

A. I. Nº - 298942.0301/13-5  
AUTUADO - HADAD & FROSSARD LTDA.  
AUTUANTE - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA  
ORIGEM - INFAC EUNAPÓLIS  
INTERNET - 19. 11.2013

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0262-01/13**

**EMENTA: ICMS.** 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Alegação defensiva de que o autuante desconsiderou os pagamentos realizados não restou comprovada. Infração subsistente. 2. ARBITRAMENTO. PRÁTICA DE SONEGAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Ausência de motivo legal para o arbitramento. Infração nula. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. OPERAÇÃO DE SAÍDA DE MERCADORIA. Alegação defensiva de se tratar de operações de saídas de mercadorias amparadas por isenção e/ou não tributação não restou comprovada. Infração caracterizada. 4. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração não impugnada. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a)REGISTRO DE VALORES SUPERIORES AOS DESTACADOS NOS DOCUMENTOS FISCAIS. b)MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não impugnada. c)AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAR O ATIVO PERMANENTE. Infração não impugnada. d)FALTA DE ESTORNO. d.1)SAÍDAS SUBSEQUENTES COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração não impugnada. d.2)SAÍDAS SUBSEQUENTES COM ISENÇÃO DO IMPOSTO.. Infração não impugnada. e)REGISTRO DE VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração não impugnada. f)ESTORNO DE DÉBITO EFETUADO IRREGULARMENTE. Infração não impugnada. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO. Descabe a exigência fiscal dada a condição do autuado de inscrito como empresa de pequeno porte, cuja dispensa de pagamento do imposto encontra-se prevista no art.7º, inciso V, do RICMS/BA/97. Infração insubstancial. Afastada a arguição de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/03/2013, formaliza o lançamento de crédito tributário no valor de R\$233.606,86, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353,II, do RICMS/BA/97], nos meses de janeiro a setembro e dezembro de 2010, fevereiro e junho de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$28.356,08, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte deixou de realizar a antecipação tributária sobre os estoques de 01/01/2010 das mercadorias – produtos de limpeza, brinquedos, papelaria e parte de bebidas alcoólicas, conforme Decreto n. 11.806, assim como, deixou de realizar antecipações de compras de mercadorias relacionadas no anexo 88, durante o período fiscalizado;
2. Deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude da falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, em 31/12/2010 e 30/06/2011 sendo exigido ICMS no valor de R\$51.447,59, acrescido da multa de 100%. Consta que o contribuinte apresentou arquivos magnéticos com dados divergentes dos livros fiscais. Consta ainda: “Para apuração das saídas do ECF, pegamos como base os meses de 07 a 12/2011 onde o débito do imposto no arquivo converge quase que na totalidade com o débito do imposto lançado no RAICMS. Os demais meses os valores e dados são totalmente divergentes. Apuramos o imposto devido nesses meses e aplicamos proporcionalmente ao restante dos meses em que os arquivos não são confiáveis (01 a 12/2010 e 01 a 06/2011) - diminuindo o valor apurado e cobrado em infração específica (Infração 03.02.02);”
3. Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$55.156,62, acrescido da multa de 60%;
4. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de agosto de 2010, dezembro de 2011 e fevereiro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.058,48, acrescido da multa de 60%;
5. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, fevereiro a abril de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$55.157,95, acrescido da multa de 60%;
6. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro e junho de 2011, janeiro, março, abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$17.489,81, acrescido da multa de 60%;
7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de janeiro a maio, julho a setembro de 2010, janeiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.631,82, acrescido da multa de 60%;
8. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto e dezembro de 2010, janeiro e fevereiro de 2011, outubro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$927,50, acrescido da multa de 60%;
9. Utilizou crédito fiscal presumido de ICMS em valor superior ao permitido na legislação em vigor, no mês de janeiro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$18,86, acrescido da multa de 60%;
10. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que posteriormente foram objeto de saídas com isenção do imposto, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto e setembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$204,74, acrescido da multa de 60%;
11. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do

próprio estabelecimento, nos meses de março a junho, agosto, outubro a dezembro de 2010, janeiro a junho de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$13.631,22, acrescido da multa de 60%;

12. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto, no mês de fevereiro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$526,19, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 1.012 a 1.016 – vol.V ) afirmando que o Auto de Infração não pode prevalecer, uma vez que pautado em pressupostos jurídicos inaceitáveis; em completa afronta aos princípios elementares do Direito e em postergação da própria lei tributária editada pelo Estado da Bahia.

Alega que a Fiscalização no afã de buscar encontrar, a qualquer custo, indícios de sonegação fiscal, terminou por promover a uma série de acusações fiscais indevidas, imputando-lhe várias infrações que jamais existiram.

Salienta que o próprio montante do débito apurado e tido por devido, no caso, mais de duzentos mil reais, é a maior comprovação do absurdo que representa a autuação, haja vista que se trata de empresa de pequeno porte, e mesmo com todo o seu ativo e estoques existentes, não teria sequer condições de pagar um débito dessa natureza.

Assevera que a imposição fiscal, por conseguinte, foi constituída por evidente equívoco do autuante que laborou em manifesto e absurdo erro material ao elaborar seus demonstrativos e levantamentos fiscais.

Registra que ao refazer todos os levantamentos elaborados pelo autuante, identificou a existência dos seguintes equívocos:

- o autuante decidiu por efetuar um lançamento por arbitramento sem base legal e sem qualquer justificativa para a imposição deste lançamento presuntivo (infração 02 do auto);
- o autuante decidiu ainda por pretender tributar indevidamente operações da empresa fiscalizada com base em levantamentos que se lastrearam exclusivamente nas informações lançadas no SINTEGRA, sem efetivar o devido confronto dessas informações com os correspondentes registros constantes nos livros fiscais (Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, do período fiscalizado, como aconteceu com as infrações 01, 03, 04, 05 e 06);
- o autuante laborou em irremediável equívoco ao pretender cobrar nesta autuação, valores reconhecidamente isentos, como é o caso do diferencial de alíquota relativo a operações efetivadas por empresas de pequeno porte (EPP).

Passa a analisar as infrações conforme a seguir.

No que tange à infração 01, alega que já havia efetuado o pagamento de R\$ 853,08, referente à Nota Fiscal 24855 e R\$208,38, referente à Nota Fiscal n. 4025, que não foram considerados pelo autuante. Diz que o autuante, inexplicavelmente, não aceitou as ponderações e nem a comprovação feita do recolhimento e, abusivamente, incluiu no Auto de Infração o valor que já havia sido efetivamente recolhido.

No que concerne à infração 02, consigna que identificou que as supostas irregularidades decorreram de má avaliação do autuante. Aduz que, na verdade, o “sistema da empresa” estava totalmente despreparado para a transmissão dos arquivos magnéticos na época, entretanto, todos os meses referentes ao ano de 2010 foram retificados, assim como os meses de janeiro, maio e dezembro/2011, conforme foi cobrado pelo Fisco, em intimação, com retificação total de alguns meses, ou retificação aditiva, quando em falta de algum registro. Alega que desse modo o autuante se baseou exclusivamente nas inconsistências do sistema SINTEGRA, para justificar um arbitramento indevido e injustificável.

Assevera que, além disso, não há qualquer base legal para o arbitramento porquanto não houve a falta de entrega de qualquer livro ou documentação fiscal ao autuante.

Salienta que o autuante pretende justificar seu arbitramento em virtude de uma suposta “falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil”, contudo, não explicitou quais os livros e/ou documentos fiscais, supostamente, não lhe foram entregues.

Assegura que foram entregues ao Fisco no momento da fiscalização todos os livros e documentos fiscais, e tanto isso é verdade que o próprio autuante, consigna, ao final de sua autuação: “que foram devolvidos todos os livros, documentos arrecadados durante a ação fiscal.” Acrescenta que, o argumento utilizado para promover o arbitramento, no caso, falta de apresentação ao fisco de documentação fiscal e contábil, é absolutamente ilusório e absurdo, pois, se efetivamente houvesse ocorrida à falta de entrega de algum livro ou documento fiscal o autuante teria imputado, no Auto de Infração, a “multa formal” pela falta de entrega de tais documentos, como era de sua obrigação, o que não ocorreu.

Diz que se o autuante não aplicou a multa pela falta de entrega de qualquer documento fiscal, é porque não ocorreu a citada circunstância.

Conclui afirmando que o arbitramento é injustificado e sem base legal.

No respeitante à infração 03, sustenta que é inexistente, e que decorreu de avaliação imprecisa e equivocada do autuante, diante de um equívoco inicial da empresa ao elaborar os arquivos do SINTEGRA.

Ressalta que a fonte utilizada para a apuração dessa suposta infração também foram os arquivos magnéticos do SINTEGRA, onde o fiscal considerou como produtos tributados, os que foram vendidos como substituídos ou isentos.

Aduz que, na verdade, houve um erro inicial da empresa ao elaborar os arquivos do SINTEGRA, por equívoco do responsável pela digitação dos dados, o que fez com que o autuante presumisse que eram produtos tributados, os produtos que tiveram saídas isentas ou não tributadas, por terem saídos com antecipação ou substituição tributária. Acrescenta que por conta disso, o autuante imaginou que tivesse recolhido ICMS a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, quando, na verdade, não houve nenhum erro na aplicação da alíquota referente a tais produtos. Menciona como prova, que no livro de Registro de Saída de mercadorias e no livro Registro de Apuração do ICMS, não consta a situação descrita pelo autuante.

Alega que o autuante sequer examinou os citados livros fiscais, bem como não fez a verificação das notas fiscais de saídas dos produtos, para a constatação de se tratar efetivamente de mercadorias isentas ou não tributadas na saída, partindo já da presunção de que se no arquivo do SINTEGRA havia essa inconsistência é porque foi feito recolhimento a menos de ICMS, o que, assevera não houve.

Sustenta que a infração 03 é inexistente, e decorreu de lamentável equívoco do autuante que, sem examinar os livros fiscais correspondentes, decidiu autuar por mera presunção de que havia ocorrido a suposta infração.

Diz que desse modo, o que ocorreu foi mera irregularidade formal que não resultou em falta de recolhimento ou sonegação do tributo.

Assevera que deixando o autuante de examinar os livros fiscais que atestam a não ocorrência da infração presumida, como efetivamente ocorrida, o levantamento fiscal padece de vício insanável e fica comprometida qualquer apuração tributária séria, que se pretenda realizar, a tal título.

Relativamente à infração 05, diz que conforme já afirmara os levantamentos elaborados pelo autuante, foram inexplicavelmente extraídos dos dados constantes do SINTEGRA e, portanto, não confrontados com os livros fiscais, sendo, dessa forma, também inexistente o débito apontado, se feito o confronto com as operações contidas nos livros fiscais.

Quanto à infração 06, diz que mais uma vez os levantamentos elaborados pelo autuante, foram, também, extraídos dos dados constantes do SINTEGRA e, portanto, não confrontados com os livros

fiscais, sendo também inexistente o débito apontado, se feito o confronto com as operações contidas nos seus livros fiscais.

Salienta que, com relação ao débito apurado, tentou contestar junto ao autuante, pela injustificada cobrança apontada, argumentando que no livro de Registro de Entradas, os lançamentos estavam corretos, porém este não considerou as suas ponderações argumentando que a infração foi apurada, baseada nos dados constantes nos arquivos magnéticos.

Reafirma que, também neste caso, o ICMS foi apurado e pago pelo livro de Apuração de ICMS, não tendo sido calculado com base no SINTEGRA, portanto o valor não procede.

Afirma que, por essa razão, é de ser nulificado o feito, em face do grotesco erro material, absolutamente insanável, cometido pelo autuante.

No respeitante à infração 11, assevera que o autuante laborou em irremediável equívoco ao pretender cobrar valores reconhecidamente isentos, como é o caso do diferencial de alíquotas relativo a operações efetivadas por empresas de pequeno porte (EPP).

Diz que conforme consta da situação cadastral da empresa na SEFAZ se trata de "Empresa de Pequeno Porte", fato reconhecido pelo próprio autuante quando consigna no Auto de Infração o tipo de contribuinte.

Alega que empresa de pequeno porte estava isenta de pagar ICMS sobre a diferença de alíquotas, conforme estabelecido no art. 7º, inciso V, do RICMS/97, cuja redação reproduz. Acrescenta que, além disso, a regra de isenção é reafirmada no RICMS/BA/12, conforme transcrição do art. 272, que apresenta.

Afirma que dessa forma, é de ser julgada absolutamente improcedente esta infração.

Prosseguindo, diz que é evidente o equívoco do autuante ao elaborar seus demonstrativos exclusivamente com base nos registros do SINTEGRA, sem considerar que todas as operações estavam devidamente registradas nos livros fiscais correspondentes, no caso, Registro de Entradas e Saídas de Mercadorias e Apuração do ICMS.

Assegura que todas as operações foram oferecidas à tributação, sendo recolhidos os impostos devidos, malgrado eventuais falhas operacionais na geração dos citados registros, inexistindo qualquer sonegação ou evasão tributária, que pudesse comportar a autuação, nos moldes em que foi procedida.

Salienta que é notório que várias empresas vem sendo notificadas, pelo Fisco, a recompor seus arquivos SINTEGRA, que foram transmitidos com uma qualidade muito baixa, faltando registros, contendo dados incoerentes, porquanto já se percebe que o próprio sistema é suscetível dessas inconsistências e falhas operacionais.

Reafirma os seus argumentos para sustentar que a autuação é improcedente já que não há qualquer débito de imposto e, sim, mera irregularidade formal em um dos registros do SINTEGRA.

Afirma que neste ponto, por não ter havido falta de recolhimento do tributo, sequer a possibilidade de multa existiria em face do quanto preceituado no § 7º do artigo 42 da Lei 7.014/96, cuja redação transcreve.

Aduz que a autuação ora combatida aponta como irregularidade a falta de recolhimento do imposto devido em face de omissão de saídas para apuração das saídas do ECF em face de suposta divergência de valores em alguns meses. Acrescenta que pugna o autuante, pela efetivação de uma tributação por mera presunção. Invoca lição de Roque Antônio Carrazza sobre presunção.

Sustenta que é necessário que o Fisco comprove a existência da ocorrência que provocará a imposição tributária, ou seja, provar a efetiva saída das mercadorias, sendo, este, um dever incontornável. Diz que agindo diversamente estaria sendo exigido, do contribuinte, a produção de

provas negativas, as ditas *provas diabólicas*, além de comprometer o Princípio da Segurança Jurídica, numa verdadeira inversão do ônus da prova, que, neste caso, é dever do Fisco.

Diz que não havendo nos autos, nenhuma prova da infração, não se poderá exigir o tributo decorrente da presumida omissão de saídas.

Requer a nulidade da autuação.

Continuando, reporta-se sobre a repulsa à autuação por presunção, dizendo que no tocante ao mérito de um dos tópicos da autuação, no caso, omissão de saídas, em face de notas fiscais supostamente não registradas, tem a dizer que não há como embasar-se um decreto de procedência da autuação, em face dos motivos que apresenta. Reitera que cabe ao Fisco fazer prova dos fatos que alega. Diz que, nesse sentido, há inúmeras decisões tanto de tribunais administrativos quanto judiciais, conforme cita. Transcreve ainda lição de Hugo Brito Machado sobre ônus da prova.

Afirma que desse modo, e por falta de prova, cujo ônus caberia ao Fisco, deve a infração ser julgada improcedente, em sua integralidade.

Seguindo, argui a nulidade dos levantamentos por imprecisão e deficiência dos dados neles contidos. Consigna que conforme já disse, e se pode verificar de rápida análise dos levantamentos feitos pelo autuante, este lastreou suas demonstrações exclusivamente com base nos registros do SINTEGRA, sem qualquer confrontação com os livros e as notas fiscais da empresa.

Diz que com isto a autuação padece de vício insanável, já que, por conta deste equívoco, terminou por incidir em imposição que revela a existência de autuação por mera presunção.

Reafirma que é nula a autuação, neste particular, uma vez que não se pode convalidar uma autuação fiscal quando embasada em levantamentos deficientes, equivocados ou mal elaborados. Reproduz nesse sentido, decisões dos Tribunais Administrativos do Ceará e Tocantins.

Sustenta que os levantamentos fiscais não dispõem de validade jurídica, nem detém suporte fático que assegure a sua procedência, em face dos equívocos cometidos pelo autuante. Diz que desse modo, sendo noção já pacificada, inclusive neste CONSEF, de que o levantamento realizado em casos que tais, não se justifica, e, consequentemente, deve ser julgado nulo o lançamento de ofício efetivado pela autuante, o que requer, nesta oportunidade.

Assinala que, em virtude dos equívocos e dos erros clamorosos cometidos pelo autuante na elaboração de seus levantamentos, torna-se indispensável a realização tanto de diligência por fiscais estranhos ao feito, quanto de perícia para a constatação da veracidade do alegado. Requer, como imprescindível, sob pena de cerceamento de defesa, a realização tanto de diligência quanto de perícia, nos termos admitidos pelo RPAF, a fim de se deixar patenteada a falibilidade completa dos levantamentos realizados pelo preposto fiscal.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência. Reitera ainda o pedido para que seja realizada diligência por fiscal estranho ao feito, bem como de prova pericial, a fim de serem constatadas as suas alegações.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 1.033 a 1.036) consignando, inicialmente, o seu inconformismo quanto às palavras utilizadas pelo deficiente, por entender que são injuriosas/caluniosas/difamatórias.

Registra que antes da lavratura do presente Auto de Infração repassou e explicou todo o trabalho desenvolvido e nesse período o contribuinte apenas questionou alguns produtos – fl. 118 – o qual acatou por se tratar de respostas de consultas da DITRI e estornou os valores apesar de não concordar com a resposta, por entender que benefícios são aplicados literalmente e os produtos são diferentes dos descritos na Legislação. Acrescenta que quanto ao hidrotônico houve um erro numa gama de aproximadamente dez mil itens e considerou o questionamento do contribuinte.

Contesta a argumentação defensiva de que se trata de Empresa de Pequeno Porte (EPP) e que não teria condições de pagar um débito de mais de duzentos mil reais, dizendo que o autuado está

irregularmente cadastrado como EPP – conta corrente fiscal - uma vez que o seu faturamento no exercício de 2010 foi superior a R\$ 6,6 mi; em 2011 R\$10,6 mi, e em 2012 R\$ 12 mi, conforme DMAs consolidadas. Salienta que as DMAs foram apresentadas pelo próprio contribuinte e correspondente a sua escrita fiscal.

Rechaça a argumentação defensiva atinente à infração 01, dizendo que numa infração no valor de R\$28.356,08, o autuado alega que efetuou pagamento de R\$853,08 referente à Nota Fiscal nº 24855 e R\$208,38 referente a Nota Fiscal nº 4025.

Observa que com relação à Nota Fiscal nº 24855, se o autuado houvesse prestado o mínimo de atenção verificaria que o débito apurado do mês foi de R\$6.817,65 e foram considerados pagamentos no valor de R\$1.780,74, sendo devido o valor de R\$5.036,91.

Afirma que dessa forma, resta mais do que provado que considerou os valores recolhidos a menos. Quanto à Nota Fiscal nº 4025 de 13/06/2011, diz que encontrou o destaque do imposto por substituição tributária no documento, porém, não encontrou o recolhimento a menos. Acrescenta que mesmo na defesa o autuado não apresentou o documento correspondente.

No que tange à infração 02, salienta que o autuado reconhece a suposta irregularidade nos arquivos magnéticos; menciona que houve retificações; diz que o Auditor baseou exclusivamente nas inconsistências do sistema para justificar o arbitramento; diz que não há base legal para o arbitramento, uma vez que, não houve falta de entrega de qualquer livro ou documentação fiscal; menciona, ainda, que o Auditor não explicitou quais os livros e ou documentos fiscais supostamente não entregues e que o arbitramento seria injustificado e sem base legal.

Rechaça os argumentos defensivos, ressaltando que a primeira intimação para apresentação de arquivos magnéticos inconsistentes foi realizada em 27/09/2012 (fl. 16 do presente processo); a segunda intimação em 14/11/2012; e, após isso, o contribuinte apresentou algumas retificações e afirmou que não era possível fazer mais nada. Acrescenta que, conforme mencionou no início, o contribuinte jamais questionou a forma apurada, uma vez que, explicou que outra forma seria aplicar multa formal pela inconsistência do arquivo magnético, o que originaria uma multa formal de 1% sobre os valores de saída, ou seja, R\$ 66.974,39 em 2010 e R\$ 108.180,07 em 2011. Diz que em 2012 realizou os trabalhos por achar que os arquivos correspondiam com os livros fiscais. Esclarece que explicou ao contribuinte que acreditava que o arbitramento era a única fórmula plausível para fiscalizá-lo nesse período, 2010 e 2011, e que menos o apenaria. Aduz, no entanto, que com a defesa solicita que o CONSEF não considere o arbitramento por se basear, em parte, em dados que achou consistentes ou então modifique a infração para multa formal nos valores expressos conforme resumo das DMAs anexadas aos autos, mesmo porque o contribuinte afirma categoricamente na sequência da defesa que os arquivos estão todos inconsistentes.

Menciona ainda a impossibilidade absoluta em fiscalizar contribuinte que tem impressora térmica e que não forneceu arquivos consistentes a Fiscalização – no que se refere a saídas de mercadorias. Informa que na infração e o próprio contribuinte transcreveu o que informou que a falta de entrega de livros ou documentos é a inconsistência quase que absoluta dos arquivos magnéticos inviabilizando os trabalhos de fiscalização, portanto, foi muito bem explicitada a questão.

Relativamente à infração 03, reitera que repassou todos os levantamentos para análise do contribuinte e que este questionou apenas alguns itens – fl.. 118 dos autos – e que considerou e estornou do levantamento feito. Aduz que agora, apresenta uma defesa que não sabe o que fala. Registra que o contribuinte trabalha com impressora térmica e menciona que deveria olhar Nota Fiscal. Diz que só se o Contador que fez a defesa tiver criado, à parte, o documento e a revelia do Fisco. Observa que os produtos estão todos discriminados na planilha e o autuado afirma que são isentos ou não tributados, contudo, não cita um exemplo da irregularidade.

Com relação à infração 04 registra que não foi impugnada.

No que tange à infração 05, contesta a argumentação defensiva dizendo que cópias dos documentos fiscais e dos livros fiscais estão nos autos. Acrescenta que o SINTEGRA apresentado nos anos de 2010

e 2011 era imprestável no que se refere às entradas e todo trabalho teve que ser feito manualmente, sendo insubstancial a defesa.

Quanto à infração 06, afirma que a argumentação defensiva é totalmente falsa, uma vez que uma pessoa com o mínimo de conhecimento já identificaria total inconsistência da defesa. Diz que as cópias das notas fiscais e livros de 2010 e 2011 foram acostadas aos autos, sendo que, apenas em 2012 é que os trabalhos foram desenvolvidos baseados nos arquivos do SINTEGRA que considerou consistentes.

Salienta que, como o contribuinte declara que os arquivos estão inconsistentes, necessária a exclusão da pequena parte que se refere esse período e a aplicação de multa formal de 1% sobre as saídas, no valor de R\$ 122.604,83. Frisa que esse simplesmente é o absurdo da defesa.

No tocante às infrações 07, 08, 09 e 10, observa que não foram impugnadas.

No respeitante à infração 11, contesta a alegação defensiva de que é empresa de pequeno porte e com isso seria isenta de pagar ICMS sobre diferencial de alíquotas.

Registra que, conforme resumo das DMAs acostadas aos autos, o faturamento é superior a R\$ 6,6 mi, R\$ 10 mi e R\$ 12 mi - 2010, 2011 e 2012, respectivamente, estando mais que comprovado que o contribuinte está indevidamente enquadrado na condição de Empresa de Pequeno Porte e, portanto, não faz jus a benefícios concedidos para esses contribuintes. Ressalta que é mais uma irregularidade cometida pelo autuado, haja vista que, deveria espontaneamente ter se desenquadrado.

Quanto à infração 12, registra que não foi impugnada.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração. Entretanto, registra que, caso este CONSEF não tenha segurança quanto a infração 02 (arbitramento), solicita e com declaração inequívoca do contribuinte que os arquivos não são consistentes que seja modificada transformando em multa formal de 1%.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 12 infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado impugnou expressamente as infrações 01, 02, 03, 05, 06 e 11, e silenciou quanto às infrações 04, 07, 08, 09, 10 e 12.

No que tange às infrações 04, 07, 08, 09, 10 e 12, o silêncio do autuado permite concluir que este reconheceu tacitamente as irregularidades que lhe foram imputadas, consoante prevê o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, nos seus artigos 140 e 142.

Quanto às infrações 01, 02, 03, 05, 06 e 11, que foram impugnadas expressamente, cabe-me inicialmente apreciar a nulidade arguida pelo autuado.

Efetivamente, no que tange às infrações 01, 03 e 05, não vislumbro no lançamento de ofício qualquer vício ou falha que os inquise de nulidade. Verifico que não se trata de presunção conforme aduzido pelo autuado. Em verdade, os levantamentos levados a efeito pelo autuante, além dos arquivos magnéticos que foram apresentados com consistência, também decorreram de análise dos próprios livros e documentos fiscais apresentados a Fiscalização.

Dante disso, não acolho as nulidades arguidas atinentes a estas infrações, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99.

Entretanto, no que concerne à infração 02, verifico que se trata de arbitramento da base de cálculo do ICMS, sob o fundamento de ter o contribuinte deixado de apresentar a documentação fiscal e contábil, quando regularmente intimado.

Inicialmente, cumpre registrar que já está pacificado, no âmbito deste CONSEF, o entendimento de que a medida extrema do arbitramento somente é admissível quando não é possível a aplicação de

um dos roteiros normais de fiscalização, não sendo possível a aplicação de outro roteiro, que não o arbitramento, para apuração do montante real da base de cálculo.

Nesse sentido é o teor da Súmula 05 deste CONSEF abaixo reproduzido:

*ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ARBITRAMENTO. FALTA DE COMPROVAÇÃO DA IMPOSSIBILIDADE DE APURAÇÃO DO MONTANTE REAL DA BASE DE CÁLCULO. Não comprovada a impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através dos roteiros normais de fiscalização, inexiste motivo para adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, ensejando a nulidade do lançamento.*

É certo que o arbitramento da base de cálculo pode ser aplicado com base na falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis necessários para se proceder a fiscalização, de acordo com o previsto no art. 937, inciso I, do RICMS/97.

Porém, somente pode ser utilizado quando não houver nenhuma possibilidade de apurar-se o montante do débito através de outros roteiros de fiscalização, ou seja, apenas em última hipótese é que o arbitramento da base de cálculo poderia ser utilizado.

No presente caso, constato que inexiste justificativa plausível para aplicação do arbitramento da base de cálculo do imposto, haja vista a existência de elementos que possibilitam a aplicação de outros roteiros de fiscalização, conforme inclusive adotado pela Fiscalização para exigência fiscal atinente às demais infrações descritas no Auto de Infração em lide.

Dessa forma, considero nulo o lançamento deste item da autuação.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo.

Também, no que tange à infração 06, considero que uma parte do lançamento é nula, conforme análise que farei mais adiante sobre esta infração.

No tocante ao requerimento do autuado para realização de diligência/perícia, indefiro o pedido com fulcro no art. 147, I, “a”, II, “b”, do RPAF/99, haja vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para formação do meu convencimento sobre o julgamento da autuação.

No que concerne à infração 01, verifico que o autuado alega que já houvera efetuado o pagamento do valor de R\$853,08, referente à Nota Fiscal 24855, e do valor de R\$208,38, referente à Nota Fiscal nº 4025, que não foram considerados pelo autuante. Diz que o autuante, inexplicavelmente, não aceitou as ponderações e nem a comprovação feita do recolhimento e, abusivamente, incluiu no Auto de Infração o valor que já havia sido efetivamente recolhido.

Vejo também que o autuante contesta a argumentação defensiva, dizendo que numa infração no valor de R\$28.356,08, o autuado alega que efetuou o pagamento de R\$853,08 referente à Nota Fiscal nº 24855 e R\$208,38 referente a Nota Fiscal nº 4025. Observa que com relação à Nota Fiscal nº 24855, se o autuado houvesse prestado o mínimo de atenção verificaría que o débito apurado do mês foi de R\$6.817,65 e foram considerados pagamentos no valor de R\$1.780,74, sendo devido o valor de R\$5.036,91. Quanto à Nota Fiscal nº 4025, diz que não encontrou o recolhimento, e que o autuado não apresentou o documento correspondente, mesmo na defesa apresentada.

Do exame dos elementos acostados aos autos atinentes a esta infração, concluo que assiste razão ao autuante. De fato, as alegações defensivas referentes às Notas Fiscais nºs 24855 e 4025 não se confirmam, pois não acompanhadas das provas indispensáveis dos pagamentos aduzidos. Quanto aos demais valores exigidos, obervo que o autuado não esboçou qualquer inconformismo.

Diante disso, esta infração é subsistente.

Quanto à infração 03, observo que o autuado alega que é inexistente, e que decorreu de avaliação imprecisa e equivocada do autuante, diante de um equívoco inicial da empresa ao elaborar os arquivos do SINTEGRA.

Ressalta que a fonte utilizada para a apuração dessa suposta infração também foi os arquivos magnéticos do SINTEGRA, onde o autuante considerou como produtos tributados, os que foram vendidos como “substituídos ou isentos”.

Admite ter ocorrido um erro inicial da empresa ao elaborar os arquivos do SINTEGRA, por equívoco do responsável pela digitação dos dados, o que fez com que o autuante presumisse que eram produtos tributados, os produtos que tiveram saídas isentas ou não tributadas, por terem saídos com antecipação ou substituição tributária. Acrescenta que por conta disso, o autuante imaginou que tivesse recolhido ICMS a menos, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível, quando, na verdade, não houve nenhum erro na aplicação da alíquota referente a tais produtos. Menciona como prova, que no livro de Registro de Saída de mercadorias e no livro Registro de Apuração do ICMS, não consta a situação descrita pelo autuante.

Alega que o autuante sequer examinou os citados livros fiscais, bem como não fez a verificação das notas fiscais de saídas dos produtos, para a constatação de se tratar efetivamente de mercadorias isentas ou não tributadas na saída, partindo já da presunção de que se no arquivo do SINTEGRA havia essa inconsistência é porque foi feito recolhimento a menos de ICMS, o que, assevera não houve.

Noto que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que os produtos estão todos discriminados na planilha e o autuado afirma que são isentos ou não tributados, contudo, não cita um exemplo da irregularidade.

No caso desta infração, constato que assiste razão ao Fisco. Efetivamente, na planilha elaborada pelo autuante as mercadorias foram discriminadas, dentre as quais não vislumbro as que estariam albergadas nas operações de saídas por isenção e/ou não tributação, conforme aduzido pelo autuado. Em verdade, o impugnante apenas alegou, haja vista que não identificou na peça defensiva um item sequer de mercadoria que pudesse confirmar a sua alegação. Infração subsistente.

No tocante à infração 05, observo que o autuado alega que os levantamentos elaborados pelo autuante, foram inexplicavelmente extraídos dos dados constantes do SINTEGRA e, portanto, não confrontados com os livros fiscais, sendo, dessa forma, também inexistente o débito apontado, se feito o confronto com as operações contidas nos livros fiscais.

Noto que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que as cópias dos documentos fiscais e dos livros fiscais estão acostadas aos autos. Diz que os arquivos SINTEGRA apresentados pelo contribuinte, referentes aos exercícios de 2010 e 2011 era imprestáveis no que se refere às entradas e todo trabalho teve que ser feito manualmente, sendo insubstancial a defesa.

Também neste item da autuação tem razão o autuante. De fato, o levantamento levado a efeito pela Fiscalização foi executado com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte, conforme cópias acostadas aos autos.

Ademais, a exemplo do que ocorreu na infração anterior (infração 05) o autuado simplesmente alegou, contudo, nada trouxe ou apontou para confirmar a sua alegação.

Desse modo, esta infração é subsistente.

No que concerne à infração 06, verifico que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que as cópias das notas fiscais e livros referentes aos exercícios de 2010 e 2011 foram anexadas aos autos, sendo que, apenas no exercício de 2012 é que os trabalhos foram desenvolvidos baseados nos arquivos do SINTEGRA que considerou consistentes.

Salienta que, como o contribuinte declara que os dados estão inconsistentes, necessária é a exclusão da pequena parte que se refere esse período e a aplicação da multa de 1% sobre as saídas, no valor de R\$ 122.604,83. .

Da análise dos elementos atinentes a esta infração, constato que não merece reparo o a exigência fiscal referente aos exercícios de 2010 e 2011, pois os levantamentos realizados pelo autuante tiveram

como base os livros e documentos fiscais do contribuinte, portanto, não merecendo reparo a glosa dos créditos fiscais utilizados indevidamente pelo contribuinte.

Porém, no que tange ao exercício de 2012, verifico que o próprio autuante admite que o levantamento fora realizado com base nos arquivos magnéticos do SINTEGRA que apresentavam inconsistências, sugerindo que relativamente a este exercício seja aplicada a multa de 1% sobre as saídas.

Certamente que a sugestão do autuante para que seja aplicada a multa de 1% pela entrega dos arquivos magnéticos com inconsistências não pode ser acatada, haja vista que, necessariamente, teria que ser apresentado ao contribuinte listagem diagnóstico com as inconsistências, inclusive mediante intimação na qual lhe seria concedido o prazo de trinta dias para atendimento, conforme manda o art. 708-B do RICMS/BA/97. No caso, a sugestão do autuante implicaria em mudança do fulcro da autuação, o que não pode ser admitido no presente lançamento, em respeito aos princípios do devido processo legal, ampla defesa e do contraditório.

Assim sendo, a exigência fiscal é subsistente no que tange aos exercícios de 2010 e 2011, pois o levantamento foi realizado com base nos livros e documentos fiscais do contribuinte. Já quanto ao exercício de 2012 é nula, em razão de ter sido realizada com base nos arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte com inconsistências.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, quanto à exigência atinente ao exercício de 2012.

Desse modo, esta infração é parcialmente subsistente.

No respeitante à infração 11, verifico que o contribuinte alega que o autuante laborou em equívoco ao pretender cobrar valores reconhecidamente isentos, como é o caso da diferença de alíquotas relativa a operações efetivadas por empresas de pequeno porte (EPP).

Diz que, conforme consta da situação cadastral da empresa na SEFAZ, se trata de "Empresa de Pequeno Porte", fato reconhecido pelo próprio autuante quando consigna no Auto de Infração o tipo de contribuinte.

Alega que a empresa de pequeno porte estava isenta de pagar ICMS sobre a diferença de alíquotas, conforme estabelecido no art. 7º, inciso V, do RICMS/BA/97, cuja redação reproduz. Acrescenta que, além disso, a regra de isenção é reafirmada no RICMS/BA/12, conforme transcrição do art. 272, que apresenta. Afirma que, dessa forma, é improcedente esta infração.

Vejo também que o autuante contesta a alegação defensiva, afirmando que, em conformidade com o resumo das DMAs acostadas aos autos, o faturamento do autuado é superior a R\$6,6 mi, R\$10 mi e R\$12 mi, nos exercícios de 2010, 2011 e 2012, respectivamente. Diz que resta comprovado que o contribuinte está indevidamente enquadrado na condição de Empresa de Pequeno Porte e, portanto, não faz jus ao benefício concedido para contribuintes em tal situação. Ressalta que é mais uma irregularidade cometida pelo autuado, haja vista que, deveria espontaneamente ter se desenquadrado.

O art. 7º, inciso V, do RICMS/BA/97 determina o seguinte:

"Art. 7º Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas:

(...)

V - por parte das microempresas, das empresas de pequeno porte e dos ambulantes devidamente inscritos como tais no cadastro estadual, a partir de 01/01/99;".

É certo que estando o contribuinte devidamente inscrito na condição de empresa de pequeno porte, está dispensado do pagamento do ICMS referente à diferença de alíquotas, a teor do dispositivo regulamentar acima reproduzido.

Assim sendo, no caso em exame, como o autuado se encontrava à época dos fatos inscritos como empresa de pequeno porte, descabe a exigência de cuida este item da autuação.

Quanto ao fato aventado pelo autuante de que o autuado estava indevidamente enquadrado na condição de empresa de pequeno porte, em face do seu faturamento, certamente que o desenquadramento não pode ser feito no lançamento de ofício. Em verdade, há necessidade de que seja oportunizado ao contribuinte a ciência do procedimento de desenquadramento para que possa se manifestar, se for o caso, perante a autoridade competente para decretar o desenquadramento.

Desse modo, esta infração é insubsistente.

Diante do exposto, as infrações 01, 03, 04, 05, 07, 08, 09, 10 e 12, são subsistentes, a infração 06 parcialmente subsistente, a infração 11 insubsistente e a infração 02 nula.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298942.0301/13-5, lavrado contra **HADAD & FROSSARD LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$167.982,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, “a”, “b”, “d” e “f”, VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR