

A. I. Nº - 295902.0604/15-5  
AUTUADO - SCHOENHERR CIA LTDA.  
AUTUANTE - JACI LAGE DA SILVA ARYEETAY  
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0082-02/17

**EMENTA: ICMS. 1. ENTRADAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDAS NÃO REGISTRADAS. Infração elidida em parte. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração reconhecida. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Fato não contestado. Rejeitada a arguição de nulidade do procedimento fiscal e a redução e/ou cancelamento das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/12/2015, exige ICMS no valor de R\$48.976,99, além dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

**01 – 02.01.02** - Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no valor de R\$42.033,17, nos meses de janeiro, março, maio, junho, agosto a novembro de 2012, janeiro, fevereiro, abril, junho a agosto de 2013, abril, maio, julho e outubro de 2014, conforme demonstrativo às fls.09 a 12. Em complemento consta: *Em anexo, demonstrativo com os dados dos documentos fiscais de aquisição de mercadorias, os quais não foram escriturados no Livro de Entrada.*

**02 - 07.15.01** – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, no valor de R\$992,52, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização nos meses janeiro, fevereiro, junho, julho, outubro e dezembro de 2012, janeiro a março, maio a julho, e dezembro de 2013, maio a agosto, e outubro de 2014, conforme demonstrativos às fls.13 a 18.

**03 – 07.01.01**– Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$5.951,30, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente as aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades federativas, de e/ou exterior, nos meses de fevereiro, abril, agosto a outubro de 2012, janeiro, fevereiro, setembro e outubro de 2013, e julho de 2014, conforme demonstrativos às fls.19 a 20.

Consta à fl.26 uma Declaração de recebimento de uma mídia contendo os arquivos referentes aos levantamentos fiscais.

Em 18/03/2016, através do Processo SIPRO nº 043316/2016-9, o autuado, por seu advogado legalmente constituído nos autos, apresenta sua impugnação às folhas 29 a 51, destacando a sua tempestividade, e fazendo uma breve síntese dos fatos, e contestou o lançamento pelos seguintes fatos e fundamentos.

Invocou o artigo 5º, inciso LV da Magna Carta Brasileira, para arguir que a autuação é nula de pleno direito, por padecer de vício insanável: o cerceamento da defesa do contribuinte.

Fundamenta esta preliminar alegando que após lavrar o auto de infração ora guerreado, a autuante deveria ter elaborado, juntamente com a intimação e o auto de infração em si, um relatório detalhado da infração, bem como especificar de forma clara e precisa nos documentos apresentados como chegou-se ao valor utilizado como base de cálculo na construção da autuação e quais os períodos que foram considerados.

Aduz que às fls. 08 e 09 do auto de infração, quando do “Demonstrativo da Falta de Pagamento do ICMS” referente a infração 01, não foi explanado com detalhes, de forma clara e cabal, e com fundamento na lei, quais os meios utilizado para chegar à base de cálculo de incidência do imposto cobrado.

Assevera que, se a infração 01 da autuação fora calcada em presunção relativa do fisco, destaca a necessidade de levantamento de estoque final das mercadorias da loja, afastando quaisquer dúvidas, para a aferição do valor de suposto crédito tributário, o que lhe daria condições para enfrentar todos os argumentos colacionados de modo justo e pleno.

Além disso, diz que, a infração 01 foi lavrada com os fundamentos do que expõe o artigo 4º, §4º, IV, da Lei 7.014/96, porém, no enquadramento legal do auto de infração, não consta devida menção ao referido dispositivo de lei, resultando em – um dos – motivos pelos quais o apontamento da legislação supostamente infringida foi realizado de maneira incompleta.

Alega que as planilhas apresentadas pelo Fisco contêm diversas inconsistências, tanto na identificação dos produtos, bem como referente às entradas e saídas de mercadorias.

Argumenta que o sujeito passivo da obrigação tributária tem direito ao livre acesso a todas as alegações, supostas provas e anexos, planilhas e quaisquer outros elementos do processo e não foi isso que ocorreu.

Como segunda preliminar, recorre ao art. 49 do Decreto 7.629/99 (RPAF), visando sua aplicação por analogia do mencionado dispositivo de lei ao auto de infração, uma vez que deve ser privilegiado o pleno exercício do direito de defesa do contribuinte.

Alega que o Auto de Infração que contém em seu bojo diversas infrações exigindo um mecanismo de defesa complexo por parte do contribuinte. No presente caso, diz que foram registradas 03 infrações em face da impugnante, situação que existe a reunião de um número imenso de documentos fiscais especificamente para rebater cada infração, a apresentação de argumentos de defesas específicos, bem como a análise de todas as questões procedimentais necessárias para a apresentação de defesa, tudo isso, em relação às 03 infrações, deve ser realizado dentro do mesmo – e único – prazo.

Sustenta que não tem condições de realizar uma defesa adequada e plena em relação a todas as infrações, uma vez que a pesquisa minuciosa dos fatos que lhe foram imputados e a reunião de documentos, elaboração de planilhas e argumentos de defesa demanda bastante tempo.

Sendo assim, salienta que deve ser reconhecido o cerceamento de defesa no presente caso, devendo ser aplicada a vedação constante no art. 49 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal e declarado nulo o presente auto de infração, determinando que seja elaborado uma autuação para cada infração diferente.

Como terceira preliminar, comenta que o contribuinte deve ser cientificado de todo e qualquer ato praticado que possa gerar obrigação ou direito, com a concessão ao contribuinte da possibilidade de análise do Auto de Infração, e dos elementos trazidos na Autuação Fiscal, sob pena de estar violando os princípios do contraditório e da ampla defesa.

No caso do Auto de Infração objeto do presente processo, alega que não houve em momento algum, assinatura/ciência do Contribuinte, implicando no cerceamento do seu direito de defesa, viciando a autuação de patente nulidade, por ofensa ao artigo 39 do RPAF/99.

No mérito, expressa seu entendimento de que a infração 01, constante no auto ora impugnado,

possui como fundamento a suposta omissão de saída de mercadorias tributáveis evidenciada pela constatação do não registro de entradas de mercadorias nos Livros Fiscais, presunção essa com fundamento no art. 4º, §4º, inciso IV, da Lei nº 7.014/96.

Sustenta que não deve prevalecer a presunção do Fisco, por diversas razões, seja porque promoveu a devida entrada de mercadorias, houve o cancelamento das notas fiscais autuadas, algumas notas fora emitidas como “lançamento para entrega futura de mercadoria” e as notas foram anotadas nos livros fiscais de saída.

Isto posto, passa a rebater pontualmente algumas das notas fiscais apontadas pelo Fisco que suspostamente foram à revelia do registro nos competentes livros fiscais, apresentando documentos comprobatórios e planilha demonstrativa identificando detalhadamente o momento de registro fiscal das mercadorias.

Sustenta que deve ser rechaçado o presente auto de infração, pelos seguintes motivos:

1. Informa que a Nota Fiscal 8045, emitida em 03/09/2012, no valor de R\$ 155.750,84 (cento e cinquenta mil, setecentos e cinquenta reais e oitenta e quatro centavos), foi emitida pela loja filial da impugnante localizada na cidade de Aracaju/SE, porém com o recebimento recusado pela loja filial de Paripiranga/BA (ora autuada), em 04/09/2012, conforme destacado no corpo da própria nota fiscal (em anexo), motivo pelo qual não houve o registro de entrada daquelas mercadorias. Acostou a Nota Fiscal 8126, emitida pela loja filial da impugnante em Aracaju/SE, no dia 11/09/2012, onde consta o retorno das mercadorias.
2. Em relação a Nota Fiscal n 7652, emitida em 16/02/2013, no valor de R\$ 24.613,42 (vinte e quatro mil, seiscentos e treze reais e quarenta e dois centavos), alega que a mesma foi faturada como baixa de estoque de produtos decorrente de perdas (CFOP 5.927), sendo efetuado o pagamento de todos os impostos devidos, conforme pode-se extrair da mencionada nota fiscal em anexo. Assim, argumenta que não há ausência de registro de mercadorias nos livros fiscais competentes e omissão de saída de mercadorias tributáveis referente a operação supra, uma vez que não houve a comercialização dos produtos mencionados na Nota Fiscal n 7652, sendo a mesma objeto de baixa de estoque.
3. Existência no levantamento fiscal de notas fiscais de saída de mercadorias (devidamente anotadas nos livros fiscais da impugnante), cujos produtos/serviços que a integram foram devidamente registrados no Livro de Entrada da empresa impugnada, no entanto sob a rubrica das notas fiscais de origem (com numeração diversa).
4. Apresentou demonstrativo da correlação exata entre os produtos constantes nas notas fiscais de saída (objeto do auto de infração) e que são os mesmos presentes nas notas fiscais de origem, cujas entradas das mercadorias foram devidamente registradas nos livros fiscais da impugnada.

Em sequência apresentou uma explanação resumida entre as mencionadas notas fiscais (saída e entrada), as quais correspondem aos mesmos produtos, cuja comprovação de sua anotação nos livros fiscais diz ser cristalina:

→ Período autuado 01/04/2014 a 30/04/2014:

Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 9340

Data registro saída: 22/04/2014

Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 21957

Data registro entrada: 22/04/2014

→ Período autuado 01/05/2014 a 31/05/2014:

Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 9991

Data registro saída: 30/05/2014

Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 22835

Data registro entrada: 16/05/2014

→ Período autuado 01/10/2014 a 31/10/2014:

Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 10499  
Data registro saída: 30/10/2014  
Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 13721  
Data registro entrada: 29/10/2014  
Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 10502  
Data registro saída: 30/10/2014  
Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 12256  
Data registro entrada: 28/04/2014  
Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 10504  
Data registro saída: 30/10/2014  
Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 220056  
Data registro entrada: 24/03/2014  
Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 10506  
Data registro saída: 30/10/2014  
Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 224193  
Data registro entrada: 14/08/2014  
Nota fiscal de saída (objeto da autuação fiscal): 10507  
Data registro saída: 30/10/2014  
Nota Fiscal de Entrada (NF de origem – correlata): 312189  
Data registro entrada: 29/09/2014

Em relação à Nota Fiscal de saída 10501, constando na autuação fiscal como sendo emitida no dia 30/10/2014, no valor de R\$ 62.565,86 (sessenta e dois mil, quinhentos e sessenta e cinco reais e oitenta e seis centavos), destaca que a mesma foi CANCELADA, conforme consta no livro Registro de Saída, referente ao período de outubro 2014, motivo pelo qual não consta corresponde nos livros fiscais de entrada.

Nesse sentido, nota no demonstrativo da planilha da autuação fiscal (fls. 11) que a Nota Fiscal nº 10502 possui o mesmo conteúdo da Nota Fiscal 10501, sendo – justamente - aquela emitida no lugar dessa última que foi cancelada. E, relevante relembrar, que todos os produtos constantes na Nota Fiscal nº 10502 foram registrados nos livros de entradas fiscais da empresa impugnante, através da Nota Fiscal de origem nº 12256, conforme acima demonstrado.

Por fim, informa ainda que todas as notas abaixo relacionadas - autuadas pelo agente fiscal -, cujo fornecedor é Baldan Implementos S/A (CNPJ 52.311,347/0009-06), foram emitidas como LANÇAMENTO DE SIMPLES FATURA DECORRENTE DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA – CFOP 6922, conforme consta anotado na “natureza da operação” de cada uma das notas. São elas:

- NF-e nº 143.474, emissão 13/03/2014, fls 11 do auto de infração (planilha)
- NF-e nº 147.560, emissão 09/04/2014, fls 11 do auto de infração (planilha)
- NF-e nº 150.261, emissão 29/04/2014, fls 11 do auto de infração (planilha)
- NF-e nº 160.392, emissão 09/07/2014, fls 11 do auto de infração (planilha)
- NF-e nº 162.674, emissão 25/07/2014, fls 11 do auto de infração (planilha)

Desse modo, diz que não houve o envio imediato da mercadoria para a empresa impugnante, motivo pelo qual não foi registrada entrada nos livros fiscais, sendo que realizou inicialmente o registro no seu sistema financeiro e, em momento posterior, quando do efetivo recebimento da mercadoria, lançou os registros fiscais através das notas fiscais de venda do próprio fornecedor, com a Natureza da Obrigação VENDA PRODUÇÃO ESTABELECEC ORIGINADA ENCOMENDA PARA ENTREGA FUTURA.

Observa que cada uma das notas acima mencionadas (constantes do auto de infração) possui em seu corpo, na parte inferior, campo “dados adicionais”, a referência às notas de vendas emitidas posteriormente, AS QUAIS COINCIDEM COM A ENTREGA DOS PRODUTOS E FORAM UTILIZADAS PELA EMPRESA IMPUGNANTE PARA SEREM LANÇADAS NOS REGISTROS DE ENTRADAS DOS LIVROS FISCAIS, conforme abaixo demonstrado:

NF-E "LANÇAMENTO P/ ENTREGA. FUTURA" (AUTUAÇÃO FISCAL)	DATA EMISSÃO	NF-E "VENDA" (RECEBIMENTO DO PRODUTO E LANÇAMENTO NO LIVRO FISCAL)	DATA ENTRADA (LIVRO FISCAL)
143.474	13/03/2014	149.970	05/05/2014
147.560	09/04/2014	152.721	30/05/2014
150.261	29/04/2014	152.273	29/05/2014
160.392	09/07/2014	164.000	05/09/2014
162.674	25/07/2014	CANCELADO	NÃO REGISTRADO/ CANCELAMENTO

Diante todos os motivos expostos nesse tópico, consubstanciados pelos documentos acostados aos autos, tanto as notas fiscais anexadas pela fiscalização, bem como as notas fiscais e os Livros Registros Entrada/Saídas ora adunados, frisa que efetuou o devido registro das mercadorias nos seus livros fiscais (Livro Registro de Entrada/Saída), pelo que, pede que seja afastada qualquer presunção de omissão de saída de mercadorias e recolhimento de ICMS apontada pelo Fisco na autuação fiscal que ora se impugna.

Aduz que, além de promover o devido registro de entradas fiscais conforme supra explicitado, sempre que efetuada a operação de circulação de mercadorias, manteve o registro de saída das mesmas anotadas nos seus livros fiscais, realizando o pagamento do imposto, ou seja, não gerando qualquer prejuízo ao erário.

Observa que a intenção legislativa visa o cumprimento da obrigação tributária, sendo que a presunção prevista no art. 4º, §4º, da Lei 7.014/96 é sobre o suposto não recolhimento do imposto devido e, uma vez comprovado o recolhimento (através dos documentos anexados), não há que se falar em viabilidade da presente autuação fiscal.

Ressalta que o auto de infração ora questionado não lhe atribui qualquer descumprimento de obrigações acessórias, mas, tão somente, a presunção de omissão de saída de mercadorias sem o devido recolhimento do imposto.

Com base nisso, sustenta que comprovado o recolhimento do imposto, o presente auto de infração é totalmente infundado.

Apresentou abaixo planilha demonstrativa das notas fiscais anotadas no auto de infração, cuja anotação, diz que foi registrada nos livros fiscais de saída da impugnante e comprovado o devido recolhimento do imposto:

LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – PERÍODO 01/01/2013 A 31/01/2013			
Número da NF-e	Data emissão NF-e	Valor da NF-e	Item do livro de saída onde consta o registro da NF-e
00007556	03/01/2013	11,25	2º
00007609	21/01/2013	116,61	53º

LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – PERÍODO 01/02/2013 A 28/02/2013			
Número da NF-e	Data emissão NF-e	Valor da NF-e	Item do livro de saída onde consta o registro da NF-e
00007652	16/02/2013	24.613,42	15º
00007659	21/02/2013	491,30	20º
00007661	21/02/2013	4,35	21º

LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – PERÍODO 01/04/2014 A 30/04/2014 (Acompanhado do Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital- SPED)			
Número da NF-e	Data emissão NF-e	Valor da NF-e	Item do livro de saída onde consta o registro da NF-e
00009340	22/04/2014	9.948,45	11º DA FLS. 06

<b>LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – PERÍODO 01/05/2014 A 31/05/2014</b> <b>(Acompanhado do Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital- SPED)</b>			
<b>Número da NF-e</b>	<b>Data emissão NF-e</b>	<b>Valor da NF-e</b>	<b>Item do livro de saída onde consta o registro da NF-e</b>
<b>00009991</b>	<b>30/05/2014</b>	<b>2.351,16</b>	<b>42º DA FLS. 09</b>

<b>LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – PERÍODO 01/07/2014 A 31/07/2014</b> <b>(Acompanhado do Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital- SPED)</b>			
<b>Número da NF-e</b>	<b>Data emissão NF-e</b>	<b>Valor da NF-e</b>	<b>Item do livro de saída onde consta o registro da NF-e</b>
<b>00010407</b>	<b>31/07/2014</b>	<b>44,31</b>	<b>37º DA FLS. 03</b>

<b>LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS – PERÍODO 01/10/2014 A 31/10/2014</b> <b>(Acompanhado do Recibo de Entrega de Escrituração Fiscal Digital- SPED)</b>			
<b>Número da NF-e</b>	<b>Data emissão NF-e</b>	<b>Valor da NF-e</b>	<b>Item do livro de saída onde consta o registro da NF-e</b>
<b>00010499</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>92.167,96</b>	<b>23º DA FLS. 02</b>
<b>00010501</b> <b>(CANCELADA)</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>CANCELADA</b>	<b>25º DA FLS. 02</b>
<b>00010502</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>62.565,86</b>	<b>26º DA FLS. 02</b>
<b>00010503</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>3.720,89</b>	<b>27º DA FLS. 02</b>
<b>00010504</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>1.442,34</b>	<b>28º DA FLS. 02</b>
<b>00010506</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>12.338,69</b>	<b>30º DA FLS. 02</b>
<b>00010507</b>	<b>30/10/2014</b>	<b>8.997,54</b>	<b>31º DA FLS. 02</b>

Por fim, ressalta que a legalidade do seu procedimento foi atestada pelo ente fiscalizador, uma vez que os livros fiscais estão acompanhados dos competentes protocolos de recebimento de entrega da escrituração fiscal digital – SPED.

Dando continuidade, o autuado contesta veementemente o valor elevado das multas, previstas no artigo 42, inciso II, alínea “d”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, que compõem os cálculos atualizados dos débitos da autuação.

Aponta que, conforme a legislação de regência, a multa prevista para a infração 01 (operações não escrituradas em Livros Fiscais próprios) é de 100% do valor do imposto devido; enquanto que para as infrações 02 e 03 (deixar de recolher ICMS por antecipação) o valor da multa prevista é de 60%.

Comenta que o fim da multa moratória é punir o descumprimento de norma tributária que impõe o pagamento do tributo, cujo objetivo é desestimular o atraso no recolhimento por parte do contribuinte. Porém, pondera que tal fato não autoriza, por outra via, o legislador a exigir multas em percentuais abusivos, que extrapolem os limites razoáveis, confiscando o patrimônio do contribuinte, em afronta ao artigo 150 da CF/88.

Diz que no presente caso, é possível visualizar nitidamente a abusividade das multas aplicadas e a força de sua lesão no patrimônio do contribuinte, uma vez que o valor do imposto supostamente devido pelo impugnante soma o valor de R\$ 48.976,99 (quarenta e oito mil, novecentos e setenta e seis reais e noventa e nove centavos) e o valor da multa moratória quase alcança o montante principal, somando o importe de R\$ 46.199,36 (quarenta e seis, cento e noventa e nove reais e trinta e seis centavos).

Cita a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, no sentido de que os entes estatais não podem utilizar a especial prerrogativa de que dispõem em matéria tributária para exigirem prestações pecuniárias de valor exorbitante que aniquilem o patrimônio dos contribuintes.

Diz ainda, que nesse sentido, em recente julgado, a 11ª Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, sob a pronúncia da Douta Juíza de Direito Maria Verônica Moreira Ramiro, reconheceu como abusiva a previsão legal contida no artigo 142, III, da Lei 7.014/99, que prevê a aplicação de multa moratória no percentual de 70% e, em atendimento aos ditames constitucionais, ordenou a sua redução para o patamar de 50%.

Diante de todo o exposto:

a) *Preliminarmente, requer:*

a.1) *Preliminarmente, requer a nulidade do auto de infração, uma vez que o contribuinte teve seu direito de defesa cerceado pela falta de detalhamentos e clareza dos documentos utilizados na elaboração do auto de infração; no enquadramento legal não apontou todas as normas supostamente violadas; bem como pela falta de informações que precisassem o regime de apuração utilizado nos levantamentos, não realizado o levantamento quantitativo de estoque para apuração da base de cálculo do imposto devido;*

a.2) *Preliminarmente, requer a nulidade do presente auto de infração, ante a grave ofensa ao direito do contraditório e ampla defesa em virtude da ausência de ciência do autuado, ou seu representante legal devidamente constituído, em relação ao auto de infração;*

a.3) *Preliminarmente, requer a nulidade do auto de infração, com aplicação por analogia do art. 49 do decreto 7.629/99 (RPAF), declarando como indevida a lavratura de um único auto de infração relativo a diversas infrações;*

b) *Requer a improcedência do presente auto de infração, uma vez que não restou demonstrado a omissão de recolhimento de tributos devidos quando da realização de operação de circulação de mercadorias, não restante patente qualquer dano ao erário;*

c) *Requer o recebimento e acatamento de todos os documentos adunados com a presente impugnação, em especial os Livros de Registros Fiscais (Entrada e Saída de mercadorias), notas fiscais e planilhas elaboradas;*

d) *Diante os documentos elucidativos acostados com a presente impugnação, requer a improcedência do auto de infração uma vez que constatado que o contribuinte realizou o registro de entrada das notas fiscais mencionadas na autuação fiscal, conforme argumentos acima e Livros Fiscais anexos;*

e) *na ausência de anotação nos Livros de Registros Fiscais das notas fiscais mencionadas pelo r. fiscal, requer a improcedência do auto de infração, de acordo com o motivos acima deduzidos, que não geram o dever do contribuinte em realizar a anotação de entrada das mercadorias, conforme consubstanciado pelos documentos acostados;*

f) *requer que seja declarada a abusividade da multa estipulada no presente auto de infração, uma vez que o legislador não pode, por outras vias, exigir multas em percentuais exorbitantes, capaz de afetar gravemente o patrimônio do contribuinte, devendo ser reconhecido o caráter confiscatório das multas aplicadas e o nobre julgador reduzi-las em patamares condizentes com os princípios constitucionais;*

g) *Indícios e presunções não são suficientes para embasar autuação do Fisco.*

h) *requer a juntada do Documento de Arrecadação Estadual, com o pagamento do imposto em relação aos valores e obrigações reconhecidas, e que referida obrigação seja excluída do auto de infração, não sofra as cominações legais ali previstas e não sejam mais cobradas pelo Fisco Estadual.*

Finaliza, requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante apresentou sua informação fiscal às fls.206 a 211, na qual, aduz que examinando o processo observou que o pedido de nulidade não procede visto que:

1 – A alegação de que o contribuinte não foi cientificado do Auto de Infração é totalmente infundada, visto que se pode observar às fls. 05 e 08 do PAF que em 19/01/16 o Sr Ronald Schoenherr tomou ciência do Auto de Infração e do Demonstrativo de Débito, tendo apresentado documento de identificação, conforme consta das fls. 28, tendo sido entregue ao referido senhor mídia com CD e Demonstrativos que embasaram o Auto de Infração, cujas cópias foram anexas às fls. 25 e 26 do PAF.

2 – Nos demonstrativos da infração 01 estão anexos ao PAF às fls 9 a 12, especialmente os de fls. 11 e 12, discriminam os dados dos documentos fiscais que embasaram a infração 01, constando data, espécie de documento, número, Origem, CNPJ do Fornecedor, mês de registro das notas

fiscais que aparecem no demonstrativo e que foram escrituradas, sendo que neste caso a nota não foi incluída na infração, e o valor Total além do valor da omissão.

3 – O enquadramento da infração e base das multas aplicadas constam no Auto de Infração.

4 – Quanto a nulidade pela analogia, informou que no presente caso trata-se de Auto de Infração e não de uma Notificação Fiscal.

5 – Informou que o procedimento de fiscalização foi baseado na escrituração apresentada e arquivos de EFD enviada pelo SPED e nos documentos apresentados, contudo, diz que examinou a documentação apresentada e acatou as alegações do contribuinte nos seguintes pontos:

5.1 - Excluiu do demonstrativo de fls. 11 e 12, notas fiscais registradas, notas fiscais com base de cálculo zero, decorrente de operações de simples faturamento, já que foi comprovada a nota fiscal de venda que regularizou a operação anterior. Porém, diz que não foi acatada a alegação com relação a nota fiscal 162674 já que não foi comprovado o seu cancelamento, nem a emissão de nota fiscal de venda relativa a mercadoria constante da NF 162674.

Quanto às infrações 02 e 03, informa que nada foi consistentemente alegado, tendo sido apresentado o DAE 2959020604/15-5, fls.203, no valor total de R\$ 6.943,82 (seis mil, novecentos e quarenta e três reais e oitenta e dois centavos) que totaliza o valor histórico das duas infrações, acrescido de acréscimos moratórios e R\$ 416,87, com vencimento previsto em 21/03/16. E na letra “h” da sua defesa (fls. 51) o contribuinte requer que a parte reconhecida não sofra as cominações legais previstas no AI e não sejam mais cobradas pelo Fisco Estadual.

A respeito, informou que as multas aplicadas são as legalmente previstas, conforme demonstrado no auto de infração.

Salienta que, ao que lhe parece, deverá ser apurado se o pagamento foi efetuado corretamente.

Informa que, tendo em vista alteração da infração 1, apresenta, novo demonstrativo de débito, e solicita enviar cópia dos demonstrativos de fls. 09 a 20 ao contribuinte a fim de ser, mais uma vez, garantida a ampla defesa. Ressalta que o contribuinte poderá se pronunciar quanto aos novos demonstrativos no prazo regulamentar.

Conclui pugnando pela procedência parcial do Auto de Infração.

Conforme intimação, fl.219, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.206 a 211, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls.226 a 229, argüindo o seguinte.

Destaca que após descrever a síntese da defesa apresentada, a autuante acolheu parte da impugnação, no que se refere a infração 1, e apresentou novas planilhas demonstrativas do débito que resulta na redução do imposto cobrado no presente auto de infração, porém, em contrapartida, refutou as demais alegação de defesa.

O defendente reiterou todos os termos, fundamentos e documentos apresentados na impugnação que diz deverão servir de argumento de defesa do presente auto de infração.

Em relação a anuência do agente fiscalizador dos argumentos de defesa e documentos apresentados pela impugnante, a defendente pugna a esse órgão julgador que seja ratificada a regularidade do procedimento fiscal adotado pela empresa e declarada como indevida a cobrança lançada inicialmente, com a consequente exclusão dos valores/débitos do auto de infração, na forma apresentada nas planilhas adunadas pelo r. fiscal, em especial os demonstrativos ora reformulados (doc. INFRAÇÃO I APÓS DEFESA DEM C e outros), bem como a exclusão da cobrança dos reflexos incidentes/aplicados, a exemplo das multas, juros e atualização monetária.

Prosseguindo, já em relação à informação fiscal de que não foram acatadas as alegações acerca da nota fiscal 162.674, uma vez que segundo a autuante *não foi comprovado o seu cancelamento, nem a emissão de nota fiscal de venda relativa a mercadoria constante da NF 162674*, destaca que o argumento de que essa nota fiscal (bem como outras do fornecedor Baldan Implementos S/A,



que foram acolhidas pelo r. fiscal) foi emitida como LANÇAMENTO DE SIMPLES FATURA DECORRENTE DE VENDA PARA ENTREGA FUTURA – CFOP 6922.

No entanto, frisa que diversamente das outras notas fiscais com a mesma natureza e do mesmo fornecedor, nesse caso não foi concretizada a venda – e entrega – das mercadorias relacionadas na NF 162.674, sendo que a mesma foi cancelada e as mercadorias não saíram do estabelecimento do fornecedor, motivo pelo qual a referida nota fiscal não consta nos documentos fiscais da empresa defendente.

Informa que em atenção à informação emitida pela autuante, e com o fito de evidenciar a boa-fé e veracidade das suas alegações, entrou em contato por e-mail com o fornecedor emitente da NF 162.674 (Baldan Implementos S/A) onde este confirma que a NF 162.674 foi cancelada e não saiu da empresa, sendo gerada apenas troca da duplicata e que a mesma sequer poderia ser transportada devido ao seu CFOP. (documento de e-mail anexo).

Desse modo, argumenta a não ocorrência do fato gerador de ICMS, uma vez que a NF 162.674 foi gerada para simples faturamento e cuja transação comercial não se concretizou, não havendo a circulação de mercadorias, bem como pelo enquadramento do CFOP 6922 e CST 041 da nota fiscal, não há a incidência/tributação do ICMS.

Salienta que a descrição do CFOP 6922 é de *lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura*, no entanto, conforme amplamente demonstrado e confirmado pelo fornecedor dos produtos, a venda e entrega futura não foram concretizadas e a nota fiscal em questão foi cancelada. Por derradeiro, diz que o próprio enquadramento CST 041 constante da NF implica a sua não tributação.

Por esses motivos, pugna que sejam reiteradas as alegações da impugnação, bem como levada em consideração a manifestação ora prestada, e reconhecida a não ocorrência de fato gerador tributável no lançamento em relação à Nota Fiscal de nº 162.674, com a consequente exclusão do valor ICMS e acréscimos cobrados em relação a essa NF, a declaração de regularidade fiscal da empresa impugnante, e a improcedência do auto de infração.

No tocante às demais teses defensivas refutadas pelo agente fiscalizador, aduz que a a empresa impugnante reforça as alegações e documentos produzidos em sede de defesa, desde as questões preliminares formuladas, atacando os vícios formais do auto de infração, bem como as questões de mérito, explanação acerca de cada nota fiscal/fato gerador apresentada, a regularidade dos documentos fiscais apresentados e o questionamento acerca das multas impostas, reiterando todos os pedidos formulados na impugnação para a anulação e improcedência do auto de infração.

Por fim, reiterando os argumentos lançados em sede de impugnação, apresenta o documento DAE nº 2959020604/15-5 e o respectivo comprovante de pagamento, no valor total de R\$ 9.537,30 (nove mil, quinhentos e trinta e sete reais e trinta centavos), em 21/03/2016, referente às infrações 02 e 03.

Constam às fls. 242 a 244, documentos extraídos do SIDAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, referente ao pagamento da parcela reconhecida, no valor de R\$ 6.943,82 (valor principal).

## VOTO

Na peça defensiva o sujeito passivo invocou o artigo o artigo 5º, inciso LV da Magna Carta Brasileira, para arguir que o auto de infração deverá ser anulado pelas seguintes razões: Cerceamento de Defesa; Enquadramento Legal Incompleto; Autuação que contém em seu bojo infração fundamentada em Presunção Relativa do Fisco; Elementos da Autuação que devem ser demonstrados com clareza; Apuração da Base de Cálculo Realizado de forma duvidosa; Suposta omissão de saída de mercadoria; necessidade de levantamento de estoque.

O cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação e falta de clareza na produção de

provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio constitucional do Devido Processo Legal.

Por sua vez, a legislação tributária prevê que deve ser declarada a nulidade processual no que tange ao procedimento fiscal que não traz a certeza e liquidez do crédito tributário, em razão da ausência de provas materiais da acusação fiscal, ou quando, restar caracterizado o cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório. Portanto, para ser declarada a nulidade processual no que tange ao procedimento fiscal efetuado pelo Fisco, é necessário que fique evidenciado que este deixou de observar normas que norteiam a legislação tributária e o devido processo legal.

No presente caso, analisando as preliminares de nulidade suscitadas na defesa pelo sujeito passivo, observo que a esta altura processual não lhe assiste razão em sua alegação de cerceamento ao direito da ampla defesa e não atendimento ao devido processo legal, tendo em vista que:

- a) Para a lavratura do auto de infração, a Autuante fundamentou o lançamento através de demonstrativos de fls.09 a 20 e CD à fl.25, elaborados com a especificação de forma clara e precisa dos dados extraídos nos documentos fiscais, cujos referidos levantamentos demonstram quais valores foram utilizados para a determinação da base de cálculo e respectivos períodos que foram considerados no demonstrativo de débito.
- b) Os “Demonstrativo da Falta de Pagamento do ICMS” de fls. 09 e 10, para os quais o sujeito passivo alegou que não foi explanado com detalhes, de forma clara e cabal, constato que tais demonstrativos tem que ser analisados juntamente com os “Demonstrativos da Presunção de Omissão de Receitas”, fls.11 e 12, pois os valores mensais das notas fiscais não registradas foram transferidos para os demonstrativos de fls.09 a 10. Tais demonstrativos são auto-explicativos.
- c) Considerando que a conclusão fiscal do item 01 está amparada em uma presunção legal, tomando por base a falta de registro de documentos fiscais, ao contrário do que arguiu o autuado, não há necessidade de efetuar o levantamento de estoque final das mercadorias da loja.
- d) Em relação ao enquadramento legal, de fato está correto o autuado. Não consta no enquadramento legal a indicação de que a infração 01 foi lavrada com os fundamentos do que expõe o artigo 4º, §4º, IV, da Lei 7.014/96. Contudo, consta no levantamento fiscal (Demonstrativo C) que a exigência foi fiscal foi apurada por presunção com base legal do citado dispositivo legal. Ademais, de acordo com o **Art. 19 do RPAF/99**, “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal*”, e no caso, a descrição do fato permitiu o entendimento da acusação fiscal, tanto que o sujeito passivo apresentou razões meritórias que demonstram o seu perfeito entendimento da imputação.
- e) Quanto a alegação de que as planilhas apresentadas pelo Fisco contêm diversas inconsistências, tanto na identificação dos produtos, bem como referentes às entradas e saídas de mercadorias, esta será analisada mais adiante por ocasião da análise do mérito. Ressalto que o autuado não se insurgiu aos itens 02 e 03, e no item 01 não há necessidade de identificação dos produtos.
- f) Sobre a ciência da autuação, ao contrário do alegado na defesa, foram entregues todas as provas representadas pelas planilhas e outros elementos do processo.
- g) É inaplicável por analogia o art. 49 do Decreto 7.629/99 (RPAF), visto que não se trata de Notificação Fiscal, mas sim de Auto de Infração, sem qualquer impedimento legal para contemplar várias infrações, pelo que descade a pretensão do autuado para lavrar auto de infração para cada fato apurado.
- h) O fato de constar três infrações na autuação, isto não causou impedimento à ampla defesa,

inclusive o autuado somente impugnou a primeira infração apresentando dentro do prazo legal de defesa, argumentos sobre diversos documentos fiscais, reconhecendo como devidas as demais infrações.

- i) Não cabe a alegação defensiva de que não foi cientificado do Auto de Infração, pois conforme se pode observar às fls. 05 e 08 do PAF, em 19/01/16 houve a ciência do Auto de Infração e do Demonstrativo de Débito, tendo apresentado documento de identificação, conforme consta das fls. 28, e sido entregue mídia com CD e Demonstrativos que embasaram o Auto de Infração, cujas cópias foram anexadas às fls. 25 e 26 do PAF, e o autuado exerceu a ampla defesa apontando equívoco no levantamento da infração 01 que foi impugnada.
- j) Na informação fiscal o autuante justificou satisfatoriamente todas as questões levantadas nas defesas, anexando documentos e refazendo o demonstrativo do débito, merecendo ressaltar que o sujeito passivo foi cientificado e recebeu cópia da mesma com a correção do débito do item 01, e a juntada de novos levantamentos, e exerceu seu direito de defesa apontando apenas um equívoco no refazimento do trabalho fiscal de infração 01, que será devidamente analisado mais adiante.

Logo, com os esclarecimentos trazidos na informação fiscal não cabe a alegação de nulidade por descrição imprecisa das infrações. Da mesma forma, não cabe a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, desde a formação inicial e durante o a fase processual, consta esclarecimento da descrição correta das infrações, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade formal requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

No mérito, constato que das 03 infrações contempladas no Auto de Infração, o autuado reconheceu como devidos os débitos nos valores de R\$992,52 e R\$5.951,30, referente às imputações de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial e falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária, respectivamente, inclusive já efetuou o devido pagamento do débito, conforme comprovam os documentos às fls. 242 a 244, do SIDAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, intitulados de “Detalhes de Pagamento PAF”, referente ao pagamento da parcela reconhecida, no valor de R\$ 6.943,82. Diante disso, subsistem integralmente as citadas infrações.

Quanto à infração 01, referente a acusação de falta de recolhimento nos prazos regulamentares, ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, no valor de R\$42.033,17, conforme analisado acima, o autuado arguiu preliminares de nulidade formal, que não prosperaram, visto que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais, e seguiu estritamente as determinações previstas nos dispositivos constantes do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, não ensejando em qualquer violação que regem o processo administrativo fiscal.

Contudo, foi arguída preliminar de nulidade material em relação à infração 01, sob o fundamento de que não ficaram claramente demonstradas pela fiscalização, a infração mencionada que inclusive entendeu o autuado ter dificultado sua defesa.

Analisando tal alegação, observo, com todo o respeito ao Contribuinte e a seu Procurador, no encargo da defesa, que tal argumento não pode ser acolhido, pelos seguintes motivos.

O primeiro deles pelo fato de que a acusação fiscal está efetivamente motivada no auto de infração, e mais ainda, trouxe a autuante, com o Auto de Infração, os anexos, onde se tem a prova documental inerente a cada infração, mais precisamente os respectivos demonstrativos às

fls.09 a 20, e CD à fl.25, entregues ao autuado, além do demonstrativo refeito na informação fiscal constante às fls.212 a 217, consoante intimação à fl.219.

Portanto, para proferir o meu voto, tomo por base a conclusão da informação fiscal e da manifestação de fls.226 a 229, na qual, o autuado discordou apenas na manutenção no levantamento fiscal da Nota fiscal nº 162.674, sob alegação de que se trata de operação sem ocorrência do fato gerador de ICMS, pois foi gerada para simples faturamento e cuja transação comercial não se concretizou, não havendo a circulação de mercadorias.

Examinando o demonstrativo refeito, fl.216, constato que realmente a autuante manteve nele a referida nota fiscal, que realmente se trata de “simples fatura decorrente de venda para entrega futura”, fl.233.

Observe que a autante excluiu do demonstrativo de fls. 11 e 12, as notas fiscais decorrentes de operações de simples faturamento, já que foi comprovada com a nota fiscal de venda que regularizou cada operação anterior. No caso da nota fiscal nº 162.674, a autuante não acatou a alegação defensiva pelo fato de não ter sido comprovado o seu cancelamento, ou a emissão de nota fiscal de venda relativa a mercadoria constante da referida nota fiscal. Verifico que o autuado ao se manifestar da informação fiscal nada trouxe nesse sentido. Sendo assim, deve ser a nota fiscal em questão mantida no levantamento refeito pela autuante.

Desta forma, tomando-se por base o levantamento refeito às fls.212 a 217, resulta no seguinte:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/01/2012	09/02/2012	822,76	17	100	139,87
31/03/2012	09/04/2012	122,94	17	100	20,90
31/05/2012	09/06/2012	613,53	17	100	104,30
30/06/2012	09/07/2012	1.125,00	17	100	191,25
31/08/2012	09/09/2012	1.833,12	17	100	311,63
30/09/2012	09/10/2012	1.295,82	17	100	220,29
31/10/2012	09/11/2012	848,41	17	100	144,23
30/11/2012	09/12/2012	313,94	17	100	53,37
31/01/2013	09/02/2013	91,12	17	100	15,49
30/04/2013	09/05/2013	165,29	17	100	28,10
30/06/2013	09/07/2013	1.265,88	17	100	215,20
31/07/2013	09/08/2013	135,35	17	100	23,01
31/08/2013	09/09/2013	249,12	17	100	42,35
30/04/2014	09/05/2014	932,53	17	100	158,53
31/07/2014	09/08/2014	6.783,82	17	100	1.153,25
31/10/2014	09/11/2014	10,53	17	100	1,79
TOTAL					2.823,56

INFRAÇÃO	VLS. INICIAIS	VLS. JULGADOS
01 - 02.01.02	42.033,17	2.823,56
02 - 07.15.01	992,52	992,52
03 - 07.01.01	5.951,30	5.951,30
TOTAL	48.976,99	9.767,38

Sobre a alegação defensiva de confiscatoriedade das multas de 60% e 100%, observe que a sua aplicação pelo descumprimento da obrigação principal neste processo é prevista no artigo 42, inciso II, “d”, e III, da Lei 7.014/96, respectivamente, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei e em face do

disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de **R\$9.767,38**.

### **RESOLUÇÃO**

**ACORDAM** os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **295902.0604/15-5**, lavrado contra **SCHOENHERR CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$9.767,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$6.943,82, e de 100% sobre R\$2.823,38, previstas no artigo 42, inciso II, “d”, e III, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de maio de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR