

**A. I. N°** - 277829.0055/14-0  
**AUTUADO** - COMERCIAL GOOD SUPERMARKET - EIRELI  
**AUTUANTE** - MAGDALA ROSA WOLNEY DE CARVALHO SCHMIDT  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 20/09/2018

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0129-03/18

**EMENTA:** ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE O LANÇADO E O ESCRITURADO. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Infrações 01 e 02 reconhecidas. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL. MULTA. Infração 03 reconhecida. 3. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. Infração 04 reconhecida. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AJUSTE DE ESTOQUE. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração 05 subsistente. 5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** DIFERENÇAS ENTRE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS ENTRADAS. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS E DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Revisão efetuada pela Autuante, aplicando a proporcionalidade prevista na IN n° 56/97, reduz o valor do débito. Infrações 06 e 07 parcialmente subsistentes. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES DE BENS PARA INTEGRAR O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. Infração 8 reconhecida. Indeferido pedido de perícia Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/08/2014, para exigir o crédito tributário no valor de R\$192.149,61, através das seguintes infrações:

Infração 01 - **03.01.02**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de junho, setembro e outubro de 2009 e março de 2010, conforme demonstrativos de fls. 12 a 14. Exigido o valor de R\$536,90, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - **03.01.01**. Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de desconcreto entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de janeiro, abril, setembro, novembro e dezembro de 2010, conforme demonstrativos às fls. 15 a 19. Exigido o valor de R\$4.581,91, acrescido da multa de 60%;

Infração 03 - **16.03.01**. Falta de apresentação de Documentos Fiscais, quando regularmente intimado, relativo aos documentos fiscais do exercício de 2009, conforme demonstrativo de fls.

20, cuja declaração de extravio encontra-se anexa às fls. 21. Exigido o valor de R\$4.600,00;

**Infração 04 - 01.02.11.** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos, ou inidôneos, decorrente de mercadorias adquiridas de contribuintes não habilitados no cadastro de contribuintes, nos meses de setembro a dezembro de 2009, conforme demonstrativo constante das fls. 21 a 24 e certidões de inaptidão anexas às fls. 25 e 26. Exigido o valor de R\$886,09, acrescido da multa de 100%;

**Infração 05 - 07.29.01.** Falta de recolhimento por antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, relativos ao estoque final de 2009, conforme demonstrativo de fls. 27 a 35. Exigido o valor de R\$7.763,71, acrescido da multa de 60%;

**Infração 06 - 04.05.05.** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - 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 saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício relativo ao exercício de 2009, conforme demonstrativos de fls. 36 a 120. Exigido o valor de R\$145.568,70, acrescido da multa de 70%;

**Infração 07 - 04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2010, conforme demonstrativos de fls. 121 a 194. Exigido o valor de R\$27.571,35, acrescido da multa de 100%;

**Infração 08 - 06.02.01.** Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro/2009 e agosto/2010, conforme demonstrativo de fls. 195. Exigido o valor de R\$640,95, acrescido da multa de 60%.

O Autuado apresenta peça defensiva, fls. 2259 a 2268, articulando os argumentos a seguir resumidos.

Inicialmente reconhece os lançamentos das Infrações 01, 02, 03, 04 e 08, informando que foram devidamente quitadas, conforme DAE anexo (Doc. 02), manifestando sua irresignação apenas em relação às Infrações 05, 06 e 07.

No que tange à Infração 05, alega ausência de prejuízo ao erário e diz ser desproporcional a multa aplicada. Afirmar que os seus arquivos SINTEGRA estavam repletos de vícios e incorreções, razão pela qual foram refeitos por inteiro, situação que ainda permanece, mas que dentro em breve será concluída, e, em seguida, apresentada à Fiscalização.

Em relação ao não recolhimento do imposto, esclarece que o mesmo não ocorreu, pois em que pese não ter recolhido o ICMS por antecipação, realizou o recolhimento integral do imposto no momento da comercialização das mercadorias, o que, de logo, descaracteriza o suposto inadimplemento da obrigação tributária. Continua observando que, tendo em vista o imposto incidente na operação ter sido devidamente recolhido quando da comercialização das mercadorias, não houve qualquer prejuízo ao Erário, razão pela qual também reputa-se desproporcional a aplicação de multa no percentual aplicado.

Assinala ser a multa aplicada desproporcional, uma vez que se trata de aplicação de multa pela falta de antecipação do imposto, que foi recolhido posteriormente, quando da saída das mercadorias, pelo que a suposta infração não foi praticada com dolo, fraude ou simulação, bem como não implicou falta do recolhimento de tributo por completo, diante de seu recolhimento

posterior.

Frisa que a falta de recolhimento de ICMS por antecipação parcial é totalmente desproporcional quando se verifica que o imposto que não foi pago antecipadamente foi recolhido posteriormente quando da saída das mercadorias submetidas à antecipação, conforme informado na descrição da infração, inexistindo qualquer dano ao erário.

Salienta que a fiscalização sequer visualizou o recolhimento posterior do tributo, fato completamente ignorado quando do cálculo do valor da multa, pois tratou a infração como se se tratasse de uma mercadoria desacompanhada de documentário fiscal ou de estabelecimento destinatário inexistente, que autorizariam uma ação fiscal mais enérgica.

Pontua que a fiscalização apenas indicou que incorreu em simples impontualidade do recolhimento da antecipação do ICMS, sem indicar qualquer agravante tal como: fraude, conluio etc. Afirma que a aplicação de multa no patamar arbitrado, torna a referida multa clara e eminentemente confiscatória.

Sustenta que a multa aplicada na Infração 05, possui caráter de confiscatória e, assim, não pode ser aplicada diante do princípio da vedação do confisco, previsto no art. 150, inciso IV da CF/88. Disse que a vedação do confisco é matéria pacífica na doutrina e na jurisprudência. Nessa linha cita o entendimento de José Cretella Júnior, sobre esse tema.

Registra que o princípio da vedação do confisco, é que a sanção pecuniária não pode ultrapassar o limite da razoabilidade em face do total do crédito inadimplido, observando-se, assim, o princípio da proporcionalidade da sanção à infração cometida. Reproduz ementas de alguns julgados do STF (RE 81550, Relator(a): Min. XAVIER DE ALBUQUERQUE, Segunda Turma, julgado em 20/05/1975, DJ 13-06-1975 PP-04181 EMENT VOL-00989-02 PP-00629; RE 91707, Relator(a): Min. MOREIRA ALVES, Segunda Turma, julgado em 11/12/1979, DJ 29-02-1980 PP-00975 EMENT VOL-01161-02 PP-00512 RTJ VOL-00096-03 PP-01354).

Diz que após comprovação de que não tenha antecipado parcialmente o ICMS, mas tenha recolhido o imposto da operação com a mercadoria submetida à antecipação posteriormente, na operação seguinte, o percentual a título de multa aplicado é desarrazoado, máxime quando a Fiscalização Tributária reconheceu o recolhimento posterior do tributo. Para corroborar esse, traz à colação, trecho de ensinamento do mestre Celso Antônio Bandeira de Mello.

Acrescenta que a inadequação da multa ao escopo legal quando afirma: *“ora, já se viu que a inadequação à finalidade da lei é inadequação à própria lei. Donde, atos desproporcionais são ilegais e por isso fulmináveis pelo Poder Judiciário, que, em sendo provocado, deverá invalidá-los quando impossível anular unicamente a demasia, o excesso detectado. Em rigor, o princípio da proporcionalidade não é senão faceta do princípio da razoabilidade. (...) Assim, o respaldo do princípio da proporcionalidade não é outro senão o artigo 37 da Lei Magna, conjuntamente com os artigos 5º, II, e 84, IV”*.

Requer que seja reconhecida a improcedência da Infração 05, já que apesar de não ter recolhido o ICMS de forma antecipada, realizou o recolhimento integral do imposto quando da comercialização das mercadorias, comprovando a ausência de prejuízo fiscal ao Erário, razão pela qual também requer cancelamento da infração aplicada pelo Autuante ou a sua redução, tudo conforme o prudente arbítrio desta Junta de Julgamento Fiscal.

Ao tratar das Infrações 06 e 07, assevera que a base de cálculo apurada é completamente irreal, haja vista que nos exercícios de 2009 e 2010, quase que a totalidade das saídas efetuadas foram referentes à venda de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, conforme o art. 353, inciso II do RICMS-BA/97.

Afirma que a fiscalização desprezou que parte considerável das saídas efetuadas não é novamente tributada, haja vista serem saídas de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, saídas que, sabidamente, não geram qualquer diferença, seja de crédito,

seja de débito, nas demais e sucessivas operações.

Esclarece que a quase totalidade das saídas das mercadorias comercializadas nos exercícios de 2009 e 2010, não gerou débitos de ICMS para o estabelecimento, pois o imposto simplesmente não é devido em razão da submissão das mercadorias ao regime de substituição tributária - art. 353, inciso II do RICMS-BA/97.

Exemplifica apresentando planilha correspondente ao levantamento de valores por produto adquiridos nos meses de janeiro e outubro de 2009 (Doc. 04), compreendidos no período fiscalizado. Observa que nestes dois meses, o percentual das compras realizadas correspondentes às saídas de mercadorias substituídas, a exemplo de bebidas, iogurtes, pães, café, materiais de higiene pessoal, é quase a metade do total dos produtos adquiridos mensalmente.

Diz ainda que, no mês de janeiro de 2009, do total de R\$653.522,17, correspondente aos produtos adquiridos, sendo que R\$264.291,71, referem-se às mercadorias substituídas ou isentas, ou seja, representam 40% do total das mercadorias adquiridas durante o mês. Pontua que esta situação se repete no mês de outubro, uma vez que do total de mercadorias adquiridas, apuradas no montante de R\$676.712,25, as mercadorias substituídas somam a importância de R\$252.061,42, o que representa 38% do total das mercadorias adquiridas ao longo do mês de outubro.

Pugna pela aplicação do critério da proporcionalidade para o cálculo de apuração do imposto na base de cálculo, saídas de mercadorias mediante substituição tributária, conforme previstos no art. 353, inciso II do RICMS-BA/97. Requer a exclusão da base de cálculo de todas as operações de saídas referentes aos produtos já tributados pelo regime de substituição tributária, com fulcro no art. 938, §4º do RICMS-BA/97.

Acrescenta que se tratando de contribuinte que comercializa mercadorias “não-tributáveis” (tal como as mercadorias “substituídas”), e eventualmente tributáveis, entende o CONSEF que deve ser respeitado o critério da proporcionalidade, ou seja, que se cobre o ICMS proporcionalmente às saídas tributáveis que compõem a receita. Cita exemplo, dizendo que apenas 25% da receita de um contribuinte decorre de saídas de mercadorias tributáveis, e se presume a omissão de receita no valor de R\$100.000,00, cabe a cobrança de ICMS sobre R\$25.000,00 dessa omissão, de modo a não tributar ilegalmente as saídas de mercadorias substituídas, isentas ou imunes. Colaciona jurisprudência reiterada do CONSEF, que levou a Superintendência da Administração Tributária editar a Instrução Normativa nº 56/07.

Reafirma que a apuração da base de cálculo do Auto de Infração, deveria ter levado em consideração os índices de proporcionalidade em cada exercício fiscalizado, restando excluídas as mercadorias substituídas, na forma da Instrução Normativa nº 56/07.

Requer que essa JJF digne revisão da base de cálculo utilizada para o lançamento do imposto, diante da preponderância de saídas não tributadas ser quase que a metade das operações realizadas nos exercícios de 2009 e 2010.

Solicita perícia contábil fiscal, a fim de que fique evidenciado os erros na autuação e da incompletude dos documentos e informações relacionados à demanda. Requer a produção de perícia contábil-fiscal, com fulcro nos artigos 123, §3º e 145 do RPAF-BA/99, cujos quesitos elenca à fl. 2268.

Finaliza requerendo que seja realizada a perícia contábil e fiscal para que seja demonstrada a Improcedência Parcial do Auto de Infração, em relação às Infrações 05, 06 e 07, diante da ausência de prejuízo para o Erário, em razão do não recolhimento antecipado do ICMS, já que recolhido posteriormente, quando da comercialização das mercadorias, além da não aplicação do critério da proporcionalidade, quando contabilizou mercadorias substituídas na base de cálculo do imposto, supostamente não recolhido.

Auditor Fiscal designado presta informação fiscal fls. 2285 a 2288, na forma a seguir enunciada:

Inicialmente sintetiza as razões de defesa apresentadas pelo Impugnante.

Esclarece que não cabe à fiscalização atribuir o percentual para as multas aplicadas nas infrações tipificadas na legislação tributária.

Assevera que na Infração 05, o Autuado deixou de recolher aos cofres públicos, tempestivamente, valores de ICMS que, evidentemente, seriam objeto de operação de comercialização posterior, com o devido recolhimento do tributo e a multa tem percentual estabelecido pela legislação, pois é aplicada pelo fato de haver extemporaneidade no levantamento de estoque das mercadorias que tiveram mudança de tratamento tributário, para o recolhimento imediatamente posterior dos valores de ICMS devidos aos cofres públicos.

Sustenta que as alegações apresentadas foram analisadas, mas não oferecem elementos concretos que promovam revisão ou ajuste no cálculo da infração em tela, por se tratarem de avaliações e interpretações sobre a legislação tributária que extrapolam as competências dessa fiscalização.

No que pertine às Infrações 06 e 07, ressalta que o Autuado aponta de forma ilustrativa que “*o percentual das compras realizadas pela Impugnante correspondentes as saídas de mercadorias substituídas, a exemplo de bebidas, iogurtes, pães, café, materiais de higiene pessoal*” é quase a metade do total dos produtos adquiridos mensalmente. Entretanto, salienta que os materiais de higiene pessoal não têm esse tratamento, e sim “*artefatos de higiene/toucador de plástico*”, conforme Protocolo ICMS 104/09. Explica que a proporcionalidade deve ser calculada em relação às operações de saída do contribuinte.

Afirma que realizou o levantamento das saídas do contribuinte, identificando aquelas tributadas, de acordo com as operações de saída tributada e DMA consolidada de 2009, enviada pelo contribuinte, apurando o percentual de 40,02%, conforme DMA que indica operações tributadas no valor de R\$3.996.326,92, num total de operações de saída de R\$9.967.689,66. Com a aplicação do percentual de proporcionalidade de saídas tributadas, o valor da Infração 06 passou de R\$145.568,70, para R\$58.256,53, conforme demonstrativo que anexa às fls. 2289 a 2306.

Com relação à Infração 07, disse que observou a inclusão de itens de mercadorias tributadas anteriormente, por se tratarem de produtos sob o regime de substituição tributária. Afirma que procedeu a exclusão dessas mercadorias, o que gerou alteração no valor da infração, passando de R\$27.571,35, para R\$21.834,29, conforme demonstrativo anexo às fls. 2307 a 2319.

Diante do exposto, do reconhecimento das Infrações 01 a 04 e 08, destaca que a conclusão da informação fiscal restringe-se à manutenção integral dos termos da presente autuação para a Infração 05, no valor de R\$7.763,71 e ao acolhimento parcial das alegações do autuado, quanto às Infrações 06 e 07, que passaram de R\$173.140,05 para R\$80.090,82, valor histórico total dessas infrações.

Em manifestação às fls. 2327 a 2333, o Impugnante faz uma síntese dos fatos, na qual volta a requerer a improcedência parcial do lançamento quanto às Infrações 05 a 07, pela inexistência de ausência de recolhimento do ICMS e pela redução da multa aplicada. Afirma que a fiscalização reconheceu parte dos argumentos do autuado, observando a proporcionalidade da saída das mercadorias, todavia, não aceitou “*materiais de higiene pessoal*” indicados como mercadorias substituídas, e, por isso, não tributadas, sob a alegação de que o tratamento concedido pela legislação abarca apenas os “*artefatos de higiene/toucador de plástico*”, nos termos do Protocolo ICMS 104/2009, nem tampouco, não concordou com o posicionamento em relação à multa aplicada na Infração 05.

Na manifestação da desproporcionalidade da multa aplicada referente à Infração 05, volta a sustentar os mesmos argumentos, mas diz que as razões da Autuante não se aplicam, pois a multa não foi aplicada por ausência/insuficiência de recolhimento. Salienta que não houve qualquer prejuízo ao Erário, razão pela qual também se reputa desproporcional a aplicação de multa no percentual aplicado de 60%. Pontua também que a fiscalização sequer indica qualquer agravante

como fraude, conluio, etc., o que se configura aplicação arbitrária, tornando a referida multa clara e eminentemente confiscatória.

Nos argumentos das Infrações 06 e 07, verifica que após a negação das razões quanto às mercadorias referente à “materiais de higiene pessoal”, no qual afirma que a fiscal interpretou erroneamente, pois o Autuado não descreveu corretamente a mercadoria. No entanto, diz que as mercadorias nomeadas de forma despreziosa como “materiais de higiene pessoal”, não se confundem com a classificação constante do Protocolo ICMS 104/2009, “artefatos de higiene/toucador de plástico”. Pontua que o termo foi utilizado apenas em substituição à descrição individual dos seguintes produtos (descrição dos respectivos itens do art. 353, inciso II do RICMS-BA/97):

- *Chupetas*; 13.5 – (*Chupetas e bicos para mamadeiras* - NBM 4014.90.90)
- *Absorvente*; 13.6 – (*Absorventes higiênicos, de uso interno ou externo* - NCM 5601.10.00 e 4818.40)
- *Creme Dental*; (13.10 - *Pastas dentífricas* - NBM 3306.10.00)
- *Escova de Dente*; (13.11 - *Escovas dentífricas* - NBM 9603.21.00)
- *Fio Dental*; (13.14 - *Fio dental / fita dental* - NBM 3306.20.00)
- *Antisséptico Bucal*; (13.15 - *Preparação para higiene bucal e dentária* - NBM 3306.90.00)
- *Fraldas*; (13.16 - *Fraldas descartáveis ou não* - NBM 4818.40.10; 5601.10.00; 6111 e 6209)
- *Aparelho Prestobarba e Probak*; (24 - *lâmina de barbear, aparelho de barbear e isqueiro de bolso a gás, não recarregável, relacionados no anexo único do Prot. ICM 16/85*)

Observa que os produtos discriminados acima constam do art. 353, inciso II do RICMS-BA/97, assim como os demais produtos indicados em sua Impugnação e devidamente excluídos da base de cálculo utilizada para lançamento do imposto estadual pelo Autuante, em face do regime de substituição tributária a que estão sujeitos.

Reitera seu pedido de revisão da base de cálculo utilizada para o lançamento do ICMS, com o propósito de se evitar uma cobrança indevida. Reitera a solicitação de perícia contábil fiscal, com fulcro no art. 123, §3º e no art. 145 do RPAF-BA/99, cujos quesitos já foram expostos na peça inicial.

Requer a improcedência das Infrações 05 a 07, alternativamente, redução da multa imposta.

Em nova informação fiscal às fls. 2336 e 2337, a Autuante, em relação à Infração 05, observa que o contribuinte não trouxe novos elementos que modificasse o entendimento da fiscalização, no qual manteve esse item da autuação. Quanto às Infrações 06 e 07, informa que os produtos consignados na lista apresentada pelo Autuado, não foram arrolados no demonstrativo de apuração do cálculo do ICMS, assim, mantém a autuação.

Conclui, dizendo que a manifestação não agregou elementos que possam alterar o Auto de Infração novamente e ratifica os termos da informação fiscal já exposta.

Em Pauta Suplementar, essa 3ª JF converteu os autos em diligência, fls. 2349, à INFAZ ATACADO, no sentido de que fossem elaborados novos demonstrativos relativos às Infrações 06 e 07, promovendo uma revisão para excluir todas as mercadorias elencadas no inciso II, do art. 352 do RICMS-BA/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores.

No atendimento da diligência solicitada, a Autuante presta informação fiscal, fl. 2354, onde informa em relação ao pedido para a exclusão das mercadorias elencadas no inciso II, do art. 353 do RICMS-BA/97, listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09:

1. Que o anexo único do Protocolo ICMS 106/09, citado pelo ilustre relator contempla, de fato, as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária: no item 1 - água sanitária branqueadores e alvejantes; no item 2 - odorizantes e desodorizantes; no item 4 - sabões e detergentes; no item 10 - inseticidas e repelentes; no item 36 - sacos de lixo; no item 38 - esponjas e lãs de aço e no item 40 - vassouras e rodos;
2. Que o referido protocolo entrou em vigor, em nosso Estado, em 01 de janeiro de 2010, conforme Despacho nº 398 do Secretário Executivo do Conselho Nacional de Política

Fazendária - CONFAZ, fls. 2353, e, em sendo assim, as referidas mercadorias, estavam, até 31/12/2009, sob regime normal de apuração do ICMS, não podendo, portanto, serem excluídas do levantamento efetuado;

3. Que a partir de 01 de janeiro de 2010 tais mercadorias não estão mais incluídas, como se pode constatar no demonstrativo apresentado, às fls. 2307 a 2319, que se refere ao período de 01 janeiro a 31 de dezembro de 2010;

Conclui mantendo o Auto de Infração nos termos da revisão já efetuada.

O Autuado foi intimado para tomar ciência do resultado da diligência, fl. 2358, e não se manifestou no prazo regulamentar.

Constam à fl. 2360, extrato do Sistema de Integrado de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, de pagamento efetuado pelo sujeito passivo da parte reconhecida do débito lançado de ofício.

## VOTO

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente PAF violação ao princípio do devido processo legal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, caracterizados nos aspectos abordados na impugnação, na informação fiscal, bem como na narrativa dos fatos e correspondentes infrações, estando devidamente caracterizados as infrações, o infrator, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo, as alíquotas, os dispositivos infringidos e a indicação da multa aplicável, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades previstos na legislação de regência, precipuamente os elencados nos incisos I a IV, do art. 18 do RPAF-BA/99.

Constato que os autos estão devidamente instruídos. Não existem lacunas, contradições ou obscuridades que ensejem a necessidade de esclarecimento técnico. Não acolho, portanto, o pedido de Perícia Fiscal, visto que o sujeito passivo recebeu cópias dos demonstrativos que fundamentaram a autuação, conforme comprovante do recebimento por preposto da empresa acostados ao PAF, deixando de carrear aos autos, documentos, levantamentos e demonstrativos apontando inconsistências passíveis de revisão fiscal em diligência ou por meio de perícia técnica nos termos regulamentares.

Por outro lado, constada a existência nos autos de todos os elementos necessários ao convencimento dos julgadores, fica indeferido o pedido de Perícia Fiscal, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “b” do RPAF-BA/99.

No mérito, o presente lançamento exige ICMS em decorrência de oito infrações à legislação tributária, devidamente relatadas na inicial. O autuado contestou apenas as Infrações de 05, 06 e 07 que se referem, respectivamente, à falta de recolhimento da antecipação tributária do ICMS relativo ao ajuste de estoque de mercadorias que passaram a ser incluídas no regime de substituição tributária - Infração 05 e ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios fechados de 2009 e 2010 - Infrações 06 e 07.

As demais infrações não foram impugnadas pelo defendente, sendo, portanto, consideradas procedentes, não fazendo parte da lide. Assim, a lide se restringe apenas à quinta, sexta e sétima infrações, que foram impugnadas.

No que diz respeito à Infração 05, que imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento por antecipação tributária do ICMS, relativo ao ajuste de estoque de mercadorias que passaram a ser incluídas no regime de substituição tributária, relativos ao estoque final de 2009, conforme demonstrativo de fls. 27 a 35.

Em sede de defesa, o Impugnante não negou o cometimento da infração. Explicou que a irregularidade apurada ocorrera pelo fato de seus arquivos Sintegra se encontrarem repletos de

vícios e incorreções. Sustentou que não ocorrera prejuízo para o Erário Estadual, pois em que pese não ter recolhido o ICMS por antecipação, realizou o recolhimento integral do imposto no momento da comercialização das mercadorias, o que, segundo seu entendimento, descaracteriza o inadimplemento da obrigação tributária, ora exigida. Por isso, asseverou ser a multa aplicada desproporcional, uma vez que se trata de aplicação de multa pela falta de antecipação do imposto, que foi recolhido posteriormente, quando da saída.

A Autuante asseverou que o Impugnante deixou de recolher aos cofres públicos, tempestivamente, valores de ICMS que, evidentemente, seriam objeto de operação de comercialização posterior, com o devido recolhimento do tributo e a multa, consoante percentual estabelecido pela legislação, pois é aplicada pelo fato de haver extemporaneidade no levantamento de estoque das mercadorias que tiveram mudança de tratamento tributário, para o recolhimento imediatamente posterior dos valores de ICMS devidos aos cofres públicos. Sustentou que as alegações apresentadas foram analisadas, mas não oferecem elementos concretos que promovam revisão ou ajuste no cálculo da infração em tela.

Depois de examinar os elementos que compõem esse item da autuação, constato que a mera alegação da Defesa de que efetuara o pagamento do imposto nas saídas, sem carrear aos autos qualquer comprovação inequívoca de seu argumento, mesmo dispondo de toda a documentação fiscal, não tem o condão de elidir a acusação fiscal, uma vez que se encontra devidamente lastreada em demonstrativo de apuração pormenorizado, cuja cópia foi devidamente entregue ao Impugnante, fls. 196.

Quanto ao argumento da Defesa de que a multa indicada no Auto de Infração não deve prevalecer por ser inconstitucional e assumir caráter confiscatório com base nos princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade e da capacidade contributiva, não acolho a referida pretensão, visto que a imposição fiscal em exame decorre de expressa previsão contida na alínea “d”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo vedado aos órgãos administrativos de julgamento, deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos preconizados pelo art. 167 do RPAF-BA/99.

Logo, nos termos expendidos, fica mantida a exigência atinente à Infração 05.

As Infrações 06 e 07 cuidam da falta de recolhimento do imposto relativo à presunção de omissão de saídas - Infração 06 e a omissão de saídas de mercadorias tributáveis - Infração 07, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, conforme demonstrativos acostados às fls. 36 a 195.

Em sua defesa o Impugnante apontou diversas mercadorias arroladas no levantamento fiscal que segundo seu entendimento se encontravam submetidas ao regime de substituição tributária, pugnando pela exclusão da base de cálculo de todas as operações de saídas referentes aos produtos já tributados pelo regime de substituição tributária, com fulcro no art. 938, §4º do RICMS-BA/97. Aduziu também que o levantamento fiscal não considerou a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07.

A Autuante, ao proceder à informação fiscal, refez o levantamento fiscal aplicando a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/07, que resultou na redução do débito da Infração 06, para R\$58.256,53.

No tocante à Infração 07 reconheceu a inclusão de itens de mercadorias tributadas anteriormente, por se tratarem de produtos sob o regime de substituição tributária. Observou que procedera à exclusão dessas mercadorias, o que reduziu o valor da infração para R\$21.834,29.

Em manifestação acerca da informação fiscal o Impugnante sustentou que:

Por ter o Impugnante afirmado que ainda persistiam no novo demonstrativo elaborado pela Autuante mercadorias sujeitas à substituição tributária, essa JJF deliberou por diligenciar o PAF



para que a Autuante promovesse todo o expurgo das mercadorias elencadas no inciso II, do art. 353 do RICMS-BA/97, listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09.

No atendimento da diligência solicitada, a Autuante presta informação fiscal, fl. 2354, onde informa em relação ao pedido para a exclusão das mercadorias elencadas no inciso II, do art. 353 do RICMS-BA/97, listados no anexo único do Protocolo ICMS 106/09 que:

- i.* O Anexo Único do Protocolo ICMS 106/09 contempla, de fato, as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária: no item 1 - água sanitária branqueadores e alvejantes; no item 2 - odorizantes e desodorizantes; no item 4 - sabões e detergentes; no item 10 - inseticidas e repelentes; no item 36 - sacos de lixo; no item 38 - esponjas e lãs de aço e no item 40 - vassouras e rodos;
- ii.* O referido protocolo entrou em vigor, em nosso Estado, em 01 de janeiro de 2010, conforme Despacho nº 398 do Secretário Executivo do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, fls. 2353, e, em sendo assim, referidas mercadorias, estavam, até 31/12/2009, sob regime normal de apuração do ICMS, não podendo, portanto, serem excluídas do levantamento efetuado;
- iii.* A partir de 01 de janeiro de 2010 tais mercadorias não estão mais incluídas, como se pode constatar no demonstrativo apresentado, às fls. 2307 a 2319, que se refere ao período de 01 janeiro a 31 de dezembro de 2010;

Depois de aquilatar as ponderações e fundamentação carreadas aos autos pela Autuante, constato que os ajustes procedidos se afiguram devidamente lastreados na legislação de vigência e se encontram devidamente explicitados nos novos demonstrativos, cujas cópias foram entregues ao autuado que, depois de contra arrazoadas suas alegações, não se manifestou nos autos

Nos termos expendidos, acolho o demonstrativo elaborado pela Autuante ao proceder à informação fiscal, colacionado às fls. 2289 a 2319, reduzindo o valor do débito da Infração 06 para R\$58.256,53 e da Infração 07 para R\$21.834,29.

Assim, a Infrações 06 e 07 restam parcialmente subsistentes.

Concluo pela subsistência parcial da autuação, nos termos discriminados no demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTUAÇÃO x JULGAMENTO				
Infrac.	A. I.	JULGAMENTO	VALOR DO DÉBITO	MULTA
01	536,90	PROCEDENTE	536,90	60%
02	4.581,91	PROCEDENTE	4.581,91	60%
03	4.600,00	PROCEDENTE	4.600,00	FIXA
04	886,09	PROCEDENTE	886,09	100%
05	7.763,71	PROCEDENTE	7.763,71	60%
06	145.568,70	PROC. EM PARTE	58.256,53	70%
07	27.571,35	PROC. EM PARTE	21.834,29	100%
08	640,95	PROCEDENTE	640,95	60%
<b>TOTAIS</b>	<b>192.149,61</b>		<b>99.100,38</b>	

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 277829.0055/14-0, lavrado contra **COMERCIAL GOOD SUPERMARKET - EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$94.500,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$13.523,47, 70% sobre R\$58.256,53 e 100% sobre R\$22.720,38, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f”, inciso III e inciso IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$4.600,00**, prevista no inciso XX da mesma lei e artigo citado, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já reconhecidos e pagos.

Esta Junta de julgamento 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-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de agosto de 2018.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR