

**A. I. Nº** - 272041.0455/15-6  
**AUTUADO** - A N G SUPERMERCADOS LTDA. - ME  
**AUTUANTE** - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
**ORIGEM** - INFAZ EUNÁPOLIS  
**PUBLICAÇÃO** - 11.05.2018

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0054-02/18**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. PAGAMENTO A MENOS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO. b) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Infrações devidamente caracterizadas. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infrações 03 e 04 subsistentes em parte. b) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Infração caracterizada. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. UTILIZAÇÃO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO PELA LEGISLAÇÃO. Infração não contestada. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DIVERGÊNCIA ENTRE DOCUMENTOS FISCAIS E OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido. Infração parcialmente caracterizada. Afastadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/12/2015, exige ICMS no valor histórico de R\$679.410,55, imputando ao autuado as seguintes irregularidades:

Infração 01 - 06.01.01. 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 outubro e novembro de 2013, janeiro, maio, agosto, setembro e novembro de 2014. Valor do débito: R\$3.835,87, acrescido de multa de 60%.

Infração 02 - 06.02.01. 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 consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, novembro e dezembro de 2013, janeiro a julho e outubro a dezembro de 2014. Valor do débito: R\$3.260,76, acrescido da multa de 60%.

Infração 03 - 04.05.08. Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2013 e 2014). Valor do débito: R\$239.182,03, mais multa de 100%.

Infração 04 - 04.05.09: Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2013 e 2014). Valor do débito: R\$48.571,46, acrescido de multa de 60%.

Infração 05 - 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos mesmos exercícios de 2013 e 2014. Valor do débito: R\$194.347,01, acrescido de multa de 100%.

Infração 06 - 01.03.12. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS relativo a entrada de bem do ativo imobilizado, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação, nos meses de janeiro e março a julho de 2013 e fevereiro de 2014. Valor do débito: R\$61,86, mais multa de 60%.

Infração 07 - 03.01.04. Recolhimento a menos de ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Valor do débito: R\$190.151,56, mais multa de 60%.

O autuado apresenta defesa (fls. 830 a 848) e, inicialmente, diz que o autuante baseou seu trabalho apenas na análise dos arquivos SPED-Fiscal, sem adentrar na efetividade das operações e em outros detalhes técnicos necessários à verificação de eventual infração, como DMAS e SINTEGRA. Afirma que informou corretamente, nos seus arquivos SINTEGRA e DMA, as operações tributadas efetuadas. Pontua que, por equívocos ou por falha do sistema, deixou de informar operações no SPED-Fiscal, porém recolheu todo o imposto baseado nas DMAS, as quais foram entregues dentro do prazo, conforme documentos que anexa aos autos.

Sustenta que ocorreu um equívoco formal, de modo que não houve benefício para si ou ônus para o erário, pois se trata de erro no lançamento das informações no SPED-Fiscal, Sinetgra, sem a intenção de esconder transações realizadas. Aduz que, portanto, não houve qualquer interesse ou vontade de fraudar ou de se beneficiar de tal ação.

Faz alusão e discorre sobre os princípios da proporcionalidade e razoabilidade e, em seguida, diz que a multa imposta deve ser reconsiderada, para que seja corrigido o excesso na sua aplicação, redefinindo a irregularidade como mera infração formal.

Suscita a nulidade do Auto de Infração, pois considera que o autuante não observou a forma prescrita em lei quanto à intimação para a correção de erro de lançamento. Assevera que não foram observadas as regras previstas nos artigos 333, 708-A e 708-B, do RICMS-BA/97, cujo teor transcreveu. Destaca que não lhe foi proporcionada a oportunidade para regularizar a sua situação, conforme previsto na legislação aplicável. Diz que, ao agir desse modo, o autuante afrontou diversos preceitos legais, especialmente o da estrita legalidade e vinculação de seus atos. Pontua que, ao preposto fiscal, cabia analisar os arquivos enviados por meio do SINTEGRA, das DMAS e do SPED-Fiscal e, ao perceber eventuais equívocos, intimar o contribuinte para efetuar a correspondente retificação. Sustenta que descabe a autuação, pois não foi observado o previsto na legislação estadual e nem o disposto no art. 37 da Constituição Federal.

Reitera que o Auto de Infração não preenche os requisitos formais de validade, tendo em vista a não observância da prévia intimação para a correção do lançamento. Insiste que deveria ter sido intimado para retificar as informações equivocadas, as quais inibiriam a autuação e a aplicação de penalidade. Discorre sobre o princípio do contraditório e, em seguida, repete que deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração.

Sustenta que, caso houvesse dúvida na interpretação do disposto nos artigos 708-A e 708-B do RICMS-BA/97, deveria ser aplicado o princípio insculpido no art. 112 do Código Tributário Nacional, interpretando-se a legislação de forma mais favorável ao contribuinte.

Também argui a nulidade do Auto de Infração por considerar que foi afrontado o princípio do devido processo legal, afrontando, assim, o previsto no art. 5º, LIV, da Constituição Federal. Diz que lhe está sendo aplicada “multa” de aproximadamente R\$1.000.000,00, *“sem o devido processo legal, haja vista que, em se calcando em auto de infração parcialmente nulo, toda e qualquer pena aplicada irá de encontro ao devido processo legal”*. Frisa que foram desrespeitados os princípios da ampla defesa e do contraditório. Cita doutrina e jurisprudência e, em seguida, pede que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que o autuante não analisou por outros meios as informações enviadas pelo Sintegra.

Referindo-se à Infração 01, solicita que sejam acatadas as nulidades suscitadas de forma que *“seja considerada um crédito no valor de R\$ 211,69, e reconhecendo um valor da infração de R\$ 3.624,18. Data da ocorrência 30/10/2013 data de vencimento 09/11/2013 base de cálculo 933,50 aliq. 10% Multa 60% valor histórico 93,50. Valor declarado em outros débitos da apuração do ICMS no DMAs, conforme documento em anexo 253,75. Data da ocorrência 30/11/2013 data de vencimento 09/12/2013 aliq. 10% Multa 60% valor histórico 118,34. Valor declarado em outros débitos da apuração do ICMS no DMAs, conforme documento em anexo 446,76”*.

Quanto à Infração 02, pede que sejam acatadas as nulidades arguidas, de modo que *“seja considerado o valor de R\$2.179,56 (dois mil cento e setenta e nove reais e cinquenta e seis centavos), e reconhecendo um valor da infração de R\$1.081,20”*, conforme demonstrativo de débito que apresenta.

No que tange às Infrações 03 e 04, requer que seja anulado o débito, pois apenas houve um erro de operação, sem intenção de fraude. Diz que efetuou corretamente toda a apuração do imposto e o ICMS já tinha sido pago por antecipação tributária quando da compra da matéria-prima utilizada na fabricação dos produtos de panificação que relaciona.

Solicita a improcedência da Infração 05, sob o argumento de que nunca adquiriu mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal. Diz que conferiu as notas fiscais de entradas de mercadorias constantes no SPED FISCAL, sendo que as mesmas constam como lançadas.

Relativamente à Infração 07, solicita a anulação do débito, tendo em vista que o autuante *“não observou que a empresa fez toda a sua apuração e recolhimentos do ICMS declarados nos DMAs e Apuração do ICMS, conforme documentos em anexo”*.

Ao finalizar, repisa os pedidos de acolhimento das preliminares de nulidade e de improcedência do Auto de Infração. Pede que sejam acatadas as informações prestadas nas DMAs e no Registro de Apuração de ICMS. Diz que, caso não venha a ser esse o entendimento dos julgadores, seja

abatido, retificado ou compensado o valor de R\$ 531.305,51, referente a recolhimentos de ICMS pago a mais, passando o valor do Auto de Infração para R\$ 148.105,04.

Ao prestar a informação fiscal, fls. 2.347 e 2.348 (vol. X), o autuante frisa que o defendente anexou várias folhas e informações que dizem respeito ao seu controle interno. Diz que essas informações somente servem para uma análise gerencial, sendo que as suas conclusões obtidas de forma unilateral e precária não vinculam à Fiscalização. Ressalta que o RICMS-BA considera, para fins de análise da ocorrência do fato gerador do ICMS, o SPED FISCAL/CONTÁBIL e as notas fiscais eletrônicas.

Relativamente à Infração 01, diz que o defendente não comprova a que crédito se refere. Aduz que não há registro no banco de dados do Sistema SEFAZ/BA de quaisquer recolhimentos referentes à DIFAL/Ativo Fixo (diferença de alíquotas atinente a bens destinados ao ativo fixo). Anexa planilhas discriminando mercadorias (Doc. 01 - fls. 2.349 a 2.352). Mantém a autuação.

No que tange à Infração 02, afirma que o argumento defensivo é vago quanto às nulidades apontadas. Reitera que não há registro no banco de dados do Sistema SEFAZ/BA quaisquer recolhimentos referentes ao DIFAL/Uso-Consumo. Junta aos autos planilhas discriminando mercadorias (Doc. 02 - fls. 2.353 a 2.357). Mantém a exigência fiscal inalterada.

Quanto à Infração 03, frisa que o defendente não apresenta prova material de que não houve o cometimento da irregularidade. Pontua que as alegações defensivas não encontram amparo no RICMS/BA. Pede a procedência da autuação.

Em relação à Infração 04, diz que o autuado não traz provas materiais de que não houve o cometimento do ilícito fiscal. Afirma que a alegação defensiva não encontra amparo no RICMS/BA. Acrescenta que, no exercício de 2013, equivocadamente digitou a alíquota de 7% (fl. 09) para saco de lixo, quando o correto era 17%. Refez a apuração do imposto, tendo o valor devido passado de R\$ 19.984,46 para R\$ 20.368,07, naquele exercício, conforme o Doc. 03 (fls. 2.358 e 2.359). Mantém a exigência fiscal em sua totalidade.

Quanto à Infração 05, diz que o defendente não apresenta provas materiais de que não houve o cometimento da irregularidade. Frisa que a fiscalização, no levantamento quantitativo de estoque de mercadorias, realiza uma conta de chegada, e não verificação de notas fiscais lançadas ou não. Pede a procedência dessa infração.

Afirma que o defendente reconhece a procedência da Infração 06, tendo efetuado o recolhimento do valor lançado, conforme fl. 850, onde junta o “ANEXO DEMONSTRATIVO DE DÉBITOS RECONHECIDOS PARA PAGAMENTO PAF Nº 272041.0455/15-6” (Doc. 04).

No que tange à Infração 07, afirma que refez os cálculos do imposto devido após apresentação das DMAs/2013 pelo autuado. Diz que, como os débitos mensais de ICMS constantes nessas DMAs são maiores que os originalmente apurados, refez o cálculo do imposto devido com base nos valores apresentados pelo defendente. Anexa planilha com novos valores do ICMS a recolher, bem como fotocópia de DMAs e de intimações. (Doc. 05 - fls. 2.362 e 2.378).

Notificado acerca da informação fiscal, o autuado se pronuncia às fls. 2.382 a 2.385, afirmando que o sustentado pelo autuante não condiz com a realidade da época, janeiro de 2013, quando as empresas foram obrigadas a declarar o SPED FISCAL sem que estivessem preparadas para tanto.

Frisa que conta com o bom senso dos julgadores para considerar os relatórios gerenciais, a alternativa que tem para provar que houve erros de cadastramentos de produtos. Ressalta que as mercadorias estavam acompanhadas de notas fiscais e que se trata de uma empresa honesta.

Referindo-se à Infração 01, ressalta que desde 2013 as empresas que apuram o ICMS pelo “Regime Normal Comércio” não mais fazem o recolhimento de DIFAL/Ativo Fixo em um DAE separado, mas lançam em “Outros Débitos”, no Registro de Apuração de ICMS, conforme DMAs em anexo.

Quanto à Infração 02, diz que as DMAs anexas contradizem as alegações do autuante. Volta a afirmar que desde 2013, as empresa lançam o DIFAL no RAICMS, conforme as DMAs em anexo.

No que tange às Infrações 03 e 04, afirma que provavelmente o autuante não olhou o processo por completo, pois constam nos autos todas as notas de compras da matéria-prima usada para fabricação dos produtos listados na autuação.

Relativamente à Infração 05, diz que o único meio que possui para provar o equívoco citado é com os seus relatórios gerenciais. Frisa que não houve omissão de entradas, como diz o autuante.

Em relação à Infração 07, diz que o autuante, depois de refazer os cálculos e ter anexado uma nova planilha, só cuidou de cobrar uma diferença a recolher de ICMS Regime Normal, no valor de R\$ 6.284,87, sem, no entanto, observar que o defendente pagou ICMS Regime Normal a maior no montante de R\$14.053,81, conforme planilha de fls. 2.363.

Ao finalizar seu pronunciamento, afirma que se sente injustamente tributado em valores irreais e, assim, pede que o Auto de Infração seja retificado nos termos da defesa.

O autuante se pronuncia às fls. 2.399 e 2.400 e, inicialmente, diz que desde o início da ação fiscal os contadores envolvidos afirmaram que na empresa “não havia controle de estoque”. Após afirmar que a falta de controle abre espaço para uma possível sonegação de tributos, frisa que não há como validar o “Controle Gerencial” apresentado pelo defendente. Aduz que o autuado, além de apresentar DMAs rasuradas, não anexa qualquer prova material de suas alegações.

Quanto às Infrações 01, 02, 03 e 04, repete que o autuado novamente não comprova materialmente as suas alegações. Dessa forma, solicita que essas infrações sejam julgadas procedentes.

No que tange à Infração 05, sustenta que o impugnante não possui controle sobre seus estoques, mantendo apenas “Controle Gerencial”. Diz que os arquivos do SPED fazem prova a favor do FISCO/BA. Explica que é com base nesses arquivos que se efetua o levantamento fiscal, e não mediante “Controles Gerenciais”.

Relativamente à Infração 07, diz que o autuado rabisca e rasura as DMAs de 2013 e, além disso, não junta provas materiais de suas alegações. Pontua que, caso tenha havido recolhimento a mais, deverá o defendente requerer, junto à SEFAZ/BA, a restituição desse indébito em Processo devidamente protocolado.

Às fls. 2.403 a 2.406 e 2.410-A a 214, foram acostados aos autos extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referente à parte do Auto de Infração que foi reconhecida como procedente.

Na sessão de Julgamento, o processo foi convertido em diligência à INFRAZ EUNÁPOLIS, fls. 2417 e 2418, para que auditor fiscal estranho ao feito atendesse às seguintes solicitações:

1 - Que o autuado fosse intimado a apresentar, em prazo razoável, uma memória de cálculo, acompanhada das correspondentes comprovações, demonstrando que os valores impugnados nas Infrações 01 e 02 estavam contidos nos montantes lançados no campo “Outros Débitos” do livro Registro de Apuração de ICMS.

1.1 - As comprovações que viessem a ser apresentadas pelo autuado deveriam ser anexadas aos autos, para fins de formação do convencimento dos julgadores.

2 - Que fosse verificado, *in loco*, e informado se algumas das diversas espécies de pães e bolos relacionadas nas Infrações 03 e 04 eram produzidas pelo próprio autuado.

2.1 - Caso ficasse comprovada a existência de mercadoria produzida pelo próprio autuado, pediu-se que fossem refeitos os demonstrativos de fls. 09 a 14, excluindo da autuação os débitos referentes aos produtos de panificação que foram indicados às fls. 843 a 846 da defesa.

A diligência foi cumprida, conforme o documento de fl. 2.422, intitulado de “Informação Fiscal - Diligência CONSEF”.

Nesse documento, o diligente informa que o autuado foi intimado a apresentar memória de cálculo e comprovações a que se refere o item “1” da solicitação de diligência. Diz que o autuado, por meio de seu contador, solicitou trinta (30) dias de prazo, a partir de 18/09/17, para localizar as notas fiscais e elaborar a referida memória de cálculo, conforme *e-mail* à fl. 2423.

Afirma que, em 23 de setembro de 2017, esteve no estabelecimento do autuado para realizar a verificação, *in loco*, tratada no item “2” da solicitação de diligência. Diz ter constatado que são de fabricação própria do autuado os produtos que relaciona no anexo de fl. 2424, tendo excluído das Infrações 03 e 04 os débitos correspondentes a esses produtos, o que reduziu os valores dessas duas infrações da seguinte forma:

Infração 03 - 31/12/2013 de R\$ 104.667,80 para R\$50.887,50;

31/12/2014 de R\$ 134.514,23 para R\$67.947,38.

Infração 04 - 31/12/2013 de R\$ 19.984,46 para R\$9.228,40;

31/12/2014 de R\$ 28.587,00 para R\$15.191,82.

Prosseguindo, diz que verificou a ausência da fl. 13 do processo e a existência de duas fls. 14, sendo que a fl. 13 deveria ser a página 01 da planilha de ICMS devido por solidariedade. Aduz que o seu trabalho não foi dificultado porque as planilhas de fls. 11 e 12 continham os valores do ICMS devido por antecipação e por solidariedade.

Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado se pronunciou à fl. 2.428, afirmando que o autuante realizou um excelente trabalho, ao constatar o equívoco cometido pela fiscalização anterior que gerou o Auto de Infração em comento.

Às fls. 2.431 a 2.434, foram acostados novos extratos do SIGAT (Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária), referente à parte do Auto de Infração reconhecida como procedente.

## VOTO

Conforme já relatado, o Auto de Infração em epígrafe trata de falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (Infrações 01 e 02), de falta de recolhimento de ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoque (Infrações 03, 04 e 05), de utilização de crédito fiscal a mais que o permitido na legislação relativamente a aquisição de bem do ativo imobilizado (Infração 06) e de recolhimento a menos de ICMS em razão de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado (Infração 07).

Foi arguida a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que o autuante não observou a previsão para a intimação para correção de erros nos arquivos do SINTEGRA, DMA e SPED-Fiscal, afrontando, assim, o disposto nos artigos 333, 708-A e 708-B do RICMS-BA/97.

O autuado é usuário do Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), com base na Escrituração Fiscal Digital (EFD), conforme dados transmitidos eletronicamente, pelo contribuinte, à base de dados da Secretaria da Fazenda. Nos termos do art. 247 do RICMS-BA/12, a Escrituração Fiscal Digital (EFD) se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Prevê o §1º desse citado dispositivo regulamentar que a EFD substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais previstos na legislação tributária.

Quanto aos arquivos do SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços), previstos no Convênio ICMS 57/95, há que se salientar que a utilização da EFD dispensa os contribuintes da entrega desses citados arquivos a partir de 1º de janeiro de 2012, nos termos do art. 253 do RICMS-BA/12. Considerando que as infrações tratadas no presente lançamento são posteriores a essa referida data, cai por terra a tese de que o autuado deveria ser intimado para corrigir os arquivos magnéticos, no prazo de trinta dias, nos termos dos artigos 708-A e 708-B, do RICMS-BA/97.

Prevê o disposto no §1º, inc. I, do art. 255 do RICMS-BA/12, que na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) serão informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS, (grifo não

do original). Além disso, há que ressaltar que nos termos do art. 215 do RICMS-BA/12, a escrituração dos livros fiscais será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade. Considerando que, tanto a EFD quanto a DMA tratam de informações de *responsabilidade exclusiva* do contribuinte e derivadas da mesma fonte e origem, não há como se justificar a alegada existência de dados divergentes a EFD e a DMA, bem como não se sustenta o argumento de que, na ação fiscal, teriam sido consideradas apenas as informações da EFD. Além disso, há que se ressaltar que o §7º da cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/09 estabelece que a EFD não poderá ser retificada quando se referir a período de apuração que já tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal.

O defendente alega que a legislação deverá ser interpretada de forma mais favorável ao contribuinte na hipótese de existir dúvida quanto ao disposto nos artigos 333, 708-A e 708-B do RICMS-BA/97. Todavia, não há como se aplicar ao caso em tela esse princípio previsto no art. 112 do CTN, pois, conforme o acima exposto, não há dúvida que justifique a utilização do referido princípio, especialmente quando se observa que esses dispositivos legais vigoram até 31/03/12, ao passo que o Auto de Infração trata de fatos ocorridos nos exercícios de 2013 e 2014.

Em face ao acima exposto, ultrapasso essa arguição de nulidade.

Foi suscitada a nulidade do Auto de Infração, por afronta ao princípio do devido processo legal, tendo em vista que lhe foi aplicada multa com base em Auto de Infração parcialmente nulo. Diz que o autuante não analisou, por outros meios, as informações enviadas pelo SINTEGRA.

No que tange à alegada falta de análise, por outros meios, das informações enviadas pelo SINTEGRA, conforme já foi dito na apreciação da preliminar anterior as infrações objeto deste lançamento foram apuradas com base na Escrituração Fiscal Digital apresentada pelo autuado. Nos termos do §1º do art. 247 do RICMS-BA/12, essa EFD substitui a escrituração e impressão dos livros fiscais Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração de ICMS, Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente e Registro de Controle da Produção e do Estoque. Dessa forma, essa EFD contém elementos suficientes para respaldar a apuração dos valores que foram objeto do Auto de Infração.

Por sua vez, a análise dos dados informados nas DMAs deve levar às mesmas conclusões que foram obtidas da EFD, pois as informações constantes nas DMAs devem constituir um resumo e exato reflexo dos lançamentos feitos nos livros Registros de Entradas, Registros de Saídas e Registro de Apuração de ICMS. Assim, não há como se alegar que uma eventual inobservância das DMAs traria insegurança na determinação das infrações. Ademais, há que se ressaltar que o defendente alegou a existência de divergências entre a sua EFD e as DMAs, porém tal fato não restou demonstrado nos autos.

Relativamente aos arquivos do SINTEGRA previstos no Conv. 57/95, o argumento defensivo não procede, pois os contribuintes obrigados a apresentar a EFD ficaram dispensados da apresentação dos arquivos SINTEGRA desde 1º de janeiro de 2012.

Em face ao acima exposto, também afasto essas arguições de nulidade e, em seguida, passo a analisar o mérito da lide.

Trata a Infração 01 da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições destinadas ao ativo imobilizado do próprio estabelecimento. Em sua defesa, o autuado impugna a exigência relativamente aos meses de outubro e novembro de 2013, sob o argumento de que os débitos de R\$ 93,50 e R\$ 118,34 estão inclusos nos montantes de R\$ 253,75 e R\$ 446,76, respectivamente, lançados no campo “Outros Débitos” do Registro de Apuração de ICMS, conforme as DMAs acostadas aos autos.

Não há como se acolher essa tese defensiva, pois o defendente não apresentou qualquer comprovação de que os valores exigidos nos meses de outubro e novembro de 2013 estão incluídos nos montantes informados no Registro de Apuração de ICMS, campo “Outros Débitos”. A DMA, por ser um resumo de dados constantes no livro Registro de Apuração de ICMS, não permite que se saiba quais as parcelas que foram lançadas a título de “Outros Débitos”.

Para elidir a autuação quanto à parte impugnada, o defendente deveria ter trazido aos autos a demonstração de que parcelas lançadas no campo “Outros Débitos” do seu livro Registro de Apuração de ICMS eram referentes ao pagamento da diferença de alíquota impugnada. Mesmo sendo o processo convertido em diligência, o autuado não apresentou qualquer elemento capaz de provar o quanto alegado. Dessa forma, por falta de prova que dê respaldo ao argumento defensivo, a Infração 01 subsiste em sua totalidade.

Cuida a Infração 02 da falta de recolhimento de diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento. Na defesa, o autuado se limita a pedir que sejam acatadas as nulidades arguidas, de modo que “*seja considerado o valor de R\$ 2.179,56 (dois mil cento e setenta e nove reais e seis centavos), e reconhecendo um valor da infração de R\$ 1.081,20*”, conforme demonstrativo de débito que apresenta. Em pronunciamento posterior, diz que lança a diferença de alíquota no RAICMS, conforme DMA que apresenta.

As nulidades arguidas na defesa já foram afastadas neste voto e, portanto, não se mostram capazes de modificar os valores exigidos na infração em tela. Não há como se acolher a alegação defensiva de que a título de diferença de alíquota exigida estava incluída no montante lançado no campo “Outros Débitos” do Registro de Apuração de ICMS, pois, conforme já demonstrado na Infração 01, o autuado não trouxe ao processo qualquer comprovação de essa sua tese. A DMA, por si só, não permite que se saiba quais as parcelas que foram lançadas em “Outros Débitos”. Além disso, nas DMAs trazidas na defesa não consta qualquer valor recolhido a título de diferença de alíquota, bem como essas DMAs apresentam rasuras. Assim, por falta de prova que respalde a tese da defesa, a Infração 02 resta caracterizada e, portanto, é devido o valor lançado.

As Infrações 03 e 04 tratam de falta de recolhimento de ICMS devido, respectivamente, por responsabilidade solidária e por antecipação tributária, pela constatação da ocorrência de omissões de operações de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios fechados de 2013 e 2014.

Ao se examinar os demonstrativos de fls. 09/14, observa-se que no levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante foi efetuado empregando a metodologia usualmente utilizada em estabelecimentos comerciais.

Visando elidir essas duas infrações, o autuado alega que houve mero erro sem a intenção de fraude. Diz que toda a apuração foi feita corretamente e o imposto já foi pago por antecipação tributária quando da compra da matéria-prima usada para fabricação dos produtos de panificação que relaciona e, como prova, acosta aos autos as notas fiscais de compras da matéria-prima usada para fabricação desses citados produtos.

De plano, cabe ressaltar que a alegação de que houve mero erro de operação sem intenção de fraude não restou demonstrada na defesa e, além disso, a ausência de dolo não é capaz de elidir as omissões de operações apuradas mediante levantamento quantitativo.

Objetivando a busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência para auditor fiscal estranho ao feito verificasse, *in loco*, se o autuado efetivamente produzia algumas das diversas espécies de pães e bolos citados na defesa e incluídos no levantamento e, caso positivo, fossem efetuadas as retificações nas infrações em tela.

O auditor fiscal designado para cumprir a diligência afirmou ter constatado que são de fabricação própria do autuado os produtos que relacionou à fl. 2.424, tendo excluído das Infrações 03 e 04 os débitos correspondentes a esses produtos. Notificado acerca do resultado da diligência, o autuado manifestou a sua concordância com o trabalho realizado.

Acato o resultado da diligência, pois constado que os produtos relacionados no demonstrativo de fls. 2.424 são de fabricação do próprio autuado, não há como se cobrar imposto sobre a omissão de entrada utilizando um roteiro de levantamento quantitativo de estoque típico de uma empresa comercial, como aconteceu no caso em tela.



Conforme a diligência efetuada, nos levantamentos quantitativos restaram caracterizadas, porém em montantes menores que os originais, omissões de entradas de produtos enquadrados no regime de substituição tributária. Sobre essas omissões remanescentes, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro, desacompanhada de documentação fiscal (Infração 03), além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (Infração 04).

Dessa forma, as Infrações 03 e 04 subsistem parcialmente nos valores de, respectivamente, R\$ 118.834,88 e R\$ 24.420,22, conforme apurado na diligência e demonstrativo à fl. 2.422.

Na Infração 05, o autuado foi acusado de ter omitido operações de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios fechados de 2.013 e 2.014, tendo sido exigido o imposto sobre a omissão de maior expressão monetária - o das omissões de entradas -, com base na presunção legal de que ao omitir essas entradas, o autuado efetuou o pagamento dessas aquisições com recursos provenientes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Em sua defesa, o autuado afirma que: não adquire mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal; todas as notas fiscais de entradas de mercadorias foram lançadas no SPED FISCAL; a única maneira que possui para provar o equívoco do autuante é mediante os relatórios gerenciais da empresa.

Para elidir a infração em tela, deveria o defendente indicar e apresentar as notas fiscais que não teriam sido consideradas pelo autuante no levantamento quantitativo de estoques, o que não foi feito. A alegação de que todas as aquisições efetuadas foram amparadas por notas fiscais não se mostra capaz de modificar o levantamento quantitativo realizado pelo autuante, pois, nos termos do art. 143 do RPAF-BA/99, a simples negativa do cometimento da infração não desonera o contribuinte de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Os relatórios gerenciais apresentados na defesa não são elementos hábeis para comprovar a veracidade do argumento defensivo. Para elidir total ou parcialmente a infração em tela, o defendente deveria ter comprovado as suas alegações com os competentes livros e documentos fiscais, o que não foi feito. Esses relatórios gerenciais, como foi bem destacado na informação fiscal, servem apenas para fins de controle interno da empresa.

Tendo em vista que o defendente não traz aos autos qualquer elemento capaz de modificar o que foi apurado no levantamento quantitativo de estoque, a Infração 05 subsiste em sua totalidade.

O autuado não se defendeu do que fora acusado na Infração 06. Dessa forma, em relação a esse item do lançamento não há lide e, portanto, a Infração 06 é subsistente.

Quanto à infração 07, na qual se exige o ICMS de R\$190.151,56 em decorrência de divergência entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. O autuado assevera que fez toda a sua apuração e recolhimento do ICMS declarado nas DMAs e Apuração de ICMS, conforme documentos anexados aos autos. O autuante acolheu parcialmente a tese da defensiva e refez a apuração do imposto considerando os novos elementos trazidos na defesa, tendo o valor devido passado de R\$ 190.151,56 para R\$ 6.284,87.

Acato o resultado da informação fiscal, tendo em vista que a apuração do imposto devido foi refeita pelo próprio auditor fiscal que lavrou o Auto de Infração e que as DMAs acostadas ao processo na defesa comprovam a veracidade da alegação defensiva.

O defendente alega que o autuante não considerou os recolhimentos efetuados a mais em determinados meses, porém esse argumento não se sustenta, pois o levantamento fiscal realizado não se trata de refazimento da conta corrente fiscal do contribuinte. Eventuais recolhimentos efetuados a mais devem ser objeto de pedido de restituição, após a devida comprovação da ocorrência do indébito.

Desse modo, a Infração 07 é procedente em parte no valor de R\$ 6.284,87, sendo: R\$ 3.150,81 em fev/13; R\$ 3.038,78 em mar/13; R\$ 95,28 em jun/13.

O autuado também afirma que não teve a intenção, interesse ou vontade de fraudar ou se beneficiar de tal ação. Todavia, há que se observar que, nos termos do art. 136 do CTN, a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade do ato.

Por fim, no tocante ao alegado caráter confiscatório das multas aplicadas, há de se registrar que tais penalidades são as previstas aos casos concretos, conforme incisos do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, falecendo competência a este Colegiado a declaração de inconstitucionalidade e a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme previsto no art. 125 da Lei nº 3.956/81 (COTEB).

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 351.045,47, conforme a tabela apresentada a seguir, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

Infração	A. Infração	Julgamento	Devido
1	3.835,87	Procedente	3.835,87
2	3.260,76	Procedente	3.260,76
3	239.182,03	Proc. Parte	118.834,88
4	48.571,46	Proc. Parte	24.420,22
5	194.347,01	Procedente	194.347,01
6	61,86	Procedente	61,86
7	190.151,56	Proc. Parte	6.284,87
TOTAL	679.410,55	--	351.045,47

## 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 **272041.0455/15-6**, lavrado contra **A N G SUPERMERCADOS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$351.045,47**, acrescido das multas de 60% sobre R\$37.863,58 e 100% sobre R\$313.181,89, previstas no art. 42, II, “b”, “d” e “f”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de abril de 2018.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR