

**A. I. N°** - 102148.0028/22-0  
**AUTUADO** - CASA RURAL COMÉRCIO DE PRODUTOS VETERINÁRIOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCOS VENÍCIUS BARRETO MAGALHÃES  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 13/11/2023

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0197-03/23 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. Infração comprovada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/03/2022, refere-se à exigência de R\$ 293.835,28 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 005.008.001: Omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio 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, nos meses de maio a novembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 961 a 966 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, reproduz a descrição da infração e alega que razão não assiste para a autuação em questão, muito menos para a aplicação da multa, tendo em vista que não cometeu a infração, o que restará minuciosamente demonstrado a seguir.

Menciona que conforme se verifica no Auto de Infração, o procedimento administrativo foi instaurado após a obtenção perante as instituições bancárias de informações sigilosas referentes às movimentações financeiras realizadas pela empresa.

Alega que é 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. Diz que a própria LC 105/2001 que autoriza tal prática determina em seu art. 6º que:

Art. 6º As autoridades e os agentes fiscais tributários da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios somente poderão examinar 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.

Afirma que de acordo com o dispositivo acima, 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.

Neste caso, verifica-se a ilegalidade do ato praticado em função de obtenção das informações bancárias da empresa ter ocorrido antes de instaurado o processo administrativo. Ou seja, houve a quebra do sigilo bancário do Impugnante e, após a análise das informações obtidas, o fisco-instaurou o processo administrativo e autuou a empresa.

Diz que o Tribunal de Justiça de São Paulo tem entendimento pacífico da ilegalidade do ato praticado. (REEX 00087794220128260577 SP 0008779-42.2012.8.26.0577, Relatora Luciana Bresciani. 13ª Câmara de Direito Pública. DJe 30/04/2013)

Pede a total nulidade do Auto de Infração impugnado, alegando ilegalidade da forma adotada pelo Fisco para a autuação.

Além da ilegalidade acima alegada, diz que o Auto de Infração em tela é indevido por mais de uma razão.

COMERCIALIZAÇÃO DE MERCADORIAS ISENTAS DE ICMS E DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Alega que conforme comprova o Contrato Social anexo, é 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.

Afirma restar demonstrada a total improcedência da autuação fiscal em discussão, uma vez que a grande maioria das mercadorias que comercializa está acobertada pela isenção, conforme comprovado pelas Notas Fiscais ora apresentadas. Não havendo obrigação de recolhimento de ICMS, não há que se falar em infração por falta de recolhimento do referido imposto.

Alega que corrobora para a improcedência do Auto de Infração o fato de que as mercadorias que não são isentas, são tributadas pelo regime da substituição tributária; além do que, ainda que de forma questionável, é cobrado antecipadamente o diferencial de alíquota. Em sendo assim, ainda que se considere que houve omissão de venda, jamais poderia haver presunção de falta de recolhimento de tributo, uma vez que todo o ICMS devido sobre a comercialização das mercadorias já foi devidamente recolhido antecipadamente, de modo que eventual cobrança de novo ICMS, ainda que a título de diferencial de alíquota, caracteriza-se, nitidamente, como bitributação.

Indaga, como pode ser instado a pagar ICMS sobre todos os valores apurados por meio de cartão de crédito e débito se a empresa é obrigada a recolher o ICMS antecipadamente. Ou seja, de acordo com a premissa acima, ainda que queira o Fisco interpretar que houve omissão de saída, todo o ICMS incidente sobre as mercadorias comercializadas já havia sido pago quando da entrada destas no estabelecimento, sendo insignificante o momento da sua saída.

Acrescenta: Ainda que se entenda que houve antecipação apenas parcial do ICMS, ensejaria o crédito do valor antecipado, de modo que, ainda assim, ter-se-á a improcedência do Auto de Infração, por considerar a totalidade dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, sem computar os recolhimentos realizados antecipadamente.

Diante dos fatos e dispositivos que mencionou, diz que se constata claramente que os produtos comercializados, quando não isentos de ICMS, sofrem tributação na origem, através do regime da substituição tributária, não havendo, portanto, qualquer condição de procedência do Auto de Infração na forma em que foi lavrado.

Além dos fatos suscitados acima, registra que foram lavrados, além do Auto de Infração ora impugnado, outros 02 (dois) Autos, os quais apuram período idêntico ao presente, ensejando nítida apuração em duplicidade.

O presente Auto de Infração, nº 102148.0028/22-0, apura ICMS não recolhido sobre todos os valores informados pelas instituições financeiras, referentes a vendas através de cartões de crédito e débito.

O Auto de Infração nº 102148.0029/22-7, que também tem como objeto o período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, apura ICMS recolhido a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

Já o Auto de Infração nº 102148.0025/22-1, vinculado ao mesmo período dos Autos supracitados, destina-se à aplicação de multa sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial nas aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados.

Em relação aos Autos de nºs 102148.0028/22-0 e 102148.0029/22-7, depreende-se que, se considerados todos os valores recebidos através das vendas com cartões de crédito e débito, ter-se-á, claramente, que operações apuradas no Auto de Infração nº 1021480029/22-7 podem e, certamente, estão englobadas no presente Auto de nº 1021480028/22-0.

Entende ser importante perceber que o presente Auto de Infração está considerando todos os valores referentes a vendas com cartões de crédito e débito, presumindo que foram todas realizadas sem a emissão de nota fiscal e recolhimento do ICMS, o que não procede, tornando-se necessário afastar eventuais operações realizadas, por equívoco, sem emissão de nota fiscal, o que se cogita apenas por extrema cautela.

Afirma que se percebe incoerência do Auto de Infração ora impugnado, também, quando considera todos os valores informados pelas instituições financeiras, aplicando a alíquota total do ICMS sobre estes, sem, contudo, deduzir os valores recolhidos de forma antecipada, em razão da substituição tributária.

Diz que está nitidamente demonstrado que o valor apontado neste Auto como devido a título de ICMS não procede, devendo ser excluídas todas as operações que tiveram suas notas fiscais regularmente emitidas, além de ser deduzidos tudo que foi pago de forma antecipada, pelo regime da substituição tributária, sob pena de se concretizar cobrança indevida e em duplicidade.

Alega, ainda, que tem direito de crédito de ICMS apurado no exercício de 2018, a ser transportado para o ano de 2019, na forma do cálculo anexo, de sorte que, na eventual manutenção do auto ora impugnado, deve ser subtraído o referido crédito do suposto débito apontado.

Por fim, menciona que não havendo falta de recolhimento do ICMS sobre as vendas que realizou, resta improcedente, também, a aplicação da multa de 100%. Reproduz o art. 42, III, da Lei 7.014/96 e diz que conforme demonstrado nos autos do Processo Administrativo, sendo a grande maioria de suas mercadorias insumo agropecuário, e, também por isso, isenta de ICMS, além de que tributada por substituição tributária progressiva, não há que se falar em aplicação da questionada multa, razão pela qual requer, desde já, a sua exclusão.

Na mais remota hipótese de prevalecer a multa ora impugnada, que esta incida apenas sobre eventuais operações de venda por meio de cartões de crédito e débito que, por algum equívoco, não tiveram suas notas fiscais emitidas.

Ante todo o exposto, requer que seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração, em função da quebra de sigilo bancário perpetrada pelo Fisco antes de instaurado o processo administrativo, em total dissonância com a Constituição Federal e com a LC 105/2001.

Caso seja superada a nulidade apontada, requer seja 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 citado Regulamento, os quais devem ser excluídos dos cálculos de apuração de suposto débito de ICMS.

Além das isenções supracitadas, requer que seja julgado improcedente o Auto de Infração 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 antecipadamente, ainda que parcialmente, caso em que não houve a dedução do tributo antecipado.

Requer, também, que seja reconhecida a improcedência do presente Auto de Infração, em razão da lavratura de Autuações distintas (Autos de nºs 1021480028/22-0 e 1021480029/22-7), mas apurando o mesmo período (01/2019 a 12/2020), de modo a ensejar nítida apuração em duplicidade.



Por cautela, caso não entenda o Julgador pela total improcedência do Auto de Infração, que seja determinada a retificação dos cálculos, expurgando dos mesmos os produtos isentos e, quando não isentos, deduzindo o ICMS pago antecipadamente, e o crédito de ICMS apurado no exercício de 2018; além de excluir do presente Auto as operações consideradas no Auto de Infração de nº 1021480029/22-7.

Por fim,, requer que seja excluída a multa de 100%, afirmando que não há o preenchimento das condições fixadas no art. 42, III, da Lei 7.014/96 para a sua aplicação, pois não houve recolhimento a menos de tributo.

Protesta pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, bem como pela juntada posterior de documentos.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 994 a 1001 dos autos. Diz que a autuação resultou da fiscalização autorizada pela Ordem de Serviço nº 500659/22, acostada à fl. 6, na qual 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\$ 293.835,28 (duzentos e noventa e três mil oitocentos e trinta e cinco reais vinte e oito centavos), sem considerar os acréscimos moratórios e a multa.

Observa que o contribuinte apurava o imposto pelo regime do Simples Nacional, tendo sido excluído, conforme consta no Portal de Sistemas – SEFAZ (PSS), Relatório dos Períodos do Simples Nacional. Para comprovar, foi emitido tal Relatório no dia 10/03/2022, e anexado ao PAF à fl. 7.

Informa que no dia 26/08/2021, o contribuinte foi intimado a apresentar o livro de Inventário - conforme cópia do documento à fl. 8, via Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), e o respectivo crédito (para atender ao que prevê os Artigos 225 e 226, do RICMS-BA, respectivamente), com data de leitura do contribuinte feita no dia 01/09/2021); e novamente no dia 06/09/2021 (com data de leitura no dia 14/09/2021), conforme fl. 10.

Para tais intimações, o contribuinte não se pronunciou. No dia 16/09/202, conforme fl. 12, o contribuinte peticionou solicitando que a apresentação do livro de Inventário fosse entregue na mesma data de entrega dos documentos de Escriturações Fiscais Digitais (EFD). Como as intimações dos dias 06/09/2021 e 13/09/2021 já haviam sido feitas com prazo de entrega de 48 (quarenta e oito horas) cada, percorrendo ao todo, até a data da petição 16 (dezesseis) dias, foi indeferido o requerimento, uma vez que o prazo previsto no RICMS-BA é de 48 (quarenta e oito) horas.

Informa que no dia 05/10/2021, conforme fl. 14, novamente intimou o contribuinte para apresentar o Livro de Inventário, também no prazo de 48 (quarenta e oito) horas, para atender ao que prevê o inciso III, do art. 226, do RICMS, uma vez que tinha mudado de regime de apuração do imposto, do Simples Nacional para o Conta Corrente Fiscal, a partir de janeiro de 2019. Nesse caso, o contribuinte fez a leitura da citada intimação no dia 08/12/2021, conforme consta cópia de tal documento à mesma fl. 14.

Diz que no dia 04/10/2021, foi feita a arrecadação do Livro de Ocorrência, conforme Termo lavrado à fl. 17, deste PAF, e devolvido no dia 29/03/2022, conforme consta à mesma página. Como a fiscalização se prolongou e não pôde ser concluída no prazo inicial, posto que o contribuinte não havia sido excluído ainda do regime de apuração do Simples Nacional, foi Lavrado o Termo de Encerramento, o qual está acostado à fl. 19 deste PAF.

Observa que o contribuinte não atendeu ao que prevê o § 3º, do art. 8º, do Regulamento de Processo Administrativo Fiscal, Decreto 7.629, de 09/07/1999, uma vez que não anexou a peça de defesa em mídia. Instado o CONSEF para informar se o contribuinte havia atendido a tal demanda

por *e-mail*, conforme troca de mensagens nos dias 27 e 28 de abril de 2023 (documentação anexa), tal órgão se pronunciou negativamente (o contribuinte não atendeu ao que prevê o RPAF).

Informa que as planilhas que consubstanciaram a infração lavrada referentes ao exercício de 2019 estão anexadas às fls. 538 (Resumo Geral), 539 (Demonstrativo Resumo das Notas Fiscais Eletrônicas e das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica), 540 (Demonstrativo Resumo das Notas Fiscais Eletrônicas), 541 a 570 (Planilha mostrando as Operações de Saídas de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), 571 (Planilha com o resumo da movimentação das saídas através de Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e), 572 a 589 (Planilha indicando as Saídas através das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e), 590 (Resumo do cálculo da proporcionalidade entre mercadorias tributadas e não tributadas com base nas Notas Fiscais dos Fornecedores), 591 a 607 (Planilha demonstrativo com as Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias Tributadas), 608 a 625 (Planilha mostrando as Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias Não Tributadas). O Relatório Diário Operações TEF está acostado às fls. 627 a 956.

Já as planilhas que consubstanciaram a infração lavrada referentes ao exercício de 2020 estão acostadas às fls. 21 (Resumo Geral), 22 (Demonstrativo Resumo das Notas Fiscais Eletrônicas e das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica), 23 (Demonstrativo Resumo das Notas Fiscais Eletrônicas), 24 a 54 (Planilha com as Operações de Saídas através de Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e), 55 (Planilha com o resumo da movimentação das saídas através de Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e), 56 a 78 (Planilha demonstrando as Saídas através das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônica – NFC-e), 80 (Resumo do cálculo da proporcionalidade entre mercadorias tributadas e não tributadas com base nas Notas Fiscais dos Fornecedores), 81 a 90 (Planilha mostrando as Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias Tributadas), 91 a 99 (Planilha mostrando as Notas Fiscais de Entrada de Mercadorias Não Tributadas). Já o Relatório Diário Operações TEF, está acostada às fls. 101 a 536.

Sobre a alegação de nulidade por quebra do sigilo bancário na forma realizada, alegando o Defendente, à fl. 962, que “... verifica-se 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 do Impugnante e, após a análise das informações obtidas, o fisco instaurou o processo administrativo e autuou a empresa”.

Reproduz o que estabelece o art. 6º, da Lei Complementar nº 105, de 10/01/2001, e diz que 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, posto que o procedimento fiscal estava em curso quando os registros de instituições financeiras do contribuinte foram usados. Desse modo, não há o que se admitir a nulidade do Auto de Infração em lide.

Quanto a isenção das mercadorias comercializadas, diz que o Defendente alega 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 que o benefício concedido se limita às “saídas internas com insumos agropecuários...”, ou seja, o benefício alcança apenas as 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 acima mencionada não acoberta as operações do contribuinte em foco.

Sobre a apuração no regime de substituição tributária, informa que conforme planilha às fls. 591 a 607 deste PAF, para o exercício de 2019, constam todos os Códigos da Situação Tributária (CST) das vendas dos fornecedores para a Casa Rural (portanto, as aquisições feitas pela Casa Rural e

que ofereceu à tributação), ou seja, a maneira de apurar a 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; e CST 900 – Simples Nacional - Outras.

De acordo com a planilha às fls. 81 a 90 deste PAF, para o exercício de 2020, constam todos os Códigos da Situação Tributária (CST) das vendas dos fornecedores para a Casa Rural (portanto, as aquisições feitas pela Casa Rural e que ofereceu à tributação), ou seja, a maneira de apurar a 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; e CST 900 – Simples Nacional - Outras.

Informa que todas as Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores da Casa Rural que foram operações com mercadorias tributadas, não encerraram a fase da tributação (portanto, não houve a Substituição Tributária como alegou o defendente). Não houve também a Antecipação Parcial conforme se pode comprovar nos recolhimentos registrados na Relação de DAES constantes do INC – Informações do Contribuinte, PSS – Portal de Sistemas SEFAZ, que anexa, para os exercícios de 2019, 2020 e 2021.

Assim, sobre essa questão, a apuração do imposto e, como consequência, o cálculo da multa por falta de recolhimento do ICMS, está correto. Além disso, não houve bitributação.

Em relação ao argumento defensivo de que houve cobrança em duplicidade, informa que o AI nº 102148.0028/22-0 teve como infração foi tipificada 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 102148.0039/21-4 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-e) e das Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas (NFC-e) e cujo crédito foi calculado com base nas Notas Fiscais de Entradas.

Portanto, 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-e: Notas Fiscais Eletrônicas e Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas), conforme está indicada nos resumos da apuração às fls. 21 (para o exercício de 2020) e 538 (para o exercício de 2019) deste PAF; a autuação no AI nº 102148.0039/21-4 teve como base de cálculo o valor consignado nas notas fiscais de consumidor eletrônica somadas às notas fiscais eletrônicas (portanto, as Notas Fiscais foram emitidas), mas que não foram tributadas pelo contribuinte, conforme demonstrativo acostado ao PAF à fl. 54, do referido AI. Conclui que não houve incoerência nem duplicidade.

Quanto a alegação do Autuado de que tem direito de crédito de ICMS apurado no exercício de 2018, a ser transportado para o ano de 2019, observa que conforme pode ser verificado às fls. 8, 10 e 14, deste PAF, o contribuinte foi intimado através do Domicílio Tributário Eletrônico (DT-e), nos dias 26/08/2021, 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 final). 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.

Assim, 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 de o contribuinte não ter apresentado o Livro de Inventário e, concomitante, os cálculos do crédito tratar-se de uma infração em que a base de cálculo foi apurada com fundamentado no



fato de o contribuinte não ter emitido Nota Fiscal de Saída, não cabendo crédito, razão pela qual, não reconhece o crédito requerido pelo contribuinte.

Registra que o Defendente, à fl. 965, se insurge contra a multa, ao afirmar que "... resta improcedente, também, a aplicação da multa de 100%". Diz que o Autuante não tem competência legal para discutir, nessa instância, a questão da multa, razão pela qual não se posicionará.

Após o exame acima, dos diversos elementos (nulidade da quebra do sigilo bancário, duplicidade, isenção, substituição tributária, crédito e multa) apresentados pela Defesa, quando constatou que razão não o assiste, pede a manutenção da autuação na íntegra, ou seja, a Infração 01 – 005.008.001 está mantida no valor de R\$ 293.835,28, a qual passa a ser R\$ 613.097,22, se considerados acréscimos moratórios e multa.

## VOTO

O Defendente alegou que é 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.

Mencionou a LC 105/2001 e disse que se verifica a ilegalidade do ato praticado em função de obtenção de informações bancárias da empresa ocorrida antes de instaurado o processo administrativo. Ou seja, houve a quebra do sigilo bancário do Impugnante, e após a análise das informações obtidas, o fisco instaurou o processo administrativo e autuou a empresa

Não acato a alegação defensiva, considerando que conforme o art. 35-A da Lei 7.014/96 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. Portanto, não há necessidade de decisão judicial ou processo administrativo instaurado para obter os dados constantes dos arquivos das administradoras de cartão de crédito, que enviam os dados à SEFAZ.

Os mencionados relatórios enviados pelas administradoras de cartões de débito ou de crédito são utilizados para o levantamento fiscal, e se não fossem analisados pelo Fisco não haveria motivos para constar na legislação a obrigatoriedade para as administradoras em relação ao envio à SEFAZ dos valores correspondentes a cada operação realizada.

O levantamento fiscal é efetuado com base nas informações fornecidas pelas instituições financeiras, armazenadas nos sistemas desta Secretaria, em confronto, operação por operação, com os registros de vendas em cupons fiscais constantes nas Memórias dos Equipamentos ECFs utilizados no estabelecimento, bem como das vendas realizadas através de notas fiscais de saídas regularmente emitidas, todos, levando-se em consideração valores e datas de emissão coincidentes.

O Autuante informou que a autuação resultou da fiscalização autorizada pela Ordem de Serviço nº 500659/22, acostada à fl. 6, na qual determinou a realização de roteiros de fiscalização, inclusive o AUDIF -201 – Auditoria do Conta-Corrente do ICMS.

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 total 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 Autuado afirmou que foram lavrados, além do Auto de Infração ora impugnado, outros 02 (dois) Autos, os quais apuram período idêntico ao presente, ensejando nítida apuração em duplicidade.

Disse que o Auto de Infração nº 102148.0029/22-7, que também tem como objeto o período de janeiro de 2019 a dezembro de 2020, apura ICMS recolhido a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Já o Auto de Infração nº 102148.0025/22-1, vinculado ao mesmo período, destina-se à aplicação de multa sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial nas aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados.

Conforme esclarecimentos do Autuante, as exigências fiscais dos Autos de Infração mencionados pelo Defendente têm 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-e: Notas Fiscais Eletrônicas e Notas Fiscais de Consumidor Eletrônicas), a autuação no AI nº 102148.0039/21-4 teve como base de cálculo o valor consignado nas notas fiscais de consumidor eletrônica somadas às notas fiscais eletrônicas (portanto, as Notas Fiscais foram emitidas), mas que não foram tributadas pelo contribuinte, conforme demonstrativo acostado ao PAF à fl. 54 do referido AI. O Auto de Infração nº 102148.0025/22-1, trata da aplicação de multa sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial. Conclui que não houve duplicidade.

O presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de Ordem de Serviço; não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não há prejuízo ao defendente o fato de ter sido lavrado mais de um Auto de Infração, desde que a descrição dos fatos seja efetuada de forma compreensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, o que ocorreu no presente Auto de Infração.

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. O autuado tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas planilhas acostadas aos autos, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação a todos os Autos de Infração lavrados.

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. O PAF está revestido das formalidades legais e não se encontram no presente processo 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.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da omissão de saída de mercadoria tributada, apurada por meio 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, nos meses de maio a novembro de 2019; janeiro a dezembro de 2020.

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, VII do art. 4º da Lei 7.014/96, abaixo reproduzido.

Lei nº 7.014/96

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:

[...]



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.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser totalmente elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99.

O Defendente alegou que a grande maioria das mercadorias que comercializa está acobertada pela isenção, conforme comprovado pelas Notas Fiscais ora apresentadas. Não havendo obrigação de recolhimento de ICMS, não há que se falar em infração por falta de recolhimento do referido imposto.

Afirmou que corrobora para a improcedência do Auto de Infração o fato de que as mercadorias que não são isentas, são tributadas pelo regime da substituição tributária; além do que, ainda que de forma questionável, é cobrado antecipadamente o diferencial de alíquota. Em sendo assim, ainda que se considere que houve omissão de venda, jamais poderia haver presunção de falta de recolhimento de tributo, uma vez que todo o ICMS devido sobre a comercialização das mercadorias já foi devidamente recolhido antecipadamente,

Apresentou o entendimento de que, ainda que se entenda que houve antecipação apenas parcial do ICMS, ensejaria o crédito do valor antecipado, de modo que, ainda assim, ter-se-á a improcedência do Auto de Infração, por considerar a totalidade dos valores informados pelas administradoras de cartão de crédito e débito, sem computar os recolhimentos realizados antecipadamente.

O Autuante informou que o benefício concedido por lei se limita às “saídas internas com insumos agropecuários...”, ou seja, o benefício alcança apenas as 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 acima mencionada não acoberta as operações do contribuinte em foco.

Quanto a apuração sobre o regime de substituição tributária, informou que conforme consta nas planilhas, todos os Códigos da Situação Tributária (CST) das vendas dos fornecedores para a Casa Rural (portanto, as aquisições feitas pela Casa Rural e que ofereceu à tributação), ou seja, a maneira de apurar a 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; e CST 900 – Simples Nacional - Outras.

Também informou que todas as Notas Fiscais emitidas pelos fornecedores da Casa Rural que foram operações com mercadorias tributadas, não encerraram a fase da tributação (portanto, não houve a Substituição Tributária como alegou o defendente). Não houve também a Antecipação Parcial conforme se pode comprovar nos recolhimentos registrados na Relação de DAES constantes do INC – Informações do Contribuinte, PSS – Portal de Sistemas SEFAZ, que anexou ao PAF, exercícios de 2019, 2020 e 2021.

Observe que no levantamento fiscal realizado foi efetuada análise dos valores constantes no Relatório de Operações TEF do período fiscalizado (acostado aos autos), resultando 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 informado por instituição financeira e administradora de cartões de crédito.

Foi elaborado demonstrativo indicando os valores totais do TEF (relatório anexo ao PAF), saídas com NF-e, Saídas com NFC-e, total das saídas, apurados os valores das operações realizadas com TEF sem as correspondentes Notas Fiscais, apurado o percentual de proporcionalidade das mercadorias tributáveis e a consequente base de cálculo proporcional das vendas sem Notas

Fiscais, alíquota e o débito apurado mensalmente. Portanto, foi exigido imposto em relação às mercadorias tributáveis, de acordo com o percentual de proporcionalidade e não foi apresentada qualquer contestação quanto aos dados numéricos do levantamento fiscal.

Para elidir a exigência fiscal, o defendente deveria apresentar os comprovantes dos boletos relativos às vendas efetuadas com cartões de débito/crédito, correlacionando-os com notas fiscais e cupons fiscais emitidos, mesmo que esses documentos tivessem registrado as mencionadas vendas como se fossem em dinheiro. Portanto, se o autuado apresentasse com a sua impugnação, além das fotocópias dos documentos fiscais por ele emitidos, as cópias dos correspondentes comprovantes de débito dos cartões de débito/crédito, possibilitaria uma análise quanto à exclusão do valor efetivamente comprovado e apuração de saldo remanescente.

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.

Trata-se de exigência de imposto que poderia ser elidida pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar outras provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração, conforme art. 143 do mencionado Regulamento.

Entendo que está caracterizada a irregularidade apontada no Auto de Infração, sendo devido o imposto apurado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, e concluo pela subsistência desta infração.

O Autuado alegou, ainda, que tem direito de crédito de ICMS apurado no exercício de 2018, a ser transportado para o ano de 2019, na forma do cálculo anexo, de sorte que, na eventual manutenção do auto ora impugnado, deve ser subtraído o referido crédito do suposto débito apontado.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que os valores foram exigidos por presunção legal, imposto que deveria ser escriturado e debitado na época própria. Durante o procedimento fiscal é verificado o cumprimento de obrigações tributárias, e sendo constatadas irregularidades lavra-se o Auto de Infração, ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar na constituição de crédito tributário.

Portanto, como foram apurados valores não debitados nas épocas próprias, é correto exigir-se o imposto apurado com a lavratura do Auto de Infração, e em relação aos recolhimentos efetuados a mais e créditos acumulados, tais créditos devem ser objeto de compensação quando da quitação do débito, mediante requerimento próprio à Repartição Fazendária, que deve examinar as comprovações, homologando o valor recolhido.

Por fim, o Defendente requer seja excluída a multa de 100%, alegando que não há o preenchimento das condições fixadas no art. 42, III, da Lei 7.014/96 para a sua aplicação, pois não houve recolhimento a menos de tributo.

A omissão foi apurada por meio de levantamento fiscal, por isso, a multa aplicável é de 100%, conforme previsto no art. 42, inciso III, alínea “F”, item 2 da Lei 7.014/96 (abaixo reproduzido), e o fato de não ter sido indicada a respectiva alínea não invalida o percentual que foi indicado corretamente. Dessa forma, a multa aplicada está prevista na Lei nº 7.014/96, sendo, portanto, legal.

Lei nº 7.014/96:

Art. 42

[...]

III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:

[...]

f) valores das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por:

1 - instituições financeiras;

2 - administradoras de cartões de crédito ou débito;

Vale ressaltar que este Órgão Julgador não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

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

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **102148.0028/22-0**, lavrado contra **CASA RURAL COMÉRCIO DE PRODUTOS VETERINÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 293.835,28**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea “f”, item 2 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA