

A. I. Nº - 102148.0039/21-4
AUTUADO - JOB PRODUTOS VETERINÁRIOS EIRELI
AUTUANTE - MARCOS VENÍCIUS BARRETO MAGALHÃES
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/09/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0163-02/23-VD

EMENTA: ICMS. OMISSÃO DE SAÍDAS. PAGAMENTO COM CARTÃO CRÉDITO E/OU DÉBITO. VALOR INFERIOR AO INFORMADO A INSTITUIÇÃO FINANCEIRAS. A declaração de vendas pelo sujeito passivo em valores inferiores àquelas informadas pelas instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autoriza a presunção legal de omissões de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, vez que indica que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não registrados decorrentes de operações anteriores realizadas e também não registradas. Rejeitada a nulidade arguida e os dados do levantamento fiscal não foram contestados na forma prevista no art. 123 do RPAF Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 09/12/2021, exige o valor de R\$ 232.626,23, em decorrência da seguinte infração:

Infração 01 – 005.008.001: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. Período: janeiro a setembro de 2020.

Enquadramento legal: Artigo 4º, § 4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96. Multa de 100%: Artigo 42, III da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresenta a Impugnação de fls. 638/646. Após tratar da tempestividade da peça defensiva e descrever os fatos da autuação, pontua suas razões de defesa:

DA NULIDADE DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO NA FORMA REALIZADA.

Reproduzindo o art. 6º, da LC 105/2001, que autoriza o exame de documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas, depósitos e aplicações financeiras, quando houver procedimentos administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, ressalta que o procedimento administrativo instaurado decorre de informações sigilosas referentes às movimentações financeiras realizadas pela empresa, obtidas perante as instituições bancárias. Alega ser ilegal a abertura de processo administrativo com base em informações prestadas pelas operadoras de cartão de crédito e débito, em função do direito ao sigilo das informações bancárias.

Salienta que de acordo com o dispositivo citado, apenas pode haver a obtenção das informações bancárias quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso, e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente. Portanto, se verifica a ilegalidade do ato praticado em função de a obtenção das informações bancárias da empresa ter ocorrido antes de instaurado o processo administrativo. Ou seja, houve a quebra do sigilo bancário da Impugnante e, após a análise das informações obtidas, o fisco instaurou o processo administrativo e autuou a empresa. Cita decisão do TJ-SP (REEX

00087794220128260577 SP 0008779-42.2012.8.26.0577. Relatora Luciana Bresciani. 13ª Câmara de Direito Pública. DJe 30/04/2013), com entendimento pacífico da ilegalidade do ato praticado.

Suscita a total nulidade do Auto de Infração ora impugnado, em virtude da ilegalidade da forma adotada pelo fisco para a autuação da Impugnante.

DA PROVÁVEL COBRANÇA EM DUPLICIDADE.

Assinala que o Auto de Infração foi lavrado de forma concomitante ao Auto de Infração nº 1021480038/21-8, o qual apura ICMS supostamente não recolhido sobre operações de venda não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Observou que, tanto o presente auto com final 0039214 quanto o Auto de Infração com final 0038218 apuram o período compreendido entre janeiro e dezembro de 2020. Ou seja, é provável que todas as movimentações financeiras consideradas no presente auto de infração correspondam às supostas operações não escrituradas apuradas no Auto com final 0038218, o que, fatalmente, sustenta que enseja em cobrança em duplicidade.

DOS PRODUTOS ISENTOS.

Chama atenção ao fato da Autuada ser empresa que atua no ramo de comércio de insumos agropecuários e afins, os quais, de acordo com o RICMS/BA, em seu art. 264, inciso XVIII, cumulado com o Convênio ICMS 100/97, sofrem isenção de ICMS, vigente no período apurado no presente Auto de Infração. Assim, resta demonstrada a total improcedência da infração em discussão, uma vez que a grande maioria das mercadorias comercializadas está acobertada pela isenção, o que inviabiliza totalmente a cobrança de ICMS e, conseqüentemente, a multa pelo não recolhimento.

Discorre que corrobora para a improcedência do Auto de Infração, o fato de que as mercadorias que não são isentas serem tributadas pelo regime da substituição tributária parcial, o que torna evidente a impossibilidade de adotar como base de cálculo do ICMS todos os valores apresentados pelas instituições financeiras, sem subtrair destes o valor recolhido a título de antecipação parcial. Ou seja, a cobrança do ICMS na forma pretendida, sem considerar que o tributo, ou, ao menos parte deste, já foi pago antecipadamente pelo substituto tributário, caracteriza cobrança em duplicidade sobre a mesma operação. Como exemplo, cita-se a venda pela Autuada de rações para animais domésticos, onde todo o ICMS devido já foi pago pelo remetente da mercadoria.

Constatou-se claramente que os produtos comercializados pela Autuada, quando não isentos de ICMS, sofrem tributação na origem, não havendo, portanto, qualquer condição de procedência do Auto de Infração na forma em que foi lavrado.

DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO DE ICMS.

Observou, ainda, que de acordo com as planilhas anexas, a Autuada possui crédito de ICMS apurado no exercício de 2019, somando o valor de R\$ 81.116,12 e que, na mais remota hipótese de ser considerado como devido o ICMS apurado no presente auto de infração, deve ser subtraído do valor do crédito apurado pela Impugnante em 2019 e transportado para o exercício de 2020.

DA DESCONSIDERAÇÃO DO ICMS RECOLHIDO NA ENTRADA DO PRODUTO.

Destacou, também, que o Auto em tela não está considerando que parte do ICMS, quando devido, é recolhido na entrada dos produtos, pois afirma que de acordo com as planilhas anexas, o Fisco está deixando de subtrair do suposto valor devido o ICMS recolhido na entrada da mercadoria, o qual é objeto de abatimento quando do pagamento do diferencial da alíquota interna. Desta forma sustenta ser inevitável a dedução dos valores apontados no levantamento contábil anexo, a fim de creditar o ICMS destacado nas notas fiscais de entrada.

DA MULTA DE 100%.

Rogou ser indevida a aplicação da multa de 100%, uma vez que suas mercadorias sofrem isenção, por serem insumos agropecuários, além de que tais produtos, quando não isentos, seguem o

regime da substituição tributária, sendo pago antecipadamente. Desse modo, não havendo falta de recolhimento do ICMS sobre as aquisições realizadas pela Autuada, resta improcedente a aplicação da multa de 100%.

Diz que restará demonstrado que a multa de 100% é ilegal, desarrazoada, violando-se os princípios da proporcionalidade, capacidade contributiva, não-confisco e da segurança jurídica, e, conforme se depreende do disposto na Lei nº 9.430/1996, em seu art. 61, os acréscimos moratórios, onde se inclui a multa, estão limitados ao percentual de 20% sobre o valor do débito.

Registra que embora o dispositivo se refira a créditos federais, as determinações constantes no art. 3º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 se aplica, por analogia, aos créditos estaduais, norteando a incidência dos encargos a serem cobrados dos contribuintes. Assim, verifica-se claramente o direito de redução dos encargos aplicados aos supostos débitos de ICMS.

Acosta jurisprudência dos tribunais pátrios que limita os acréscimos aplicados sobre os débitos tributários de ICMS, sendo que o STF decidiu neste entendimento no Recurso Extraordinário nº 754.554 Goiás, de relatoria do Eminentíssimo Ministro Celso de Mello, o qual o ministro determina expressamente que a multa incidente sobre o tributo eventualmente inadimplido não pode ultrapassar o percentual de sua própria alíquota. Ou seja, no caso de ICMS, em sendo a alíquota de 17%, não podem os encargos ultrapassarem este percentual. Salientou que a multa aplicada foi de 25% para o entendimento do ministro. Desse modo, sustenta restar indiscutível a aplicação dos mesmos preceitos ao presente caso, onde a multa alcança o patamar de 100% do valor do ICMS. Cita também, as decisões reiteradas tidas pelos Tribunais (AC 551720134058310. Rel. Des. Federal Francisco Cavalcanti. Primeira Turma. Publicação: 29/08/2013; TRF - 5ª Região, Pleno, AC 338116/RN, Rel. Des. Federal José Maria Lucena, j. 29/11/06, DJ 30/01/07, p. 618). Pede que seja reduzida a multa aplicada para o percentual de 10% sobre o valor não recolhido.

DOS PEDIDOS:

Requer que seja:

- declarada a nulidade do Auto de Infração, em razão da quebra de sigilo bancário realizada em desconformidade com a LC 105/2001.
- julgado totalmente improcedente o Auto de Infração, em função de o processo administrativo não estar considerando o fato de que a empresa comercializa, em sua grande maioria, produtos com isenção concedida pelo art. 264 do RICMS, os quais devem ser excluídos dos cálculos de apuração de suposto débito de ICMS.
- julgado improcedente o Auto de Infração, face à duplicidade de autuação envolvendo o mesmo fato gerador e mesmo período de apuração, através do presente Auto de Infração final 0039214 e o com final 0038218.
- o julgamento improcedente deste Auto, em virtude de que a cobrança e pagamento do ICMS na forma pretendida pelo Fisco ensejará nítida bitributação, uma vez que o ICMS, quando devido, foi pago, ainda que parcialmente, de forma antecipada, o que deve ensejar o creditamento quando do pagamento do diferencial da alíquota interna, conforme valores apurados na planilha anexa.
- determinada a retificação dos cálculos, expurgando dos mesmos os produtos isentos e, quando não isentos, deduzindo o ICMS pago antecipadamente; além de subtrair do valor apurado o crédito de ICMS da Impugnante referente ao ano de 2019 e transportado para o exercício de 2020, no valor de R\$ 81.116,12.
- reduzida a multa de 100% para 10%, face à sua ilegalidade e inconstitucionalidade.

Protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, bem como pela juntada posterior de documentos, devendo a empresa ser intimada pessoalmente acerca do inteiro teor da decisão administrativa a ser proferida nestes autos, preservando o direito à ampla defesa,

contraditório e devido processo legal, sob pena de nulidade.

Prestada a informação fiscal, fls. 693/700, o autuante faz um histórico da autuação. Diz que a autuação resultou da fiscalização autorizada pela Ordem de Serviço nº 503137/21 (fl. 7), que determinou a realização, dentre outros roteiros, o AUDIF - 201 – Auditoria do Conta-Corrente do ICMS, redundando na Infração 005.008.001 – Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, cujo valor histórico foi na importância de R\$ 232.626,23 (duzentos e trinta e dois mil seiscentos e vinte e seis reais vinte e três centavos), portanto sem considerar os acréscimos moratórios e a multa.

Observa que o contribuinte apurava o imposto pelo regime do Simples Nacional, tendo sido excluído de ofício no dia 25/08/2021, conforme fls. 8 a 10, deste PAF. No dia 25/06/2021, o contribuinte foi intimado a apresentar Notas Fiscais de Saída (Fatura e ao Consumidor), conforme fls. 13 a 16; e novamente no dia 01/07/2021, conforme fl. 17 (já agora solicitando também as Notas Fiscais de Entrada, portanto, de Saídas e de Entradas).

Após a exclusão, diz que o contribuinte foi intimado a apresentar o Livro de Inventário e o respectivo crédito por três vezes (para atender o que prevê os Artigos 225 e 226, do RICMS-BA, respectivamente), mediante envio de mensagens por DT-e no dia 26/08/2021 (com data de leitura pelo contribuinte no dia 01/09/2021), conforme fl. 20; e novamente no dia 06/09/2021 (com data de leitura no dia 14/09/2021), conforme fl. 22. Por último, uma nova intimação foi realizada no dia 05/10/2021, conforme fl. 24, quando foi detalhado, conforme segue: atender o que prevê o inciso III, do Art. 226, do RICMS-BA, Dec. nº 13780/2012, posto que, pelo fato do estabelecimento em foco ter sido excluído do Simples Nacional, seria obrigado “a comunicar, de forma escrita, à Inspetoria da circunscrição, a escrituração das mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos existentes em estoque até o último dia do mês anterior ao mês em que produziu os efeitos de exclusão do contribuinte do Simples Nacional”; além disso, o contribuinte foi intimado a apresentar o crédito das mercadorias sujeitas ao ICMS do exercício de 2017, para fins de utilização do crédito fiscal a elas correspondente, a ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente no momento da aquisição, sobre o preço mais recente da mercadoria, conforme prevê a alínea c, do inciso III, do Art. 226, do RICMS-BA. Para tais intimações, o contribuinte não se pronunciou!

Em vista da intimação solicitando a apresentação de Notas Fiscais de Entrada dos exercícios de 2016 a 2020, afirma que a empresa peticionou à SEFAZ pedindo prorrogação de prazo para o dia 12/07/2021, no que foi deferido, conforme consta na fl. 26. Contudo, o fiscal indeferiu a dilação de prazo para a entrega do Livro de Inventário, conforme petição datada de 16/09/2021, fl. 27, já que o contribuinte havia sido intimado por três vezes, sem, no entanto, atender a nenhuma delas.

No dia 17/11/2021, conforme fls. 28 e 29, verificou que o contribuinte peticionou o que segue: dilação de prazo em 30 (trinta) dias para apresentar o Livro de Inventário e envio das Escriturações Fiscais Digitais do exercício de 2020, momento em que o fiscal indeferiu, cujos motivos estão contidos à fl. 29 (já ter solicitado uma prorrogação, perfazendo 60 – sessenta – dias para envio e apresentação de tal documento).

Em face das intimações, também o contribuinte apresentou o Livro de Ocorrência no dia 21/06/2021, conforme fl. 33; Notas Fiscais de Venda ao Consumidor, no dia 01/07/2021, conforme fl. 34; Notas Fiscais Fatura, no dia 07/07/2021, conforme fl. 35; Notas Fiscais de Entrada do exercício de 2019, no dia 12/07/2021, conforme fl. 36, e uma planilha com registros de documentos, conforme fls. 37 a 46.

Sustenta que verificou que o contribuinte não havia anexado ao PAF a peça em mídia. Em função disso, solicitou ao Sr. Leonardo S. Araújo, do CONSEF, no dia 28/02/2022, via e-mail, conforme fl. 683, o envio de tal documento, uma vez que o contribuinte havia enviado para o Conselho Fazenda Estadual (CONSEF), atendendo ao que prevê ao § 4º, do Art. 9º do RPAF. Como o CONSEF

enviou tal documento, gravou em CD, o qual está anexado à fl. 684.

Aponta que um outro elemento acostado ao PAF, também nessa fase, foi o termo de devolução do Livro de Ocorrência ao preposto do contribuinte, conforme fl. 686, quando a procuradora apresentou cópias da Procuração e da sua identificação, acostadas às fls. 687 e 688, respectivamente.

E assinala que o contribuinte também pediu dilação de prazo no dia 17/03/2022, para *“Transmitir para o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) o arquivo digital referente ao Livro de Registro de Inventário através da Escrituração Fiscal Digital (EFD) para atender ao que prevê o inciso III, do Art. 226, do RICMS-BA, cuja obrigatoriedade de transmissão para o SPED está contida no § 3º, da Cláusula primeira, do Ajuste SINIEF 2, de 03/04/2009”*, conforme fl. 689, no que foi deferido.

Ressaltou elementos da infração, esclarecendo que as planilhas que consubstanciaram a infração lavrada estão acostadas às fls. 54 (Resumo Geral), 55 a 86 (Planilha das Saídas com NFC-es), 87 a 112 (Saídas através de NF-es), 113 (Resumo do Cálculo da Proporcionalidade entre mercadorias tributáveis e não tributáveis), 114 a 136 (Planilha com as mercadorias tributáveis), 137 a 172 (Planilha com as mercadorias não tributáveis). Os Relatório de Informações TEF – Anual – Resumo, fl. 173, Os Relatório Diário Operações TEF, fls. 173 a 635.

Passa a rebater as alegações impugnativas.

DA NULIDADE DA QUEBRA DO SIGILO BANCÁRIO NA FORMA REALIZADA.

Esclarece que o Art. 6º da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, tem um teor muito evidente, uma vez que *“As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examina documentos, livros e registros de instituições financeiras, inclusive os referentes a contas de depósitos e aplicações financeiras, quando houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso e tais exames sejam considerados indispensáveis pela autoridade administrativa competente”*. (Grifei)

Assim discorre que, o conectivo OU é uma conjunção alternativa que na escolha de uma das orações presentes. Desse modo, ao normatizar o direito da fiscalização de ter acesso às informações das operadoras de cartão de crédito ou de débito se *“houver processo administrativo instaurado ou procedimento fiscal em curso”*, permitiu à fiscalização usar aqueles dados toda vez que houver um procedimento fiscal em movimento. Como a Secretaria da Fazenda emitiu a Ordem de Serviço nº 503137/21 para auditar o contribuinte em comento, não houve qualquer ilegalidade.

SOBRE A COBRANÇA EM DUPLICIDADE

Salienta que o Auto de Infração nº 1021480039/21-4 teve termo de ciência no dia 10/12/2021, cuja infração foi tipificada como 005.008.001 (*“Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito e, valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito”*), enquanto a infração do Auto de Infração nº 1021480038/21-8 foi tipificada como 002.001.002 (*“Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios”*), cujo débito foi apurado através das Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas (NF-es) e das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-es) e cujo crédito foi calculado com base nas Notas Fiscais de Entradas.

Portanto, sustenta que são bases de cálculo diferentes, uma vez que, enquanto a base de cálculo do Auto de Infração em lide refere-se às operações de saídas de mercadorias que não tiveram emissão de notas fiscais (TEF SEM NF-es, tanto as Notas Fiscais Eletrônicas quanto as Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas), conforme está indicada à fl. 54, deste PAF, a autuação no Auto de Infração nº 1021480038/21-8 teve como base de cálculo o valor consignado nas notas fiscais de consumidor eletrônica somadas às notas fiscais eletrônicas, mas que não foram tributadas pelo

contribuinte, conforme demonstrativo acostado ao PAF à fl. 54 do referido AI. Desse modo, não há o que se considerar duplicidade.

SOBRE A ISENÇÃO

Constata que a alegação do contribuinte de que está acobertado pela isenção prevista no inciso XVIII, do Art. 264 do RICMS-BA, combinado com a Cláusula terceira do Convênio ICMS 100/97, posto que atua no ramo de comércio de insumos agropecuários e afins. Ao consultar o citado artigo, observa-se que o benefício concedido se limita às “saídas internas com insumos agropecuários...”, ou seja, o benefício alcança apenas às operações de saídas para o segmento agropecuário. Entretanto, o contribuinte em foco, tem como Atividade Econômica Principal 4789004 – Comércio varejista de animais e de artigos e alimentos para animais de estimação, diverso do que prevê a legislação para obter o benefício da isenção. Desse modo, a isenção prevista na legislação mencionada não acoberta as operações do contribuinte em foco.

SOBRE A APURAÇÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Disse que conforme consta na planilha às fls.114 a 136 deste PAF, todos os Códigos da Situação Tributária (CST) das vendas dos fornecedores para a JOB (portanto, as aquisições da job), ou seja, a maneira do regime de tributação das mercadorias autuadas são: CST 000 – Tributado Integralmente; CST 101 Simples Nacional com permissão de Crédito; CST 102 Simples Nacional sem permissão de Crédito; CST 020 Redução de Base Cálculo; CST 400 – Nacional; cuja produção tenha sido feita em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288/67 e as Leis nºs 8248/91, 8387/91 e outras; e CST 900 – Simples Nacional - Outros.

Nesse sentido, afirma que todas as Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores da JOB foram operações com mercadorias que não encerraram a fase da tributação (portanto, não houve a Substituição Tributária como alegou o defendente). Assim, sobre essa questão, a apuração do imposto e, como consequência, o cálculo da multa por falta de recolhimento do ICMS, está correto.

SOBRE OS CRÉDITOS:

Ressalta que conforme pode ser verificado às fls. 20, 22 e 24, deste PAF, o contribuinte foi intimado através do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), nos dias 26/08/21, 06/09/2021 e 05/10/2021, respectivamente, quando foi solicitado que atendesse ao que prevê o inciso III, do Art. 226, do RICMS-BA, Dec. nº 13780/2012, ou seja, o contribuinte foi intimado a apresentar o inventário (o estoque). E, nas mesmas intimações, foi solicitado o crédito das mercadorias sujeitas ao ICMS para fins de utilização, conforme prevê a alínea “c”, do inciso III do Art. 226.

Desse modo, o contribuinte não apresentou o inventário, seja na etapa fiscalizatória seja na Defesa, não atendendo ao que prevê o inciso III, do Art. 226 do RICMS-BA. O livro de inventário tem que obedecer ao que prevê ao Art. 225, do citado regulamento.

Além disso, trata-se de uma infração em que a base de cálculo foi apurada com base no fato do contribuinte não ter emitido Nota Fiscal de Saída, não cabendo crédito, razão pela qual, não reconhece o crédito requerido pelo contribuinte.

SOBRE A MULTA:

Discorre que o fiscal não tem competência legal para discutir, nessa instância, a questão da multa, razão pela qual não se posicionará.

CONCLUSÃO

Opina pela manutenção da Infração 01, no valor de R\$ 232.626,23.

É o relatório.

VOTO

Como acima relatado, o presente auto conduz uma só infração à legislação tributária, tipificada pelo código fiscal 005.008.001 (Omissão de saídas de mercadorias tributável apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito)

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: **a)** conforme documento/recibo autuados à fl. 03, bem como do que se depreende das manifestações de defesa e acusação, 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)** a infração está claramente descrita, determinada com segurança, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma regulamentar e com os requisitos legais (fls. 04-635), bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

De logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a 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).

Ora, o Auto de Infração exige ICMS e sanciona o contribuinte em face da clara constatação do não recolhimento do imposto devido em face da não emissão de documento fiscal relativa a venda de mercadorias tributáveis, cujo pagamento ocorreu via cartão de crédito e/ou débito, conforme autorizações indicadas no Relatório Diário Operações TEF no curso do exercício 2020, autuado às fls. 174-635 e demonstrativo de apuração do imposto devido (fl. 54).

Admitindo que a autuação se funda na informação TEF indicada, o Impugnante alega: **a)** nulidade do Auto de Infração por ilegal quebra de sigilo bancário; **b)** “provável” cobrança de imposto em duplicidade porque “*todas as movimentações financeiras consideradas no presente auto de infração correspondem às supostas operações não escrituradas apuradas no Auto de nº 1021480038/21-8*”; **c)** improcedência da infração porque “*a grande maioria das mercadorias comercializadas pela Autuada está acobertada pela isenção*” e “*as que não são isentas são tributadas pelo regime de substituição tributária parcial*”; **d)** existência de “crédito de ICMS apurado pela Impugnante em 2019 e transportado para o exercício de 2020” (R\$ 81.116,12) não subtraído” do imposto considerado devido. **e)** descon sideração do ICMS recolhido na entrada da mercadoria “o qual é objeto de abatimento quando do pagamento do diferencial da alíquota interna”; e **f)** inconstitucionalidade da multa de 100% que, se mantida, deve ser reduzida para 10%.

Passo a aprecia-las:

a) Nulidade do Auto de Infração por ilegal quebra de sigilo bancário:

Rejeito a nulidade suscitada pelas seguintes razões:

A uma, porque, confirmada pelo próprio Autuado, a exação resulta do cruzamento das informações dadas pelas administradoras de cartões de crédito ou débito ao fisco estadual, referente ao valor de cada operação ou prestação efetuada pelo contribuinte no período

compreendido pela ação fiscal, por força da obrigação prevista no art. 35-A da Lei 7014/96.

A duas, porque o art. 6º da Lei Complementar 105/2001 (Dispõe sobre o sigilo das operações de instituições financeiras e dá outras providências), permite que os Auditores-Fiscais da Receita Federal do Brasil e os agentes fiscais dos Estados e Municípios examinem livros e registros das instituições financeiras, desde que esses exames sejam considerados indispensáveis ao desenvolvimento de procedimento em curso, como foi o caso, entendimento, inclusive, confirmando pelo Supremo Tribunal Federal no RE 389.808/PR, em decisão de 15/12/2010.

A três, porque o CTN (art. 198) estabelece que informações relativas à movimentação financeira utilizadas pelo fisco estadual continuam sujeitas ao sigilo fiscal, uma vez que a quebra do sigilo somente ocorre caso a Fazenda Público ou seus servidores às divulguem a terceiros não autorizados pela Lei.

Em outras palavras, como visto no caso em apreço, o uso das informações fornecidas por instituição financeira não resulta em quebra de sigilo bancário, mas sim em transferência de sigilo da órbita bancária para a fiscal, ambas protegidas contra o acesso de terceiros. A transferência de informações é feita dos bancos ao Fisco, que tem o dever de preservar o sigilo dos dados.

Ressalte-se que as informações das instituições financeiras presentes no banco de dados da SEFAZ apenas são acessados no curso de procedimento previamente instaurado por prévia Ordem de Serviço que, no caso, foi a O.S. 503137/21, identificada na fl. 01 do AI, de modo que, em verdade, o conteúdo do art. 6º, da LC 105/01 visa evitar a simples “bisbilhotagem” dos dados financeiros dos contribuintes por interesse particular, devendo ser preservado o sigilo dos dados da mesma forma que as instituições financeiras preservam.

Destaque-se, também, que o Autuado teve prévia e integral ciência do que estava sendo analisado, tendo recebido cópia de todos documentos que compõem o AI, inclusive o relatório detalhado das operações financeiras referentes à cartão de crédito, conforme recibo firmado à fl. 03 do PAF, não havendo falar, pois, em nulidade da autuação.

b) “Provável” cobrança de imposto em duplicidade porque “todas as movimentações financeiras consideradas no presente auto de infração correspondem às supostas operações não escrituradas apuradas no Auto de nº 1021480038/21-8:

Impertinente essa alegação, porque ainda que de um mesmo período, os autos não se confundem. São distintos e possuem diferentes bases de cálculo de ICMS.

Como se vê no demonstrativo suporte de fl. 54, resumindo os elementos de prova dos autos, o AI nº 1021480038/21-8 registra o cometimento da infração 002.001.002 (*“Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, o ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios”*), cujo débito decorre das operações de vendas registradas nas Notas Fiscais Eletrônicas de Saídas - NF-es (Coluna “b” e demonstrativo analítico fls. 87-112) e Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas - NFC-es (Coluna “c” e demonstrativo analítico fls. 55-86), deduzindo-se o crédito fiscal de direito destacado nas Notas Fiscais de Entradas.

O presente AI cuida da infração 005.008.001 (*“Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito, relativa a vendas cujos pagamentos ocorreram mediante cartão de crédito ou débito elencados/identificados no Relatório Diário de Operações TEF (fls. 174-635; Valores periódicos/mensais indicados no relatório Registro de Informações TEF – Anual, Operações ocorridas em 2020 – fl. 173) sem emissão de correspondente documento fiscal de saída, pois deduzido dos valores objeto do outro AI, sobre as diferenças restantes (Coluna “e” do demonstrativo de fl.54, aplicando-se o percentual relativo à proporcionalidade das mercadorias tributáveis comercializadas (Coluna “f” – índice não objetado pelo Impugnante), apurou-se a base*

de cálculo da presumida venda sem emissão de documento fiscal (Coluna “g”) que, aplicando-se a alíquota interna resulta no ICMS corretamente constituído neste Auto de Infração.

c) Improcedência da infração porque “a grande maioria das mercadorias comercializadas pela Autuada está acobertada pela isenção” e “as que não são isentas são tributadas pelo regime de substituição tributária parcial”.

Observando que tendo elementos e oportunidade para tanto, o Impugnante não apontou erro material quanto aos dados do levantamento fiscal, nem em seus demonstrativos suportes, especialmente quanto ao demonstrativo sintético de fl. 54, que informa o cálculo do imposto com base na Transferência Eletrônica de Fundos – TEF, em Operações sem Emissão de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e, apenas cobrando ICMS sobre as operações com mercadorias tributáveis, também é impertinente a alegação defensiva, pois:

SOBRE A ISENÇÃO PREVISTA NO INCISO XVIII, DO ART. 264 DO RICMS-BA, C/C A CLÁUSULA TERCEIRA DO CONVÊNIO ICMS 100/97

O contribuinte autuado tem como Atividade Econômica Principal o comércio varejista de animais, artigos e alimentos para animais de estimação (Código 4789004) e a isenção (total ou parcial), prevista nas normas legais citadas pelo Impugnante se destina a saídas de insumos agropecuários. Portanto, não alcança operações da atividade econômica do contribuinte autuado.

SOBRE A APURAÇÃO DO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Vê-se na planilha às fls.114 a 136 relacionando as mercadorias tributáveis adquiridas para comercialização no período abrangido pela autuação, que todos os Códigos da Situação Tributária (CST 000 – Tributado Integralmente; CST 101 Simples Nacional com permissão de Crédito; CST 102 Simples Nacional sem permissão de Crédito; CST 020 Redução de Base Cálculo; CST 400 – Nacional; cuja produção tenha sido feita em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288/67 e as Leis nºs 8248/91, 8387/91 e outras; e CST 900 – Simples Nacional – Outros) registram operações sem encerramento da fase da tributação para o caso.

Ademais, no demonstrativo do cálculo do imposto com base na Transferência Eletrônica de Fundos – TEF, em operações sem emissão de NF-e, vê-se excluído no levantamento fiscal, o percentual de 26,48% relativo a operações com mercadorias não tributáveis, proporcionalidade que afrontando a forma indicada no art. 123 do RPAF para o exercício do direito de defesa, sequer foi contestada pelo Impugnante, ainda que possuindo os suficientes elementos para tanto.

c) Existência de “crédito de ICMS apurado pela Impugnante em 2019 e transportado para o exercício de 2020” (R\$ 81.116,12) não subtraído” do imposto considerado devido.

d) Desconsideração do ICMS recolhido na entrada da mercadoria “o qual é objeto de abatimento quando do pagamento do diferencial da alíquota interna”

Tratando-se de contribuinte excluído do Simples Nacional mediante regular processo administrativo (docs. fls. 08-10), para o que interessa ao caso, cabe reproduzir a seguinte disposição legal:

RICMS-BA

Art. 225. O livro Registro de Inventário, modelo 7, destina-se aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional para arrolar, pelos seus valores e com especificações que permitam sua perfeita identificação, as mercadorias, as matérias-primas, os produtos intermediários, os materiais de embalagem, os produtos manufaturados e os produtos em fabricação existentes no estabelecimento na data do balanço (Conv. S/Nº, de 15/12/70).

Art. 226. O contribuinte também escriturará livro Registro de Inventário, na forma prevista no art. 225, referente às mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação existentes em estoque:

(...)

II - no último dia útil do mês anterior ao mês em que produzir efeitos a mudança do regime de apuração do

imposto de conta-corrente fiscal para Simples Nacional, situação em que o estoque será valorado pelo preço de custo;

III - no último dia útil do mês anterior ao mês em que produzir efeitos a exclusão de contribuinte do Simples Nacional, passando a apurar o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal, devendo especificar:

(...)

c) as demais mercadorias sujeitas ao ICMS, que não as referidas no inciso II deste artigo, para fins de utilização do crédito fiscal a elas correspondente, a ser calculado mediante a aplicação da alíquota vigente no momento da aquisição, sobre o preço mais recente da mercadoria.

Conforme se vê nos documentos de fls. 20, 21, 22, 23 e 24, o contribuinte foi reiteradamente intimado no curso da ação fiscal e antes da lavratura do AI (26/08, 01/09, 06/09, 13/09 e 05/10/2021) para efeito do crédito fiscal previsto no art. 226, III, “c”, do RICMS-BA, mas ele não atendeu às intimações de modo a oportunamente auferir o crédito porventura de direito, e o AI foi corretamente lavrado.

Por ocasião da Defesa e em desconformidade com a normativa acima reproduzida, o sujeito passivo alegou direito a um crédito fiscal de R\$ 81.116,12.

Sem embargo, tratando-se de uma infração em que a exação tem por fundamento a confirmada presunção de omissão de saída de mercadoria tributável sem emissão do correspondente documento fiscal, é de se ter em conta que o eventual crédito de direito em face da exclusão do contribuinte do Simples Nacional não repercute no caso presente.

Assim, considerando que: **a)** os dados do levantamento fiscal não foram objetivamente contrastados; **b)** a materialidade da acusação fiscal não foi elidida na forma indicada pelo art. 123, do RPAF; **c)** eventual direito a crédito fiscal em face da exclusão do contribuinte do Simples Nacional deve ser objeto de outro específico procedimento administrativo mediante apresentação dos elementos da prova requerida para tanto; **d)** a multa proposta, bem como os acréscimos são os legalmente previstos para a infração; **e)** a possibilidade de redução da multa consta nos arts. 45 e 45-B da Lei 7014/96 (reproduzidos na fl. 2 do AI); e **f)** por faltar-lhe competência jurisdicional, a inconstitucionalidade/ilegalidade de norma vigente não pode ser apreciada em foro administrativo, tenho a infração como subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **102148.0039/21-4**, lavrado contra **JOB PRODUTOS VETERINÁRIOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 232.626,23**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR