.

Diante de tais informações o sistema cruzou os dados, as informações lá contidas, porém, de fato, as saídas representadas pelas notas fiscais eletrônicas diretamente ao consumidor não foram processadas e seus dados devidamente compilados.

Para solucionar esse equívoco, informa que foram enviados relatórios para o gestor do sistema para verificar essa inconsistência, e para não haver demora na demanda, nem perder o prazo de resposta, foram considerados os mesmos valores declarados de saídas no PGDAS dos períodos fiscalizados.

Os novos cálculos apresentados estão em consonância com o Regulamento do ICMS, conforme os demonstrativos da constituição dos créditos tributários anexados, portanto a fiscalização realizada está respaldada dentro das normas tributárias, acobertada dentro da mais absoluta legalidade, prevista inclusive na Constituição do Estado da Bahia.

Diz que a proporcionalidade pelas compras foi aplicada no cálculo conforme o Anexo 1, coluna E do demonstrativo anexado. Informa que apurou novas infrações e novos valores foram encontrados.

ANO 2016

Infração encontrada 17.04.01 - Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, fls. 898. Valor histórico: R\$ 324,21

ANO 2017

Infração encontrada 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo, fl. 906. Valor histórico: R\$ 2.297,09

ANO 2018

Infração encontrada 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo, fl. 914. Valor histórico: R\$ 9.639,33

Infração encontrada 17.02.01 - Efetuou recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, fl. 914. Valor histórico: R\$ 706,23

ANO 2019

Infração encontrada 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo, fl. 922. Valor histórico: R\$ 25.892,07

Infração encontrada 17.02.01 - Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, fl. 922. Valor histórico: R\$ 223,23

Valor total histórico dos anos fiscalizados: R\$ 39.082,16

Informa que os demonstrativos dos anos fiscalizados estão anexados juntamente com a informação fiscal, são eles: Anexo 1 (apuração mensal da omissão das vendas com cartão debito/crédito). Anexo 2 (cálculo da Receita Apurada). Anexo 3 (apuração do ICMS por tipo de infração).

Diante do exposto, em observância ao devido processo legal, pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, considerando que a peça da Defesa não consegue ilidir em sua totalidade a ação fiscal.

Às fls. 931 a 934 o Defendente apresentou manifestação sobre a informação fiscal, alegando que embora tenha reconhecido equívoco na lavratura do Auto de Infração e a consequente revisão do valor histórico do débito de ICMS apontado inicialmente de R\$ 113.612,28 para R\$ 39.082,16, e que

ainda persiste a autuante na perseguição de infrações sob as mesmas e contestadas rubricas de omissão de saída e/ou recolhimento a menos do ICMS declarado.

Afirma que são indevidos os valores remanescentes, porque decorreram de graves erros, ainda evidentes, sendo certo que a empresa sempre adotou uma postura de regularidade nos seus lançamentos fiscais e contábeis, notadamente quanto aos registros de saídas de mercadorias (vendas), inclusive daquelas decorrentes de pagamento por cartão de crédito/débito.

Pugna que se atentem para os fatos verdadeiramente ocorridos e respectivos documentos acostados à Defesa, afirmando que ilidem totalmente a infração equivocadamente imposta, não havendo que se falar ainda em débito remanescente.

Afirma que os valores lançados no Auto de Infração são incertos ou indevidos, inclusive aqueles remanescentes, constantes na Informação Fiscal, e conforme tabela comparativa já anexada aos autos na peça de defesa, referente à composição de vendas mediante cartões e dinheiro, nota-se a correlação entre a totalidade das receitas (mês a mês), considerando ambas as modalidades e a totalidade dos valores informados pela SEFAZ-BA, o que corrobora a inexistência de omissão de saídas.

Assegura que qualquer saída de mercadoria se dava através da emissão do respectivo documento fiscal, que no particular, e de forma predominante, se dava através de Nota Fiscal Eletrônica (NFe) diretamente ao consumidor.

Frisa que todos os documentos fiscais constam no cadastro sincronizado do banco de dados da SEFAZ-BA e foram devidamente contabilizados para fins de apuração e recolhimento dos tributos devidos.

Diz que a lavratura do Auto de Infração é um equívoco por ter deixado de considerar toda e qualquer venda sob a modalidade cartão de débito/crédito, constantes nos documentos fiscais arquivados junto à própria SEFAZ-BA.

Alega que jamais teve receitas superiores àquelas apontadas nos demonstrativos trazidos aos autos, que já consideram a apuração sob as duas modalidades existentes de vendas (dinheiro/cartão), sendo descabida qualquer alegação e omissão de saída.

Para que se compreenda o equívoco perpetrado é que as vendas a cartão coincidentes com o período em que se apurou a diferença não foram vendas efetivadas além daquelas constantes em todos os documentos fiscais de saída (NFC-e) regularmente emitidos desde 07/2016 a 12/2019.

Afirma que inexistem as diferenças apuradas pela Fiscalização, inclusive aquelas aduzidas na Informação fiscal, notadamente no montante exorbitante por ela ainda registrado. Diz que possui gerenciamento fiscal exemplar, por conta de se tratar de uma franqueada da Marca BOB'S, e jamais agiu no intuito de burlar a lei, cumprindo tudo o quanto esta determina.

Pede que seja julgada procedente a Defesa apresentada, reafirmando que inexistente a infração, mormente aquela ainda apontada pela Autuante.

Não menos importante, reitera a questão da imprescindibilidade da conversão do processo em diligência para que sejam constatadas as irregularidades dos lançamentos remanescentes, constantes na Informação Fiscal.

Requer nova revisão do Auto de Infração e, conseqüente reconsideração total da Autuação, em relação inclusive ao saldo remanescente sustentado na informação fiscal prestada pela Autuante.

Por fim, que se digne julgar a manifestação totalmente procedente em todos os aspectos relatados, e, que o respectivo Auto de Infração seja julgado improcedente.

Nova Informação Fiscal foi prestada pela Autuante às fls. 937 a 940, afirmando que em relação à manifestação apresentada às fls. 931 a 934 faz tempestivamente a seguir a diligência fiscal:

ANO 2016

Foi cobrado o mês de novembro diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária). Nos valores apurados no levantamento fiscal, vê-se que em novembro o valor apurado foi de R\$ 127.008,90 (fl. 897), enquanto que no valor declarado em PGDAS na coluna receita normal foi menor, R\$ 122.845,33, conforme fl.923.

Foi cobrado o mês de dezembro diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária). Nos valores apurados no levantamento fiscal, vê-se que em dezembro o valor apurado foi de R\$ 177.590,69 (fl. 897), enquanto que no valor declarado em PGDAS na coluna receita normal foi menor, R\$ 169.903,12, conforme fl.923.

Infração encontrada 17.04.01 - Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, fls. 898. Valor histórico: R\$ 324,21

#### ANO 2017

Foi cobrado o mês de maio, pois o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal está zerado, fl. 924. Nos valores apurados no levantamento fiscal a base de cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) foi de R\$ 67.961,18, fl. 905.

Infração encontrada 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo, fl. 906. Valor histórico: R\$ 2.297,09

#### ANO 2018

##### 1ª infração:

Foi cobrada a diferença do mês de abril, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 84.905,52, fl. 913, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 17.350,09 conforme fl.925.

No mês de maio o valor apurado no levantamento fiscal, foi de R\$ 96.111,31, enquanto que o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi de R\$ 18.144,56. Foi cobrada a diferença apurada.

Foi cobrada a diferença do mês de novembro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 76.109,83, fl. 913, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 13.555,89 conforme fl..925.

Foi cobrada a diferença do mês de dezembro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 102.653,59, fl. 913, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 18.577,45 conforme fl.925.

Infração encontrada 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo. fl. 914. Valor histórico: R\$ 9.639,33

##### 2ª infração:

Foi cobrada a diferença dos meses de janeiro a junho, novembro e dezembro por conta da alíquota do ICMS ter sido calculada a menor devido a erro na informação da receita, fl. 913

Infração encontrada 17.02.01 - Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, fl. 914. Valor histórico: R\$ 706,23

ANO 2019

1ª infração:

Foi cobrada a diferença do mês de janeiro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 84.558,14, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 15.951,89, conforme fl. 926.

No mês de fevereiro o valor apurado no levantamento fiscal, foi de R\$ 61.084,29, enquanto que o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi de R\$ 11.969,45 fl. 921. Foi cobrada a diferença encontrada.

Foi cobrada a diferença do mês de março, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 87.707,88, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 9.256,20 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de abril, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 85.371,39, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 8.135,20 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de maio, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 99.721,07, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 8.952,20 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de junho, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 87.133,12, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 7.652,20 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de julho, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 82.104,88, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 8.549,58 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de agosto, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 72.338,04, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 7.132,50 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de setembro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 67.307,44, fl. 921, enquanto que o valor declarado em PGDAS foi menor, R\$ 6.852,20 conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de outubro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 77.112,50, fl. 921, enquanto que não houve o valor declarado em PGDAS, conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de novembro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária) de R\$ 77.186,45, fl. 921, enquanto que não houve o valor declarado em PGDAS, conforme fl.926.

Foi cobrada a diferença do mês de dezembro, onde o valor declarado no PGDAS na coluna receita normal foi menor. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita



sem substituição tributária) de R\$ 95.732,95, fl. 921, enquanto que não houve o valor declarado em PGDAS, conforme fl.926.

Infração encontrada 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo, fl. 922. Valor histórico: R\$ 25.892,07

2ª infração:

Foi cobrada a diferença dos meses de janeiro a setembro por conta da alíquota do ICMS ter sido calculada a menor devido a erro na informação da receita, fl. 922.

Infração encontrada 17.02.01 - Efetuou recolhimento a menos de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor, fl. 922. Valor histórico: R\$ 223,23

Valor total histórico dos anos fiscalizados: R\$ 39.082,16

O demonstrativo dessa Diligência está anexado em mídia CD à fl. 941, juntamente com a Informação Fiscal. Consta de relatórios de TEF Diários dos períodos fiscalizados (apuração das vendas diárias com cartão débito/crédito), agrupados por operação com as bandeiras dos cartões.

Diante do exposto, em observância ao devido processo legal, pede que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Vale ressaltar que não houve necessidade de intimar o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal, conforme previsto no § 8º do art. 127 do RPAF/BA, tendo em vista na revisão da autuante não foram juntados novos demonstrativos, sendo mencionadas as folhas da informação anterior.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Amâncio Lírio Barreto Neto – OAB/BA – 19.674.

## **VOTO**

O Defendente alegou que se percebe a evidente nulidade da autuação, ressaltando que sempre se preocupou em cumprir todas as suas obrigações legais, inclusive aquelas de natureza tributária, o que se observa pelo seu histórico de contribuinte perante o Fisco, mostrando-se sempre pontual e adimplente com suas responsabilidades.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

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

O procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, e de acordo com as peculiaridades do levantamento fiscal, podem ser apuradas informações conflitantes entre as fontes obtidas pela fiscalização e os dados fornecidos pelo contribuinte. Por isso, o levantamento fiscal não está atrelado unicamente aos livros e documentos fiscais do Contribuinte.

O ponto tratado pelo defendente se refere à questão da formação do Auto de Infração e de todos os documentos que o acompanham, bem como a necessidade de que o PAF deve conter todos os elementos (demonstrativo e provas) que serviram de base para a ação fiscal.

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

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. O Autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, 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, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Autuado ressaltou a imprescindibilidade da conversão do processo em diligência/perícia, ante a necessidade de conferência e apuração das vendas da autuada no período fiscalizado, que se deram mediante o pagamento a cartão, tanto na modalidade de crédito quanto de débito, constantes nos documentos fiscais de saída de mercadorias emitidos pelo Autuado e disponibilizados na base de dados da própria SEFAZ/BA.

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência/perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos, considerando que a Autuante, com base nos elementos de prova carreados aos autos pelo Contribuinte, efetuou revisão fiscal cujo resultado foi dado conhecimento ao Defendente. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pela autuante, por isso, indefiro o pedido formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o presente Auto de Infração trata de omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao informado por instituição financeira e administradora de cartões, no período de julho de 2016 a dezembro de 2019 (Infração 17.03.16).

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

O art. 35-A da Lei 7.014/96 estabelece que as administradoras de cartão de crédito ou de débito deverão informar ao fisco estadual o valor referente a cada operação ou prestação efetuada por contribuintes do imposto através de seus sistemas de crédito, débito ou similares.

Considerando que o comprovante do cartão de crédito/débito deve estar vinculado ao documento fiscal emitido pelo contribuinte, trata-se de exigência de vinculação do documento fiscal ao meio de pagamento da operação ou prestação, sendo realizado o confronto entre o valor das vendas efetuadas pelo contribuinte de acordo com os documentos fiscais emitidos e os correspondentes

valores dos cartões de crédito/débito, fornecidos por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito.

Vale salientar que em relação à forma de pagamento das vendas de mercadorias e de prestações de serviços, não há como comparar as diversas modalidades: em espécie, em cheque, em ticket, etc., com a modalidade de pagamento em cartão de crédito ou de débito, de acordo com os dados fornecidos pelas instituições administradoras de cartões, uma vez que os valores de vendas relativos às operações efetuadas com cartão de crédito ou de débito são confrontados com os valores de igual espécie informados pelas administradoras, ou seja, cada pagamento deve corresponder a um documento fiscal.

Assim, deve ser comprovada pelo Contribuinte a vinculação dos valores declarados pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito com os respectivos documentos fiscais (Cupom Fiscal ou Nota Fiscal de Venda ao Consumidor). Neste caso, trata-se de prova a ser realizada pelo contribuinte, tendo sido oportunizado ao Defendente o direito à ampla defesa e ao contraditório, e realizada revisão dos cálculos pela Autuante.

Verifico que o Autuado comprovou parcialmente as alegações defensivas relativamente às coincidências entre os valores das Notas Fiscais de vendas e os boletos correspondentes aos pagamentos com cartão de débito/crédito, conforme apurado pela Autuante. Consequentemente, o sujeito passivo não demonstrou a total improcedência da presunção legal, ou seja, a vinculação de documentos fiscais, comprovando que todas as operações relacionadas no “Relatório Diário Operações TEF” foram oferecidas à tributação.

Por outro lado, foi observada a aplicação da proporcionalidade das saídas de mercadorias tributadas para determinar a base de cálculo, conforme demonstrado no levantamento fiscal (BASE DE CÁLCULO SEM ST).

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

Sobre a alegação defensiva de que se trata de Contribuinte do Simples Nacional, observo que foram considerados no levantamento fiscal os valores declarados na DASN ou recolhidos pelo contribuinte, conforme demonstrativo indicando as receitas obtidas por meio do PGDAS. Portanto, foram excluídos os valores declarados ou recolhidos pelo autuado antes da ação fiscal.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o Defendente alegou que os valores lançados no Auto de Infração são incertos ou indevidos, inclusive aqueles remanescentes, constantes na Informação Fiscal, e conforme tabela comparativa já anexada aos autos na peça de defesa, referente à composição de vendas mediante cartões e dinheiro, nota-se a correlação entre a totalidade das receitas (mês a mês), considerando ambas as modalidades e a totalidade dos valores informados pela SEFAZ-BA, o que corrobora a inexistência de omissão de saídas.

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

O Defendente também afirmou que são indevidos os valores remanescentes, porque decorreram de graves erros, ainda evidentes, sendo certo que a empresa sempre adotou uma postura de regularidade nos seus lançamentos fiscais e contábeis, notadamente quanto aos registros de saídas de mercadorias (vendas), inclusive daquelas decorrentes de pagamento por cartão de crédito/débito.

Na Informação Fiscal, a Autuante reconheceu que o sistema da SEFAZ-BA cruzou os dados e as informações lá contidas, porém, de fato, as saídas representadas pelas notas fiscais eletrônicas direta ao consumidor não foram processadas e seus dados devidamente compilados.

Disse que efetuou novos cálculos em consonância com o Regulamento do ICMS, conforme os demonstrativos da constituição dos créditos tributários anexados, portanto a fiscalização realizada está respaldada dentro das normas tributárias. Confirmou que a proporcionalidade pelas compras foi aplicada no cálculo conforme o Anexo 1, coluna E do demonstrativo anexado, apurando novas infrações e novos valores:

INFRAÇÃO 17.04.01 - Deixou de recolher o ICMS em razão de considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado.

INFRAÇÃO 17.03.16 - Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões - Sem dolo.

INFRAÇÃO 17.02.01 - Efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade (Infração 17.03.16), conforme a descrição dos fatos. Entretanto, na informação fiscal a Autuante acusa o cometimento de mais duas outras infrações, o que muda o fulcro da autuação, apresentando outra redação e outro enquadramento legal.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, observo que tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios, considerando que as novas irregularidades citadas pela Autuante não constaram no lançamento original. Trata-se de vício insanável sem possibilidade de correção posterior.

Portanto, no presente processo, quanto às Infrações 17.04.01 e 17.02.01, é constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “mera” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte, devendo permanecer neste PAF apenas a cobrança originalmente lançada referente à Infração 17.03.16 (Omissão de saída de mercadoria tributada, presumida por meio de levantamento de venda com pagamento efetuado com cartão de crédito ou débito, em valor inferior ao informado por Instituição Financeira e Administradora de Cartões).

De acordo com a revisão efetuada pela Autuante, foram apuradas diferenças em diversos meses em relação ao valor declarado no PGDAS na coluna receita normal. Foi cobrada a diferença encontrada para a Base de Cálculo do ICMS (receita sem substituição tributária), considerando que o valor declarado em PGDAS foi menor.

O novo levantamento encontra-se às fls. 891 a 926, CD ROM à fl. 927 do PAF, apurando os novos valores após as exclusões comprovadas, e na manifestação apresentada, embora a Defesa não tenha acatado a revisão efetuada, não foram trazidos aos autos outros elementos para se opor aos novos valores do lançamento, o que motivou a redução do débito originalmente apontado no Auto de Infração, conforme apurado pela Autuante.

Com já mencionado neste voto, trata-se de exigência de imposto por presunção legal, tendo sido entregue ao sujeito passivo o Relatório Diários por Operação TEF, o que possibilitou fazer o confronto dos valores obtidos nas notas fiscais de vendas com as informações prestadas pelas administradoras de cartões de débito/crédito.

Entendo que está parcialmente caracterizada a infração apontada no Auto de Infração, sendo devido o imposto apurado nos novos demonstrativos elaborados pela autuante, tendo sido apurado o débito considerando a condição do autuado como optante pelo Simples Nacional; foi apurada operação realizada sem documentação fiscal, ficando o contribuinte obrigado a recolher o tributo devido em decorrência da prática da infração constatada por meio do levantamento fiscal.

Mantida parcialmente a exigência fiscal, conforme quadro abaixo, elaborado com base nos demonstrativos da revisão efetuada pela Autuante.

DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALIQ %	VALOR DO DÉBITO R\$	
31/05/2017	20/06/2017	67.961,18	3,38%	2.297,09	Fls. 905/906
30/04/2018	20/05/2018	67.555,43	3,38%	2.283,37	Fls. 913 e 938
31/05/2018	20/06/2018	77.966,75	3,38%	2.635,28	Fls. 913 e 938
30/11/2018	20/12/2018	62.553,94	3,38%	2.114,32	Fls. 913 e 938
31/12/2018	20/01/2019	84.076,14	3,10%	2.606,36	Fls. 913 e 938
31/01/2019	20/02/2019	68.606,25	3,10%	2.126,79	Fls. 921 e 939
28/02/2019	20/03/2019	49.114,84	3,07%	1.507,83	Fls. 921 e 939
31/03/2019	20/04/2019	78.451,68	3,07%	2.408,47	Fls. 921 e 939
30/04/2019	20/05/2019	77.236,19	2,87%	2.216,68	Fls. 921 e 939
31/05/2019	20/06/2019	90.768,87	2,87%	2.605,07	Fls. 921 e 939
30/06/2019	20/07/2019	79.480,92	2,87%	2.281,10	Fls. 921 e 939
31/07/2019	20/08/2019	73.555,30	2,87%	2.111,04	Fls. 921 e 939
31/08/2019	20/09/2019	65.205,54	2,84%	1.851,84	Fls. 921 e 939
30/09/2019	20/10/2019	60.455,24	2,84%	1.716,93	Fls. 921 e 939
31/10/2019	20/11/2019	77.112,50	2,84%	2.190,00	Fls. 921 e 939
30/11/2019	20/12/2019	77.186,45	2,82%	2.176,66	Fls. 921 e 940
31/12/2019	20/01/2020	95.732,95	2,82%	2.699,67	Fls. 921 e 940
<b>TOTAL</b>		-	-	<b>37.828,50</b>	

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## 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 **216475.0003/20-4**, lavrado contra **COMMER COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 37.828,50**, acrescido da multa de 75%, prevista no art. 35 da LC 123/06 c/c art. 44, I, da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA