

A. I. Nº - 299430.0010/18-0  
AUTUADA - MD MATERIAL HOSPITALAR EIRELI  
AUTUANTE - JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA  
ORIGEM - INFRAZ ATACADO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/07/2019

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0077-05/19**

**EMENTA:** ICMS. VALORES LANÇADOS A MENOR NA EFD EM RELAÇÃO AOS DÉBITOS CONSIGNADOS EM DOCUMENTOS FISCAIS. Pelo princípio da origem da operação, o fato gerador ocorre na saída da mercadoria, momento em que, salvo exceções legais, deve incidir o imposto por parte do remetente. Empresa não consegue demonstrar que as situações alcançadas na autuação encontram-se desoneradas do ICMS. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Antes de entrar no relatório propriamente dito, vale inicialmente salientar que foram adotadas as premissas estipuladas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto a adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/09/2018, monta o valor histórico de R\$344.681,89, e tem como escopo o recolhimento insuficiente de ICMS, tendo em vista os débitos de imposto constantes em documentos fiscais, comparado com os débitos fiscais lançados na escrituração Fiscal Digital (EFD).

Esmiuçadamente, a cobrança contém a seguinte exigência:

**Infração 01 – 03.01.04:** *O contribuinte recolheu a menor 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.*

*Durante os exercícios de 2015 a 2017 o contribuinte lançou valores de débitos inferiores aos existentes em notas fiscais de saídas. Intimado a indicar as mercadorias que foram isentas e com tributação encerrada em cada nota fiscal, respondeu simplesmente que se trataram de mercadorias da ST, sem, contudo, indicar quais são elas. Sendo assim, poderíamos cobrar do contribuinte a diferença existente entre o total de débito das NFes e o escriturado, haja vista que a escrituração dos livros fiscais deve ser feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, sob sua exclusiva responsabilidade, conforme art. 215 do RICMS-BA. Entretanto, para não cometer injustiça, verificamos a existência de tributação indevida e preferimos identificar, em cada nota fiscal de saída, as mercadorias tributadas, resultando nesta infração, conforme demonstrativos anexos.*

Deu-se o enquadramento legal pelos arts. 24, 25, 26, 32 e 34, III, todos da Lei nº 7.014/96, c/c os arts. 215, 248, 255, 257, 258, 259, 263, 304 e 332, todos do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b”, da Lei atrás mencionada.

Cobrança abrange os fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016 e janeiro a dezembro de 2017.

Autuante anexa, dentre outros documentos, intimação para apresentação de livros e documentos, via Domicílio Tributário Eletrônico - DTE (fls. 06/07), excertos em meio físico do demonstrativo fiscal acusatório das diferenças (fls. 12/49), recibos de arquivos eletrônicos (fls. 52/54) e mídia digital contenedora dos arquivos referidos (fl. 50).

Cientificado regularmente do lançamento em 20.9.2018, contribuinte apresenta impugnação (fls.

54/62) em 14.11.2018, com registro no sistema de protocolo (fl. 53).

Nela argumenta-se que o imposto foi indevidamente lançado nas notas fiscais alcançadas pela auditoria, que acabou chegando antes de ser feito o pedido de restituição; acrescenta-se que referido imposto não poderia ser usado como crédito pelos destinatários, na sua grande maioria não contribuintes, listados às fls. 55/58. Também se afirma que o destaque indevido decorreu de muitas mercadorias serem submetidas à substituição tributária, com saídas subsequentes desoneradas. Como terceira linha defensiva, sustenta-se, com base no mecanismo da não-cumulatividade, que não escriturou o ICMS lançado nos documentos fiscais, embora os créditos correspondentes, quase que em sua totalidade, acabaram não sendo transferidos, visto tratarem os destinatários de não contribuintes, de sorte que, acaso tais débitos fossem recolhidos, a consequência seria a restituição; logo, ao fazer o destaque incorreto, caberia apenas uma penalidade por descumprimento de obrigação acessória, até porque, segundo assegura a defendant, “não se pode criar imposto do nada” (sic; fl. 61).

Pede, ao cabo, a improcedência da cobrança ou sua procedência parcial, naqueles valores que caracterizem possibilidade de transferência de créditos aos destinatários.

Juntam-se na peça impugnatória provas de representação legal (fls. 63/67).

Em seu informativo fiscal (fls. 71/72), o i. auditor fiscal reitera sua iniciativa, aduzindo que o contribuinte apresenta sua defesa desprovida de provas. Acrescenta que, mesmo o contribuinte não atendendo a intimação para apontar os casos de tributação incorreta, acabou ele mesmo cuidando de tais exclusões.

Sorteado o PAF para esta Junta, fui designado para examiná-lo.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos, sobretudo depois da juntada em mídia digital dos arquivos transmitidos via email de fl. 68, estando o PAF devidamente instruído.

## VOTO

Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

A defesa foi ofertada dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que os signatários da peça impugnatória possuem procuração nos autos, apensada à fl. 69, além de conferirem as assinaturas do citado instrumento de mandato com os documentos de identificação de fls. 70 e 71.

Identificado o exercício do contraditório e da ampla defesa, sem arranho aos demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

A presente exigência atinge recolhimento a menor de imposto, haja vista a divergência constatada entre os débitos apontados em cada item das notas fiscais e os valores lançados na escrituração fiscal digital (EFD). Teve a auditoria o cuidado de – item a item – identificar e excluir do cômputo da dívida as mercadorias não tributáveis.

O elemento instrutório crucial para o deslinde da questão, é o levantamento produzido pelo i. autuante, apenso na mídia eletrônica de fl. 50, constante em três planilhas (uma para cada ano), denominadas “Débito lançado a menor na EFD em relação à Nota Fiscal Eletrônica (NFE) de saída”.

Nelas se vê que a fiscalização discriminou por documento fiscal todos os itens a ela relacionados, comparando o valor lançado na escrita digital com os débitos de ICMS por mercadoria, subtraindo estes do primeiro, cobrando-se a diferença. Em muitos casos, a autuação não considerou débito algum para certas mercadorias que não estão passíveis de tributação, como foi o caso do *esparadrapo* na Nota Fiscal nº 13139 (fl. 29), *filme RX verde* na Nota Fiscal nº 13530 (fl.

30) e álcool iodado na Nota Fiscal nº 15021 (fl. 32), só para ficar nestes três exemplos.

Portanto, o procedimento resumiu-se em somar os débitos de imposto em cada item de cada documento fiscal, excluir as mercadorias não tributáveis e confrontar os totais obtidos de débitos por nota fiscal com os totais lançados para a nota fiscal respectiva na EFD. Havendo diferença a menor consignada nesta última, efetuou-se a cobrança.

Note-se que para cada documento fiscal de saída, consta a respectiva chave de acesso e o CNPJ do destinatário.

**Sobre estas planilhas, não obstante todas estas informações, a autuada foi inespecífica.**

Com efeito, a empresa limitou-se a dizer que o tributo foi lançado erroneamente nas notas fiscais, o qual seria objeto de restituição, mas “o fisco chegou antes...” (sic; fl. 55). E apresentou uma relação de destinatários argumentando que não são contribuintes de ICMS.

Sem embargo, independente do pedido de restituição, aqui poderiam ser externados os motivos pelos quais os destaques de imposto estavam incorretos. Mas a impugnação não atacou estes pontos com clarividência.

De outra sorte, o fato de alguns clientes não serem sujeitos passivos do imposto, não inviabiliza o debitamento da operação. Venda para não contribuintes do imposto estadual enseja tributação normal, salvo prova em contrário, assim como acontece quando um varejista vende para um consumidor final.

Vale deixar claro que o dever de debitar-se do tributo e, após compensação, efetuar-se o seu recolhimento, nenhuma ligação guarda com o direito do destinatário de apropriar-se do crédito fiscal respectivo. Fornecedor e cliente são sujeitos passivos distintos, podendo cada um deles ficar submetido a regras não coincidentes de debitamentos e creditamentos de ICMS.

Outrossim, a empresa alegou que algumas mercadorias já tinham sido tributadas antecipadamente, sem também elencar quais seriam elas e para quais documentos fiscais se relacionavam.

Ademais, o autuante fez questão de frisar que procedeu à análise individual de cada mercadoria vendida, nota a nota, de modo que cuidou de retirar do levantamento as mercadorias que entendeu como não tributáveis, seja porque já alcançadas pela substituição tributária, seja porque desoneradas de tributação.

A defendente não fez nenhum contraponto consistente. Apenas trouxe uma relação de destinatários e sobre eles não fez qualquer associação com os documentos fiscais e respectivos itens, indicando, se fosse o caso, o fundamento legal sobre o qual não caberia a tributação.

Nada disto foi feito na peça impugnatória, apesar de contar o contribuinte com sessenta dias para apontar uma linha defensiva robusta.

A situação ora presenciada, amolda-se às hipóteses previstas no art. 140 do RPAF-BA, *verbis*:

*“O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas”.*

Ao admitir o lançamento a menor em sua escrita e acusar um fato obstativo à cobrança, o contribuinte atraiu para si o ônus de provar esta particularidade, dever processual que acabou não se desincumbindo, na forma prevista no art. 141 do mesmo regulamento, a saber:

*“Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação”.*

Não bastasse isso, se dispunha a autuada de elementos comprobatórios para desconstruir a autuação, nada foi feito neste particular, omissão que acaba corroborando os dados trazidos pela fiscalização, consoante estatui o art. 142 do mesmo diploma citado:

*“A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que*

*necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*

Simplesmente, o contribuinte negou o cometimento da infração mas não teve o desprendimento de elidir a autuação, deixando de apresentar contraprovas robustas, incorrendo na falta prevista no art. 143 do multicitado ato normativo, a saber:

*“A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.*

Por fim, se as alegações contestatórias fossem verdadeiras, **não haveria dificuldades** do sujeito passivo produzir suas provas quando do oferecimento da peça impugnatória, de sorte que precluiu o seu direito de exibi-las após aquela oportunidade, *ex-vi* do §5º, do art. 123 do RPAF-BA, abaixo transcrito, a não ser que fique demonstrada uma das causas excepcionais estabelecidas nos incisos correspondentes:

*“Art. 123 - É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*(...)*

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”(destaques da transcrição).*

É preciso consignar que, não obstante a informalidade norteadora do processo administrativo fiscal, deve o julgador intuir que as provas acessíveis ao contribuinte, porque imanentes ao seu domínio e facilmente extraíveis de sua escrita fiscal, hão de ser levantadas e apresentadas para exame quando da oposição da sua defesa, a ser ofertada até sessenta dias após tomar ciência do lançamento de ofício, tempo suficiente para que todos os elementos fossem catalogados e exibidos. Ainda mais que se trata de lançamento de **infração única**, o que facilita sobremaneira o trabalho de levantamento probatório do estabelecimento autuado.

Agir de modo diferente, implica em desprezar o contraditório e a celeridade processual, de modo que a indesculpável conduta do contribuinte, trouxe como consequência a preclusão quanto à matéria de fato, qual seja, a de poder produzir provas neste processo.

Afino-me com o entendimento do seguinte julgado, exarado recentissimamente:

**“A. I. Nº - 269194.0002/18-6**

**AUTUADO - ETERNIT S. A.**

**AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS BELITARDO BARBOSA CARVALHO**

**ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA**

**PUBLICAÇÃO - INTERNET 28.12.2018**

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0209-02/18**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. Acusação respaldada em laudo técnico apresentado pelo próprio sujeito passivo. Glosa do crédito fiscal relativo a energia elétrica consumida fora da área de produção. Infração subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a) PRATICA DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Falta de comprovação de retorno de mercadorias remetidas para conserto com suspensão temporária da tributação. Infração subsistente. b) DIFAL. CFOPs determinadas pelo próprio sujeito passivo para operações confirmam o destino das aquisições para o ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento. Infração subsistente. 3. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. AQUISIÇÕES DE REFEIÇÕES PARA FUNCIONÁRIOS. FALTA DE PAGAMENTO. A legislação tributária estadual estabelece que nas aquisições de refeições para fornecimento aos funcionários, o imposto é diferido e se encerra na entrada do estabelecimento do adquirente. Ausência de previsão para exclusão da exigência quando se tratar de aquisições em empresas inscritas no regime do Simples Nacional. Descabimento de abatimento do imposto devido do alegado imposto pago pelo fornecedor inscrito no Simples Nacional. Infração subsistente. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. a) RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS. b) FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Restou

*comprovado que as mercadorias objeto da autuação se encontram inseridas no rol da substituição tributária. Infrações subsistentes. Não acolhidas as arguições de nulidade. Penalidade aplicada encontra amparo na legislação tributária em vigor. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime”.*

No particular, cabe ainda a reprodução do seguinte trecho do voto:

*“Ora, o art. 123 do RPAF expressa que, sob pena de preclusão do direito a salvo de específicas impossibilidades, a Impugnação ao AI deve se fazer acompanhar da prova documental.*

*(...)*

*Assim, considerando as provas da acusação constituída nos autos, cujos dados decorrem da escrituração fiscal que o contribuinte informou ao fisco como fiel retrato da sua movimentação empresarial com repercussão tributária e que o Impugnante oportunamente não apresentou elementos de provas suficientes para ilidir a acusação fiscal no todo ou em parte, tenho a infração como subsistente”.*

Precedente, portanto, que se encaixa perfeitamente com a hipótese deste PAF. Acresça-se ainda o agravante do sujeito passivo já saber desde a autuação que, intimado para apontar quais operações e produtos não eram tributados, reduziu-se a dizer que havia itens sujeitos à substituição tributária. Isto poderia ser demonstrado desde o desenrolar da auditoria, pelo que, diante do comportamento omissivo do contribuinte, remanesceu ao i. autuante a alternativa dele mesmo efetivar as exclusões dos casos desonerados do imposto estadual.

Isto posto, considero o Auto de Infração inteiramente PROCEDENTE.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 299430.0010/18-0, lavrado contra **MD MATERIAL HOSPITALAR EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$344.681,89**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA