

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 130576.0004/18-3
<b>RECORRENTE</b>	- JOTAGIL COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSOS</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0110-02/19
<b>ORIGEM</b>	- DAT METRO / INFAS ATACADO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 15/09/2023

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0240-11/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. SIMPLES NACIONAL. a) RECOLHIMENTO A MENOS. b) OMISSÃO DE RECEITA – SEM DOLO. c) PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE RECEITA. CARTÕES CRÉDITO/DÉBITO. INFORMAÇÕES TEF MAIOR QUE PAGAMENTOS DE VENDA COM CARTÕES DECLARADAS. d) FALTA DE RECOLHIMENTO. MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DECLARADAS COMO SUJEITAS O propósito das múltiplas infrações decorre exatamente do fato de haver alíquotas variáveis e duas situações encontradas: receitas declaradas no PGDAS, mas omitidas no cálculo do imposto, e receitas não declaradas e não lançadas no cálculo, mediante o roteiro de receitas de vendas por cartões de débito/crédito, mas não há que se falar em duplicidade de lançamentos. Rejeitada a nulidade suscitada. Infrações subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata o presente Recurso Voluntário, de Auto de Infração julgado Procedente em julgamento de primeira instância deste Conselho, lavrado em 21/06/2018, com lançamento crédito tributário no valor de R\$ 156.781,69, em decorrência das seguintes infrações:

**Infração 01 (17.02.01)** – efetuou recolhimento a menor de ICMS declarado referente ao regime do Simples Nacional, implicando, desta forma, em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou alíquota aplicada a menor, ocorrido de março de 2014 a dezembro de 2014, março a dezembro 2015, fevereiro a dezembro 2016 e abril a dezembro 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 4.019,80, acrescido de multa de 75%, nos termos do art. 35 da Lei Complementar nº 123/06 e do inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96;

**Infração 02 (17.03.12)** – omissão de receita apurada através de levantamento fiscal, sem dolo, ocorrido de agosto 2014 a dezembro 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 100.283,47, acrescido de multa de 75%, nos termos dos arts. 34 e 35 da Lei Complementar nº 123/06 e do inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96;

**Infração 03 (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, ocorrido nos meses de janeiro de 2014 a junho de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 35.890,05, acrescido de multa de 75%, nos termos dos arts. 34 e 35 da Lei Complementar nº 123/06 e do inciso I do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96;

**Infração 04 (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 no período janeiro 2014 a dezembro de 2017. Exigência do valor de R\$ 16.781,69 - Multa de 75%. Aplicação nos arts. 35 da LC 123/06 c/c 44, I da Lei Federal nº 9.430/96, com redação dada pela Lei nº 11.488/07.

O autuado apresentou impugnação às fl. 150-153-verso e o autuante prestou informação fiscal às fls. 170-74 quando então o processo foi pautado e julgado conforme voto abaixo transrito:

### VOTO

Como relatado, o Auto de Infração acusa o cometimento de 04 (quatro) infrações e sem contestar os dados do levantamento fiscal, a Impugnação se limita a pedir a nulidade do AI sob a equivocada alegação de que a

auditoria foi desenvolvida sem observar o devido processo legal, na medida que exige o cumprimento da obrigação principal através de método de apuração não respaldado em roteiros de auditoria legalmente previstos para empresas do Simples Nacional, não permitindo, diz, determinar, com segurança, a infração e o valor do imposto.

Pois bem. Antes de adentrar-me na apreciação de mérito do lançamento em revisão neste Órgão Administrativo Judicante, compulsando os autos, verifico: a) conforme documentos de fls. 06, 06-g e 145, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas, determinadas com segurança, bem como identificado o infrator; e) têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06A-143 e CD de fl. 144), constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Mais especificamente sobre a nulidade suscitada e razões arguidas ressalto que os elementos de provas autuadas, ao contrário do alegado pelo Impugnante, informam que a ação fiscal ocorreu mediante a utilização do AUDIG – sistema de auditoria homologado pela SEFAZ por ser constituído dos parâmetros estabelecidos na legislação específica do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresas e Empresa de Pequeno Porte – Simples Nacional, especialmente LC 123/2006 e Resolução CGSN 94/11.

Destaque-se que com respeito ao AUDIG, demonstrado seu perfeito entendimento, o Impugnante escreveu na sua peça de defesa:

“Registre-se, outrossim, que no âmbito desta respeitável Secretaria da Fazenda Estadual, em atenção aos preceitos nas legislações supracitadas, outrora fora desenvolvido o Sistema de Auditoria Digital – **AUDIG**, cujo objetivo era contemplar com exatidão todas as peculiaridades tributárias atinentes ao Simples Nacional, a fim de que fosse aplicado nas fiscalizações em empresas optantes por tal regime, para, de forma sistêmica, considerando a especificidade e peculiaridade das operações desenvolvidas por essas empresas, apurar com segurança e liquidez eventuais irregularidades cometidas”.

Ora, o registro do Impugnante encaixa como luva no procedimento fiscal do qual resultou a exação tributária em sede de revisão neste Órgão Administrativo Judicante, o qual vê-se objetivamente explicado na Informação Fiscal, como acima relatado. Rejeito, pois a nulidade suscitada.

Superada a análise preliminar, passo a apreciar o mérito do lançamento tributário de ofício em sede de revisão neste CONSEF.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

A exação da Infração 01 decorre de constatado recolhimento de ICMS a menos que o devido em função da efetiva movimentação comercial do contribuinte, apurada mediante utilização do sistema de auditoria AUDIG, em que se confronta o imposto devido com o declarado pelo contribuinte nos documentos do Simples Nacional.

Para essa infração, assim se apresenta a legislação de enquadramento:

LC 123/06

Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:

I - por meio de documento único de arrecadação, instituído pelo Comitê Gestor;

Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.

Lei Federal 9.430/96

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

*A exação da Infração 02 decorre de omissão de receita – sem dolo - apurada através de levantamento fiscal mediante sistema de auditoria AUDIG. Seu enquadramento legal é:*

*RICMS-BA/2012*

*Art. 319. O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional obedecerá ao disposto na Lei Complementar Federal nº 123, de 14/12/2006, às resoluções do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e, no que couber, as normas da legislação do ICMS.*

*LC 123/06*

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º*

*Art. 21. Os tributos devidos, apurados na forma dos arts. 18 a 20 desta Lei Complementar, deverão ser pagos:*

*I - por meio de documento único de arrecadação, instituído pelo Comitê Gestor;*

*II - (REVOGADO)*

*III - enquanto não regulamentado pelo Comitê Gestor, até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente àquele a que se referir;*

*IV - em banco integrante da rede arrecadadora do Simples Nacional, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.*

*Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.*

*Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:*

*I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;*

*Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.*

*Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.*

*Lei Federal 9.430/96*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*A exação da Infração 03 decorre de presunção legal de omissão de saída de mercadoria tributável também apurada em auditoria usando o sistema AUDIG confrontando as informações TEF relativas a vendas com pagamento de cartões de crédito/débito com o valor dessas vendas declarado pelo contribuinte em documentos do Simples Nacional.*

*Para essa infração, assim se apresenta a legislação de enquadramento:*

*LC 123/06*

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º*

*Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:*

*I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;*

*Art. 34. Aplicam-se à microempresa e à empresa de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.*

*Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.*

*Lei 7014/96*

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

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*VI - valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

*Redação original, efeitos até 21/12/17:*

*"b) administradoras de cartões de crédito ou débito;"*

*VII - valores totais diários das operações ou prestações declarados pelo contribuinte como sendo recebidos por meio de cartão de crédito ou débito inferiores aos informados pelas respectivas administradoras.*

*Lei Federal 9.430/96*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*A exação da Infração 04 decorre de falta de recolhimento de ICMS em razão de considerar nos documentos do Simples Nacional, receitas de venda de mercadorias não sujeitas ao Regime de Substituição Tributária como se o imposto já tivesse sido antecipado, também apurado mediante aplicação do sistema de auditoria AUDIG.*

*Para essa infração, assim se apresenta a legislação de enquadramento:*

*LC 123/06*

*Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º*

*§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento, as receitas decorrentes da: (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*I - revenda de mercadorias, que serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*II - venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*III - prestação de serviços de que trata o § 5º-B deste artigo e dos serviços vinculados à locação de bens imóveis e corretagem de imóveis desde que observado o disposto no inciso XV do art. 17, que serão tributados na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*IV - prestação de serviços de que tratam os §§ 5º-C a 5º-F e 5º-I deste artigo, que serão tributadas na forma prevista naqueles parágrafos; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*V - locação de bens móveis, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ISS; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*VI - atividade com incidência simultânea de IPI e de ISS, que serão tributadas na forma do Anexo II desta Lei Complementar, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*VII - comercialização de medicamentos e produtos magistrais produzidos por manipulação de fórmulas: (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

*a) sob encomenda para entrega posterior ao adquirente, em caráter pessoal, mediante prescrições de profissionais habilitados ou indicação pelo farmacêutico, produzidos no próprio estabelecimento após o atendimento inicial, que serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar; (Incluído pela Lei Complementar nº 147, de 2014)*

b) nos demais casos, quando serão tributadas na forma do Anexo I desta Lei Complementar.

*Art. 35. Aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.*

*Lei Federal 9.430/96*

*Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:*

*I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;*

*Pois bem. Vê-se nos demonstrativos autuados o pleno atendimento das disposições acima e o correto enquadramento das infrações, todas constatadas mediante auditoria com uso do sistema AUDIG, homologado pela SEFAZ por ser constituído dos parâmetros estabelecidos na legislação específica do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuintes devidos por Microempresas e Empresa de Pequeno Porte – Simples Nacional, especialmente LC 123/2006 e Resolução CGSN 94/11.*

*Com respeito ao AUDIG, repiso, com o registro acima transrito, o Impugnante demonstra perfeito entendimento quanto à adequação do sistema para fiscalizar contribuintes optantes pelo Simples Nacional, pois o que escreveu encaixa como luva no procedimento fiscal do qual resultou a exação tributária em sede de revisão neste Órgão Administrativo Judicante.*

*Ademais, o procedimento fiscal desenvolvido se acha objetivamente explicado na Informação Fiscal. Como acima relatado, contemplou as 03 etapas da auditória, cujos dados não foram objetados pelo Impugnante:*

**1. Levantamento da receita proveniente das vendas de mercadorias:**

*Fase em que se confrontou as vendas registrados nos documentos fiscais apresentados pelo contribuinte, com as informações TEF (Transferência Eletrônica de Fundos), fls. 13-16. Do resultado desse confronto, apurou-se, o valor da receita proveniente das vendas em cartão, sem emissão das respectivas NFs. Procedeu-se, então, ao levantamento da receita total da empresa, o declarado + omissão apurada. Segundo, segregou-se do montante, as vendas de mercadorias da ST total, do montante da receita, de modo a apurar a base de cálculo do ICMS devido.*

**2. Cálculo do valor do ICMS devido**

*A base de cálculo encontrada foi submetida às alíquotas constantes do Anexo I da LC 123/06.*

**3. Determinação do valor do débito confrontando o ICMS devido X ICMS declarado.**

*Apurado o valor do ICMS devido, este foi confrontado com o ICMS declarado expostos nos extratos do Simples Nacional, de forma que, durante o período fiscalizado, acumulou-se diferenças de ICMS a recolher. Determinadas mensalmente, tais diferenças foram desmembradas por infração como demonstram os relatórios AUDIG.*

*Pelo exposto se vê que todas as infrações que compõem o AI em apreço, identificadas na auditoria com o sistema AUDIG, ao contrário da manifestação defensiva - que, repito, não objeta os números do levantamento fiscal – implica em lançamento tributário constituido com suficientes elementos para determinar, com segurança, as infrações e o infrator.*

**Voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração**

Inconformado, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário às fls. 177/191.

Srs. Conselheiros, como se pode observar no corpo do Auto de Infração em comento, a ilustre preposta fiscal considera que a autuada praticou as infrações ali descritas, entretanto tal ação fiscal levada a efeito pela eminente autuante, deixa de observar o devido processo legal na medida em que:

1. NÃO APRESENTA O RELATÓRIO TEF, UMA VEZ QUE SE TRATA DO DEMONSTRATIVO EM QUE SE FUNDA A SUPosta INFRAÇÃO 03, CONFORME SE CONSTATA NO AUTO DE INFRAÇÃO.
2. FALTA O COTEJAMENTO DOS CUPONS FISCAIS COM O RELATÓRIO TEF.
3. HÁ DUPLICIDADE DA EXIGÊNCIA FISCAL.

DA INOBSErvÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL EM FACE DA FALTA DE ENTREGA DO RELATÓRIO TEF.

Srs. Julgadores, para que o contribuinte possa exercer seu amplo direito de defesa, é essencial e indispensável que receba o Relatório Diário de Operações - TEF, o que não ocorreu na presente



lide, uma vez que não existe prova nos autos de tal ocorrência. Prova de tal assertiva constata-se no próprio corpo do Auto de Infração. E mais ainda, o citado relatório não foi acostado aos autos. Tais fatos cerceia o direito de defesa do autuado.

#### DA INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL EM FACE DA FALTA DE COTEJAMENTO DOS CUPONS FISCAIS.

Insta frisar que a autuação foi embasada em uma presunção. Presunção legal, diga-se. Porém, trata-se de uma presunção “*juris tantum*”, ou seja, admite prova contrária, vale dizer, a diferença de receita apurada entre as informações da administradora de cartões e a declarada pelo autuado foram originadas dos cupons fiscais constantes da redução a “Z”, em que constam vendas de mercadorias isentas, não tributadas, substituídas, vendas a prazo etc. Razão por que se torna imprescindível que haja o cotejamento de tais operações de modo a permitir elidir a presunção de infração.

E mais, ainda que a autuante tivesse anexado ao PAF, o relatório de transmissão eletrônica de fundos – TEF sintético, constituiria um vício de formalidade, dado que poderia criar embaraços à ampla defesa do autuado, sendo certo que o TEF analítico é que lhe permitiria exercer o contraditório pleno, fato também não observado pela ilustre autuante.

Portanto, trata-se de exigência de imposto por presunção legal, cujo roteiro de auditoria aplicado para apuração do débito deve advir exclusivamente de divergências, pela não emissão do documento fiscal pelo estabelecimento autuado, obtidas, inequivocamente, do confronto entre as operações realizadas com pagamento por meio de cartão/crédito informadas pelas administradoras e financeiras com os correspondentes documentos fiscais emitidos pelo sujeito passivo.

Conforme já assinalado, a Auditoria de Cartões de Crédito visa verificar se as vendas por meio de cartões de crédito/débito foram fornecidas à tributação, e o contribuinte tem que discriminar na Redução “Z”, qual o meio de pagamento utilizado pelo cliente. Do cotejo entre os valores informados pela administradora e os valores das Reduções “Z”, “cartão de crédito/débito”, é realizada a Auditoria Fiscal. No presente caso, foi utilizado um roteiro não previsto, o que gerou inadequação, configurando lançamento de ofício que não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração nos termos do inciso IV, do art. 18 do RPAF-BA/99.

#### DA INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL EM FACE DA DUPLICIDADE DA EXIGÊNCIA FISCAL.

Insta frisar, Srs. Julgadores, que a autuante, além de exigir o pagamento de ICMS sobre a receita de vendas na infração 02, também exige o mesmo imposto na infração 04, ao considerar que as saídas não se referiam a mercadorias com substituição tributária, mas sim tributadas normalmente.

Ocorre que tais receitas de vendas já constam da receita apurada na infração 02. Assim, a autuante, exige no PAF em tela o mesmo imposto, no mesmo período, decorrente do mesmo fato gerador das exigências contidas nas infrações 02, 03 e 04.

A dupla exigência fiscal tem como consequência o enriquecimento sem causa, prática condenável no mundo jurídico. A ação fiscal praticada pelo autuante ao exigir mais de uma vez o mesmo imposto, sobre o mesmo fato gerador e no mesmo período recai na ilegal figura jurídica tributária denominada *bis in idem*.

A validade e eficácia do ato administrativo está condicionado à sua prática em motivos reais, idôneos e existentes, *in casu* a exigência do tributo se baseou em um único fato gerador, a receita obtida nas vendas.

Tendo incorrido no FENÔMENO DA DUPLA EXIGÊNCIA FISCAL, que, como sabemos, constitui-se em ato injurídico, está configurado o ENRIQUECIMENTO ILÍCITO em detrimento do patrimônio do contribuinte PELO SEU REAL e NOTÓRIO EMPOBRECIMENTO.

Desse modo, cobrar duas vezes o mesmo imposto é efetuar confisco do patrimônio do

contribuinte, vez que o imposto só deve ser pago uma única vez, sob pena de incorrer na prática condenável do “*BIS IN IDEM*”.

#### DO PEDIDO

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, a Autuada REQUER:

Que este Egrégio Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF declare a NULIDADE/ e ou IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração em apreço pela inobservância do devido processo legal tudo em face das razões de defesa e recursos acima expostas, para que se faça:

À fl. 213 em pauta suplementar de 25.09.2020 o processo foi enviado à INFRAZ DE ORIGEM por se considerar que não há absoluta certeza que o recorrente recebeu mesmo os relatórios TEF e pediu-se que o autuante examinasse o CD anexo se todos os elementos de prova do lançamento necessários à ampla defesa e que fizesse cópia do CD constando na entrega ao recorrente que contêm os relatórios TEF DIÁRIOS, reabrindo-se prazo de defesa de 60 dias.

À fl. 257 consta que após várias tentativas de entrega do CD, a autuante informa que foi enviado por AR, em razão do Sr. Jorge Luiz Tavares Bordoni se negar a receber pessoalmente alegando não saber do que se trata.

À fl. 226 há despacho da Coordenação Administrativa do CONSEF ponderando que não houve segurança de que o aludido CD foi mesmo enviado ao sujeito passivo, haja vista a devolução ao remetente pelos correios.

Consta recibo de entrega ao destinatário à fl. 234, além de ciência tácita em MENSAGEM DT-E enviada em 20.04.2023, na data de 02.05.2023. O recorrente não se manifestou.

#### VOTO

Trata o Recurso Voluntário de lançamento julgado procedente em primeira instância relativa a 04 infrações. Tendo o recorrente alegado que não havia recebido os relatórios TEF DIÁRIOS, foi solicitada por meio de diligência em sessão de pauta suplementar do dia 25.09.2020, o que foi cumprido conforme demonstrado à fl. 234 em AR dos correios, e também por ciência tácita à fl. 35 mediante DT-E em que se constata que a mensagem foi recebida porém não lida, em 02.05.2023, devendo se registrar que a autuante tentou entregar pessoalmente os demonstrativos mas houve recusa em receber por parte do recorrente. Não houve manifestação.

Assim, fica configurado que não existe mais o alegado cerceamento de defesa nem descumprimento do devido processo legal, visto que de posse dos relatórios TEF, o recorrente poderia apresentar os documentos fiscais de vendas em valores e datas correspondentes, de modo a elidir o lançamento, conforme dito em seu recurso, fl. 203, “*sendo certo que o TEF analítico que lhe permitiria exercer o contraditório pleno*”.

Denego a preliminar de nulidade do lançamento.

Quanto à alegada duplicidade da exigência fiscal em razões de mérito, afirma que o autuante exige o mesmo imposto no mesmo período, decorrentes do mesmo fato gerador contidas nas infrações 02, 03 e 04, pelo fato de que as receitas de vendas apuradas já estão contidas na infração 2. Vejamos:

A primeira infração, decorre por recolhimento a menos do imposto devido na condição de empresa de pequeno porte do regime simplificado SIMPLES NACIONAL, por erro das alíquotas, a partir da informação das receitas declaradas no PGDAS – PROGRAMA GERADOR DO DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL, cujas cópias estão anexadas ao processo, e conforme se verifica para o exercício de 2014, fl. 25, o imposto lançado de R\$ 3,23 para o mês de agosto de 2014, decorrente do aumento de alíquota, a partir da inserção das receitas que o próprio recorrente declarou mas omitiu do cálculo.

A segunda infração descrita como de omissão de receitas ‘apuradas sem dolo’, conforme demonstrativo de fl. 25, com lançamento de R\$ 671,36 para agosto de 2014, decorre da diferença de

base de cálculo em virtude dos erros detectados na informação de receitas declaradas pelo contribuinte.

A infração 03 decorre das diferenças apuradas nas omissões de vendas por cartões de débito/crédito, conforme se verifica também à fl. 25, com lançamento de R\$ 2.230,76 para janeiro de 2014. Por fim, quarta infração, por considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, como se fossem substituídas, também demonstrado à fl. 25.

Já a infração 04, se trata das receitas não sujeitas à substituição tributária, lançadas como se o ICMS tivesse sido substituído ou antecipado.

Não tem razão o recorrente ao alegar duplicidade. Trata-se de um programa de auditoria que separa as infrações por eventos. Quando o contribuinte lança por exemplo, uma receita, há uma alíquota correspondente, já que no simples nacional a alíquota é variável.

Assim, se é lançado valor a menor, a diferença é cobrada mediante a mesma alíquota, porém com base de cálculo superior pela inserção da receita omitida para o cálculo do imposto a pagar. Contudo, se o aumento da base de cálculo leva a uma nova faixa de alíquota, uma outra infração aparece, pois decorre não mais da diferença de base de cálculo, mas do aumento de alíquota. No caso, para as receitas declaradas, mas diminuídas no cálculo do imposto.

Outra situação ocorre quando há omissão de vendas, no caso das vendas por cartões de débito/crédito, onde a receita é somada à que foi declarada, mas o cálculo considerado não agrupa superposição de valores cobrados, de forma que não há o *bis in idem* alegado pelo recorrente, conforme fica provado nos demonstrativos do sistema AUDIG anexos ao processo.

O propósito das múltiplas infrações decorre exatamente do fato de haver alíquotas variáveis e duas situações encontradas: receitas declaradas no PGDAS, mas omitidas no cálculo do imposto, e receitas não declaradas e não lançadas no cálculo, mediante o roteiro de receitas de vendas por cartões de débito/crédito, mas não há que se falar em duplicidade de lançamentos.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 130576.0004/18-3, lavrado contra JOTAGIL COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 156.975,01, acrescido de multa de 75%, previstas nos arts. 34 e 35 da Lei Complementar nº 123/06, c/c I, do art. 44 da Lei Federal nº 9.430/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 11 de agosto de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PPGE/PROFIS