

A. I. Nº - 102148.0001/18-7
AUTUADO - TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO LTDA.
AUTUANTES - MARCUS VENICIUS BARRETO MAGALHÃES
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07.05.2019

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0088-02/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL SEM A DEVIDA COMPROVAÇÃO. O contribuinte trouxe elementos de prova capazes de elidir ainda que em parte imputação, sendo o montante reduzido pelo próprio autuante em sede de informação fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. MULTA. Infração reconhecida. 3. LIVROS FISCAIS, FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE INVENTÁRIO DE MERCADORIAS DE TERCEIROS EM POSSE DA EMPRESA. Infração não contestada. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Negado o pedido de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 29 de março de 2018 e refere-se à cobrança de crédito tributário no montante de R\$90.774,39, além de multa, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.17**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, nos meses de janeiro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014, totalizando R\$79.737,66, multa de 60%.

Infração 02. **07.15.06**. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, no montante de R\$10.576,73, para ocorrências nos meses de fevereiro, abril, maio, setembro e outubro de 2013, fevereiro a novembro de 2014.

Infração 03. **16.13.01**. Descumpriu obrigação tributária acessória sem penalidade expressamente prevista na Lei do ICMS, constando a informação do autuante de que “*o contribuinte deixou de lançar no Livro Registro de Inventário da Escrituração Fiscal Digital (EFD) itens de propriedade de terceiros em posse do informante*”, sendo cominada multa de R\$ 460,00 para ocorrência apurada em dezembro de 2013.

Tempestivamente, a autuada apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 278 a 289, onde, após breve síntese da autuação, inicialmente, demonstra o cabimento da Impugnação interposta.

Registra que nos termos do inciso III, do artigo 151, do Código Tributário Nacional, a presente Impugnação Administrativa, atribui efeito suspensivo, ao crédito tributário lançado, conforme transcrição.

Adentrando na análise do lançamento, argumenta que de acordo com a expressa previsão contida no artigo 38 do RPAF/99, somente devem ser lavrados Autos de Infração para a constituição e

cobrança de tributos e penalidades quando constatada infração à legislação tributária de valor igual ou superior a R\$ 39.720,00, de acordo com a reprodução trazida.

Assevera não subsistir qualquer infração à legislação tributária Estadual de valor igual ou superior os R\$39.720,00, devendo o Auto de Infração ser cancelado nos exatos termos do artigo 47 do RPAF/99, copiado, sendo que, no caso concreto, o erro insanável está evidenciado na medida em que, segundo a Lei, não se pode lavrar Auto de Infração para constituição e cobrança de crédito tributário de valor inferior a R\$ 39.720,00 como é o caso.

Quanto ao mérito, ressalta ser contribuinte regularmente inscrito no Estado da Bahia e que atua a mais de vinte anos neste estado, cumprindo com todas as suas obrigações tributárias relacionadas às operações comerciais neste Estado, e apesar de todo o zelo com que cuida de sua parte fiscal-tributária, e por atuar em todos os estados do Brasil e Distrito Federal, por vezes o acompanhamento da legislação tributária é tarefa árdua.

Assim, sob a justificativa de que em razão da mencionada dificuldade de acompanhamento de todas as regras inerentes ao ICMS, nos diversos estados em que atua, reconhece que cometeu as inconsistências apontadas pela Fiscalização, relacionadas às infrações 02 e 03 do Auto de Infração ora combatido, motivo pelo qual já efetuou o pagamento das sanções impostas com as devidas reduções, conforme se demonstra pela juntada dos comprovantes de pagamentos (doc. 05 anexo).

Quanto à infração 01, argumenta demonstrará a correção dos procedimentos adotados em suas operações, e após transcrever o teor do artigo 454 do RICMS do estado da Bahia, anota ter procedido exatamente daquela maneira prevista na legislação, ou seja: emitiu, por obrigação legal, nota fiscal de entrada de mercadoria em razão de devolução/troca por pessoa física não contribuinte; obteve declaração assinada por pessoa física que efetuou a devolução.

Observa que a legislação vigente, não faz qualquer menção de que deva ser inserido na declaração, ou em qualquer outro documento, o número do cupom fiscal relacionado à venda, assim como, não faz menção de que a assinatura constante da declaração deva, por exemplo, ser idêntica a da identidade do cliente, não cabendo, assim, serem tais argumentos fundamentos para autuação por parte da fiscalização.

Explicitando operar no ramo de joias, relógios e acessórios, entre outros, tendo como clientes, usualmente, pessoas que comprem seus produtos para presentear outras pessoas, possuindo como política formal, entre varias outras, a possibilidade de troca, por tempo indeterminado e desde que a mercadoria se encontre em bom estado, por produtos de maior valor que o trocado, conforme certificados de garantia anexos, ocorrendo na prática que, em quase 100% dos casos, as devoluções são seguidas de novas aquisições de outros produtos de igual ou maior valor.

Não obstante o aqui afirmado entende deveria a fiscalização diligenciar para, com base em outros elementos possíveis de convicção, determinar a correção dos procedimentos adotados, o que não aconteceu, e com o objetivo de demonstrar a correção dos procedimentos praticados, separou, para todas as operações apontadas pela Fiscalização os seguintes documentos: número da Nota Fiscal de entrada emitida por ocasião da devolução/troca da mercadoria; número do Cupom fiscal de venda da mencionada mercadoria; controle de estoque das mercadorias onde se pode verificar o movimento de saída (cupom de venda), assim como, o da entrada (nota fiscal de entrada), e por amostragem, as declarações de devoluções, com os respectivos DANFE's, devidamente preenchidas e assinadas.

Devido a grande quantidade de documentos, protesta pela juntada posterior, em até sessenta dias, de todas as notas fiscais de entrada das mercadorias devolvidas, assim como, de todos os cupons fiscais de vendas das mercadorias devolvidas.

Diz serem tais documentos hábeis para comprovar a lisura das operações feitas, nos termos da legislação vigente, e, por via de consequência, da licitude do aproveitamento de créditos fiscais de ICMS por ocasião da emissão das notas fiscais de entrada por devolução ou troca, reforçando que a tomada de crédito de ICMS feita tem respaldo na legislação do ICMS do estado da Bahia,

conforme já demonstrado, assim como, decorre de previsão constitucional em razão do princípio da não-cumulatividade empregado ao tributo ICMS.

Invocando o artigo 2º do RPAF/99 (copiado), garante ser imperioso que se persiga a verdade material dos fatos se oportunizando demonstrar seu direito por todos os meios permitidos, assegurando-se, assim, a ampla defesa.

Conclui que da leitura da presente e da apreciação das provas e fatos a ela carreados, ficou demonstrado de forma cabal que o Auto de Infração, formalizado, deve ser cancelado em razão de expressa previsão legal, o que a faz requerer seja reconhecida a tempestividade da presente Impugnação Administrativa, e o Auto de Infração cancelado por conter vício legal insanável, além de ser atribuído o efeito suspensivo aos valores lançados, em razão da apresentação da presente, nos termos da Lei.

Protesta pela juntada dos documentos comprobatórios das demais operações objeto da Autuação no prazo máximo de sessenta dias, em razão do enorme volume dos mesmos, ao tempo em que requer se converta o julgamento em diligência para a apuração da verdade material e, em caso de necessidade, seja nomeado como assistente técnico para eventuais levantamentos necessários a pessoa que indica. Requer, finalmente, que todas as intimações, em especial as realizadas na imprensa oficial, sejam feitas em nome dos seus advogados, no endereço indicado.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 4.984 a 4.989 esclarece, inicialmente, que quatro intimações foram realizadas, conforme fls. 13, 14/15, 26 e 27/28, datadas de 12/01/18, 12/01/18, 28/02/18 e 12/01/18, respectivamente.

Indica que na primeira, requisitou o Livro Fiscal de Ocorrência. Na segunda, solicitou que fosse apresentada planilha com os cálculos do ICMS Adicional do Fundo de Pobreza, explicações sobre o crédito com a rubrica FUMACOP, apresentasse a Guia Especial de Recolhimento de Pagamentos ao Centro Gemológico da Bahia, planilhas (e DAEs) demonstrasse os cálculos da Antecipação Parcial e seus respectivos pagamentos, esclarecesse as devoluções de vendas de mercadorias (CFOP 1202) e esclarecesse acerca de Remessas de Mercadorias para Conserto (neste caso, a planilha foi acostada). Na terceira intimação, foi pedido ao contribuinte que requeresse o agrupamento de mercadorias para que se executasse o roteiro de Levantamento Quantitativo de Estoque. Por último, foi requisitado ao contribuinte que verificasse uma série de inconsistências (cujos demonstrativos foram anexados) observadas nas suas Escriturações Fiscais Digitais (EFDs) e, se quisesse solicitasse à fiscalização a liberação do sistema Público de Escrituração Digital (SPED) para retificar as Escriturações Fiscais Digitais.

Esclarece, ainda, que sobre os Termos de Arrecadação, foram lavrados os constantes das folhas 62, 63, 65, 66, 67, 68, 69 e 70. O primeiro tratou da solicitação da liberação do SPED, o qual foi atendido com a liberação do prazo de trinta dias; o segundo foi sobre a arrecadação da Procuração; no terceiro arrecadou o Livro Fiscal de Ocorrência; o quarto termo foi sobre a petição em que o contribuinte solicita o agrupamento dos itens que comercializa; o quinto termo foi sobre a juntada de CD, o qual continha memória de cálculo sobre a apuração, DAEs e outros; o sexto termo de arrecadação tratou do requerimento em que o contribuinte solicita o não agrupamento dos itens que comercializa; o sétimo termo tratou da arrecadação de declarações do contribuinte acerca de devoluções de mercadorias; o oitavo termo requereu a juntada de atestados de intervenção originais dos ECFs ativos e reduções “Z”; por último, peticionou a juntada de planilha sobre conserto de mercadorias.

Diz que o Auto contém três infrações para os dois exercícios fiscalizados. A primeira infração tratou do uso indevido de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final; a segunda foi lavrada pelo fato do contribuinte não ter pago parcela do ICMS a título de antecipação parcial; e a terceira infração decorreu por descumprimento de obrigação tributária acessória.

Quanto à preliminar de nulidade, em primeiro lugar fala que tratará apenas dos aspectos legais previstos para a validade de Auto de Infração, conforme o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), datado de 09/07/99 e suas alterações, no seu artigo 18, ou seja, os aspectos que indicam somente quais as condições para que o Auto de Infração seja julgado nulo.

Em oposição à defesa, informa que os atos contidos no Auto de Infração em foco foram praticados por autoridade competente, lavrado em nome do contribuinte à epígrafe, foi dado todo o direito de defesa, e que as decisões proferidas foram todas fundamentadas. Tudo isso se pode verificar neste PAF (já que foram apresentadas, à cada infração, demonstrativos e/ou documentos fiscais, e com os esclarecimentos e a tipificação corretos, ou seja, todos os lançamentos possuem os elementos suficientes para se determinar as infrações com segurança). Além disso, o valor autuado foi acima dos R\$ 39.720,00, conforme consta às fls. 01 a 04, também não cabendo qualquer discussão, e com base nisso, considera que o Auto de Infração em lide não pode ser julgado nulo. Adentrando no mérito, assegura ter sido o contribuinte intimado a apresentar as declarações previstas no inciso II, § 1º, do artigo 454, do RICMS-BA Decreto nº 13.780, de 16/03/12, no período fiscalizatório, conforme documentos às fls. 14 e 15, mas o fez parcialmente. Agora (na Defesa) apresentou mais declarações, momento em que as reconheceu (apesar de terem algumas sem assinatura, resultando em não reconhecimento das mesmas), mas ficando ainda outras sem comprovação.

Visto ter sido indicado, à fl. 287, que “*Devido a grande quantidade de documentos, protesta a ora Impugnante pela juntada posterior, em até 60 dias, de todas as notas fiscais das mercadorias devolvidas, assim como, de todos os cupons fiscais de vendas das mercadorias devolvidas*”, efetuou nova intimação (via internet), cujo prazo foi de 48 (quarenta e oito) horas, conforme documento anexo, entretanto a empresa não se pronunciou.

Já as declarações (e as Notas Fiscais correlatas) assinadas pelos consumidores foram anexadas pelo Defendente, para o exercício de 2013, às fls. 366 a 1000, e para o exercício de 2014, às fls. 1001 a 1281, bem como outros documentos (Histórico de Produtos – Estoque) que anexados às fls. 1.262 a 4.975, foram avaliados e analisados, especialmente as declarações dos consumidores finais que devolveram suas mercadorias que compraram reconhecidas, exceto as que estão sem as suas respectivas assinaturas, conforme foi observado em notas nas planilhas dos dois exercícios, anexas.

Após a verificação das Declarações, os novos valores do crédito reclamado para a Infração 01 em lide, passaram a ter a seguinte composição:

| Exercício | Valor do ICMS com alíquota de 17% no Auto de Infração(1) | Valor do ICMS com alíquota de 17% na Informação Fiscal (2) | Diferença (3) = (1) – (2) | Valor do ICMS com alíquota de 27% (4) | Valor do ICMS com alíquota de 27% na Informação Fiscal(5) | Diferença (6) = (4) – (5) |
|-----------|--|--|---------------------------|---------------------------------------|---|---------------------------|
| 2013 | 12.429,72 | 12.429,72 | 0,00 | 25.190,75 | 11.643,50 | 13.547,25 |
| 2014 | 12.071,53 | 12.071,53 | 0,00 | 30.045,66 | 25.723,64 | 4.322,02 |
| Total | 24.501,25 | 24.501,25 | 0,00 | 55.236,41 | 37.367,14 | 17.869,27 |

Total de 2014 para as alíquotas de 17% e 27%, conforme a Informação Fiscal: R\$ 61.868,39.

Para as infrações 02 e 03, diante do reconhecimento do sujeito passivo de, efetivamente, ter cometido as inconsistências indicadas pela fiscalização, deixa de acrescentar qualquer informação, exceto que mantém a autuação.

Com base nos elementos acima indicados, apresenta o seguinte quadro resumo acerca das infrações do Auto de Infração em foco:

| Infração | No AI | Na Informação Fiscal | Diferença |
|------------------|-----------|----------------------|-----------|
| Nº 01 – 01.02.17 | 79.737,66 | 61.868,39 | 17.869,27 |
| Nº 02 – 07.15.05 | 10.576,73 | 10.576,73 | 0,00 |
| Nº 03 – 16.13.01 | 460,00 | 460,00 | 0,00 |
| Total | 90.774,39 | 72.905,12 | 17.869,27 |

Elaborou novo demonstrativo de fls. 4.991 a 5.020.

Cientificado do teor da informação fiscal e do novo demonstrativo elaborado para a infração 01 (fls. 5.022 e 5.023), o sujeito passivo retorna ao feito (fls. 5.026 a 5.029), manifestando discordância com os argumentos e conclusões trazidas na informação fiscal, diante do fato de ter juntado na impugnação apresentada *“boa parte da documentação comprobatória de seu direito aos créditos tomados”*, tanto que o autuante os considerou, tendo protestado pela juntada dos demais documentos em até sessenta dias da apresentação da defesa, desde que deferida pela fiscalização, o que não ocorreu.

Diante da informação do autuante de ter intimado a empresa por e-mail para apresentar os documentos, informa que jamais os patronos da mesma receberam qualquer solicitação em tal sentido, o que deveria ser feito, a fim de ser exercido o seu direito de defesa e exercício ao contraditório.

Ainda ressaltando não ter recebido o mencionado e-mail, verificou na documentação acostada pelo autuante a seguinte observação: *“comunico-lhes que o prazo requerido pela Defesa foge à competência desse fiscal”*.

Rebate, mais uma vez, a assertiva de ter o autuante intimado a empresa a juntar os documentos faltantes, nos termos pedidos, em 48 horas e afirmar não ter competência para tal, questiona, frisando que privilegiando os princípios do informalismo, ampla defesa e contraditório, juntará ao processo impreterivelmente em até dez dias úteis tais documentos.

Finaliza, requerendo que que sejam atendidos os pedidos formulados na defesa anteriormente apresentada, que lhes sejam deferidos os dez dias úteis solicitados para a apresentação dos documentos solicitados pela fiscalização, e que se converta o presente lançamento em diligência, no sentido de aclarar todas as eventuais dúvidas da fiscalização, bem como aplicar de forma ampla os princípios da Legalidade Objetiva, Verdade Material, Informalismo e ampla Defesa, previstos na legislação.

Reitera o pedido para que as intimações e comunicações sejam realizadas na pessoa de seus advogados, no endereço indicado.

Em nova manifestação, o autuante se manifesta (fls. 5.032 a 5.034), no sentido de que, tanto sobre a nulidade quanto sobre o mérito, tudo que poderia informar, já o fez na Informação Fiscal às fls. 4.984 a 5.020, prestada no dia 29/01/2019.

Portanto, ratifica tudo que foi dito sobre as três infrações, e sobre o não reconhecimento da Intimação Fiscal via internet, a mesma está acostada à fl. 5.021, tendo sido enviada para o endereço eletrônico sergio.eller@wsmoduli.com.br, que o próprio defendente indicou. E sobre o fato do requerente solicitar que a Intimação fosse baseada nos trâmites legais, informa ter sido o próprio contribuinte quem indicou aquele endereço, conforme fl. 5.029.

Quanto à competência de intimar pelo prazo de até 48 (quarenta e oito) horas e não ter competência de fazê-lo num prazo maior (dez dias, por exemplo), informa basear-se na previsão do inciso XX, do artigo 42, da Lei nº 7014/96.

Por último informa que como não houve qualquer alteração nas infrações em relação à informação fiscal anterior, o quadro daquelas têm valores iguais para a primeira e para segunda informação fiscal.

Constam às fls. 5.038 a 5.042 extratos de recolhimentos realizados pela empresa autuada, em relação às parcelas reconhecidas do Auto de Infração.

VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada, das quais apenas remanesce a lide em relação à infração 01, diante do reconhecimento das infrações 02 e 03, as quais, por este motivo, se encontram fora da lide e tidas como procedentes.

O Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99.

Observo que a empresa autuada tomou conhecimento do mesmo, e pode exercer de forma plena o seu direito de defesa, diante do fato de que lhes foram entregues os demonstrativos que embasaram a fiscalização, bem como os demais documentos e elementos que possibilitassem a instalação do contencioso, tendo se posicionado em relação aos pontos da autuação.

Foi suscitada questão preliminar a ser analisada, o que passo a fazer neste momento, observando, se referir a mesma, a entendimento da empresa autuada acerca da existência de nulidade, pelo fato de existir *“o erro insanável está evidenciado na medida em que, segundo a Lei, não se pode lavrar Auto de Infração para constituição e cobrança de crédito tributário de valor inferior a R\$39.720,00 como é o caso”*.

A Lei 3.956/81, que vem a ser o Código Tributário do Estado da Bahia, estatui em seu artigo 127, inciso IV, que:

“Art. 127. Considera-se iniciado o procedimento fiscal pela lavratura de auto de infração ou de notificação fiscal”.

Já o § 1º do mesmo artigo 127, prevê em seu inciso IV, que *“a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, conforme o caso, auto de infração ou notificação fiscal, para exigência do crédito tributário, atendidas as disposições pertinentes previstas no regulamento”* (grifei).

Daí se infere serem a Notificação Fiscal e o Auto de Infração os elementos hábeis a realizar o lançamento e a constituição do crédito tributário.

Diante da remessa contida na Lei, o RPAF/99 assim determina em seu artigo 48:

“Art. 48. A Notificação Fiscal constitui o instrumento pelo qual será feito o lançamento de ofício para exigência de crédito tributário de valor inferior a R\$ 39.720,00 (trinta e nove mil setecentos e vinte reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória”.

Quanto ao Auto de Infração, vejamos o que nos diz o artigo 38 do mencionado RPAF/99: *“o Auto de Infração será lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$39.720,00 (trinta e nove mil setecentos e vinte reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória”*.

Logo, diante de tal comando e tendo em vista que o crédito tributário apurado na auditoria realizada na empresa autuada superou em muito o valor de R\$ 39.720,00, aí considerando o lançamento como um todo, e não como parece ter entendido a empresa autuada cada uma das infrações, uma vez que o dispositivo regulamentar fala no todo (Auto de Infração), e não nas partes (cada infração que o compõe em si), plenamente legal a lavratura de Auto de Infração, tal

como realizado, o que suplanta o argumento da defesa, pela rejeição de tal questionamento acerca da nulidade do feito, e o torna apto a ter o seu mérito analisado.

Quanto ao argumento de que o autuante não se pronunciou acerca da concessão do prazo solicitado na defesa para apresentação dos documentos que provariam a inexistência da acusação formulada, de igual forma não se constitui em motivo para a decretação da nulidade.

Em primeiro lugar, pelo fato de ter o mesmo, dentro de sua competência, intimado a empresa através do endereço eletrônico indicado na própria peça defensiva acerca da oportunidade de apresentar tal documentos. Em segundo, diante do fato de que, por tradição, este Conselho tem acolhido provas que venham ao processo mesmo após o prazo defensivo, independentemente de solicitação do contribuinte, ou prévia autorização, bastando que estes elementos sejam apensados ao feito, em nome do direito de defesa e do exercício do contencioso.

Logo, tivessem os demais elementos sido apresentados no processo, o que não ocorreu até o presente momento, apesar das promessas e garantias do contribuinte de que o faria em sessenta dias, de forma cristalina se assegurou ao mesmo a apresentação a qualquer tempo, o que, reitero, reforça o argumento de respeito aos princípios do processo administrativo fiscal por este órgão, motivo pelo qual rejeito, igualmente, a arguição suscitada.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado ao final da peça defensiva, nego o mesmo, como solicitado, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalto que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão do TRF-3 no AGRAVO DE INSTRUMENTO Nº 0006443-83.2016.4.03.0000/SP 2016.03.00.006443-3/SP, 2ª Turma, tendo como relator o Desembargador Federal Cotrim Guimarães, datada de 18/10/2016, a qual possui a seguinte Ementa:

“PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. PRODUÇÃO DE PROVA. PERÍCIA CONTÁBIL. DESNECESSIDADE. I – O indeferimento de realização de prova pericial, não configura, por si só, cerceamento do direito de defesa, nem tampouco violação às garantias

constitucionais do contraditório e da ampla defesa, mormente havendo nos autos acervo documental, suficiente para o julgamento da demanda. II- A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico. Assim, cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da mesma, eis que é o destinatário da prova”.

Nela, a prova pericial requerida não se demonstra necessária para a causa, e o deferimento de uma determinada prova depende de avaliação do julgador sobre o quadro probatório existente e sobre a necessidade dessa prova, inclusive previa o artigo 130 do antigo Código de Processo Civil de 1973 a possibilidade de indeferimento das diligências inúteis e protelatórias.

“A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico”.

Em outro trecho da decisão, consta que *“por seu turno, justifica-se a necessidade da produção de provas sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico.*

Assim, cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da mesma, eis que é o destinatário da prova.

No caso em tela, há que se considerar que a prova pericial requerida não se demonstra necessária para o deslinde da causa”.

Importante explicitar a existência de diversos precedentes do TRF-3 que enfatizam que cabe ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não da perícia, uma vez que *“a valoração que se dará às provas a serem produzidas depende do livre convencimento motivado, não estando este Juízo adstrito ao laudo pericial a ser produzido (art. 436, do CPC/73)”.*

No mesmo sentido, menciono a seguinte decisão, oriunda do STJ:

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.

1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.

2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.

3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido.

Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

Relator: Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

Julgamento: 12/05/2015

Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA

Publicação: DJe 18/05/2015

Os elementos constantes nos autos são suficientes para o pleno convencimento do julgador e o deslinde da questão, nos termos do artigo 147 incisos I, alínea “a” e II, alínea “a” do RPAF/99, o que, da mesma forma, concorre para tal indeferimento.

No mérito, como já dito anteriormente, apenas a infração 01 foi contestada, tendo o sujeito passivo trazido elementos de prova que configurariam, ainda que de forma parcial, o não cometimento da imputação fiscal que lhe foi atribuída, tendo o autuante acatado aquelas que se adequavam às exigências da legislação.

A previsão normativa acerca dos procedimentos a serem adotados para as devoluções se encontra no artigo 454 do RICMS/12, exigindo indicação dos documentos fiscais de venda originários, além da assinatura dos clientes que estão a devolver as mercadorias, bem como o motivo da devolução, dentre outros, conforme se observa da redação posta:

“Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

Art. 455. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante o dia ou a semana, devendo especificar a quantidade e a descrição das mercadorias, o número, a série, a subsérie e a data dos documentos fiscais originários, sem prejuízo dos procedimentos previstos nos incisos II e III do § 1º do art. 454”.

O artigo 452 do RICMS/12 apenas e tão somente firma que *“na hipótese de devolução de mercadoria cuja entrada tenha ocorrido sem utilização de crédito fiscal pelo recebedor, será permitido a este creditar-se do ICMS lançado na nota fiscal de devolução, desde que em valor igual ao do imposto lançado no documento originário”*. Todavia, há de prevalecer o procedimento previsto no mencionado artigo 653, o que confessadamente não ocorreu no caso em tela, em sua totalidade.

Ou seja: a legislação estabelece os procedimentos necessários para o regular procedimento de devolução por parte de consumidor final, não contribuinte, que não possui documento fiscal para emitir devolvendo a mercadoria, o qual deve ser estritamente seguido pelas empresas, sob pena de não poder ser aceito, como no caso em tela.

Certo é que para o crédito fiscal ser admitido, é necessária a prova inequívoca da realização das devoluções, o que a empresa autuada não conseguiu fazer de forma plena e total, apenas parcialmente, à vista da documentação apresentada quando da interposição de sua impugnação.

Assim, não procede o argumento da defesa de que a disposição regulamentar dispensa a assinatura de quem está devolvendo a mercadoria, tendo agido corretamente o autuante, em atenção à norma acima reproduzida, em não acolher as declarações sem assinatura, ou seja, nas

quais não se comprovou de forma efetiva a devolução, ou ainda, aquelas devolvidas sem as respectivas declarações.

Certo é que em tal ramo de atividades, as trocas e devoluções são uma prática constante e usual, daí a necessidade de os contribuintes atentarem em cumprir a legislação de forma integral, o que não é o caso da empresa autuada, a qual não procede a qualquer prática determinada pela legislação, para atendimento e comprovação da devolução, de forma integral, em relação à totalidade das operações realizadas.

Se em outras oportunidades, nas quais apreciando questões similares, me posicionei no sentido de que devesse ser aplicada penalidade por descumprimento de obrigação acessória, o foi pelo motivo de que vieram aos autos indicações de que as devoluções ocorreram, quer pela correlação entre números de documentos fiscais de entradas e saídas posteriores, quer pela apresentação de outros elementos/documentos, ainda que faltasse a declaração de que nos fala o retro citado § 2º do artigo 653 do RICMS/97, inclusive ao relatar o Auto de Infração 298057.0006/15-1 no qual figurou como autuada a empresa SIUFHUS COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA., e que resultou no Acórdão JJF 0067-05/18. Todavia, naquela oportunidade, a prova dos autos era diversa da agora apresentada.

Para reforçar tal entendimento, cito trecho do voto vencedor encartado no Acórdão CJF 0303-11/17, o qual manteve a autuação quanto a tal aspecto, com a manutenção da glosa do crédito fiscal: *“Esta infração decorreu do crédito indevido por conta de devoluções de vendas efetuadas a consumidor final, sem o cumprimento das formalidades previstas no art. 653 do RICMS/BA 97, já expostos no voto do julgamento de piso, que consignando os fatos provados no processo, fundamentou que ‘os cupons fiscais acostados pela defesa não servem como elemento de prova inequívoca das devoluções, requisito indispensável para o creditamento do imposto à luz do art. 653 do RICMS/BA 97, não sendo possível converter a cobrança do imposto em multa por de*

As obrigações acessórias têm por finalidade dar segurança ao contribuinte e ao Fisco quanto à apuração do imposto devido. Uma vez não cumprida, estabelece-se à dúvida quanto aos fatos, levando à insegurança. Assim, converter o levantamento da obrigação principal em multa, significa abdicar do imposto devido em todas as situações idênticas e até mesmo estimular o contribuinte a não cumprir as obrigações acessórias, aumentando o grau de conflitos na apuração do imposto devido.

O próprio art. 136 do CTN é absolutamente claro quanto a isto, quando diz que a responsabilidade do agente por infrações à legislação tributária independe do agente ou responsável e da efetividade, natureza, e extensão dos efeitos do ato, o que efetivamente traduz um reforço à manutenção do lançamento”.

No mesmo sentido posso mencionar a decisão contida no Acórdão JJF 0040-03/18, no qual figura no polo passivo a empresa RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA., tendo o então relator igualmente mantido a infração.

Da mesma forma, em julgamento recente relativo a idêntica questão, o conselheiro relator Luiz Alberto Amaral de Oliveira, ao prolatar seu voto em processo que resultou no Acórdão CJF 0089-12/18, julgado em 28 de março de 2018, então se posicionou: *“...A solução da lide remete-nos, assim, à apreciação das provas acostadas ao processo para avaliar se são suficientes à comprovação inequívoca da devolução. É o que passamos a fazer”.*

Mais adiante afirma: *“Como bem salientou o sujeito passivo, as exigências previstas no art. 454 do RICMS/12 possuem a natureza de obrigações acessórias, cujo atendimento, contudo, é fundamental ao controle fiscal acerca das mercadorias devolvidas. Nesse sentido, o desatendimento a qualquer das regras ali postas pode, ou não, resultar na exigência do tributo estadual, a depender daquilo que possa vir a representar para a revelação do que se denominou “prova inequívoca” de que as mercadorias foram devolvidas.*

O desatendimento dessas obrigações acessórias não pode, todavia, resultar, automaticamente, em cobrança do imposto creditado, pois é preciso avaliar o prejuízo gerado aos controles fiscais, cujo objetivo não é outro senão o oferecimento de elementos que permitam, ao fisco, empreender uma investigação para comprovação do efetivo ingresso, no estabelecimento, das mercadorias devolvidas.

Assim, a identificação do consumidor revela-se, sem dúvida, como uma necessidade, pois propiciará a persecução do fato declarado pela empresa. Da mesma forma, faz-se necessária a indicação do documento fiscal de origem, já que, somente assim, a fiscalização poderá fazer o devido cotejamento entre as duas operações, atual e anterior”.

E arremata: “A autoridade fiscal precisaria trazer ao processo indícios, ao menos, de que as devoluções autuadas foram forjadas, já que não se mostra razoável glosar, sistematicamente, todos os créditos relativos a tais operações no período. Tal elemento demandaria uma operação de circularização, que, no caso, não ocorreu”.

Ou seja, o motivo para a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, segundo o ilustre Relator, foi a falta de provas, ainda que indiciárias, do cometimento da infração.

E não se está aqui negando o princípio da não cumulatividade, como poderia parecer à primeira vista, diante da alegação defensiva posta, vez que não se comprovou de forma completa terem ocorrido todas as devoluções, e logo, não poderiam as operações serem desfeitas por sua absoluta possibilidade, frente aos elementos de prova carreados aos autos, ou à falta de comprovação de ter a empresa autuada agido em cumprimento ao normativo regulamentar.

Por outro lado, em sua defesa, a autuada fala em apresentação “*por amostragem, as declarações de devoluções, com os respectivos DANFE’s, devidamente preenchidas e assinadas*”;

A respeito de tal tema, (prova por amostragem), muito embora a Carta Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no inciso LV que “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes*”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova, conforme já visto linhas acima.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro Francisco Falcão do STJ, exarou a seguinte decisão:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA Nº 7/STJ.

1. Na hipótese dos autos, o acórdão recorrido entendeu que no mandado de segurança, mesmo que preventivo, a necessidade de prova documental pré-constituída impede a aceitação de amostragens ou eventuais levantamentos elaborados unilateralmente pela impetrante e, ‘in casu’, nem isto foi apresentado, restando inadequada a via do mandado de segurança, instrumento constitucional que serve também para evitar lesão futura, mas desde que a direito decorrente de relação jurídica certa e determinada. (grifos do relator).

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, às fls. 69, após conceituar prova como “*a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário*”, afirma na p. 78 que “*o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carrear prova aos autos*”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à empresa autuada trazer tais provas que diz possuir, relativa às demais devoluções, contudo, não estão presentes nos autos, ainda que os documentos estejam em seu poder.

Isso diante do fato de no contencioso tributário, não poder ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.

Esta não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.

Os documentos não apresentados não podem, pois, ser considerados a favor do contribuinte, tal como aqueles trazidos aos autos, os quais, ainda assim, não foram integralmente considerados a seu favor, conforme já exposto.

No presente caso, não se pode aventar eventual aplicação do artigo 333 do Código de Processo Civil, sabidamente é utilizado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos, ensejando a aplicação dos artigos 142 (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) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal) do RPAF/99.

Diante das expostas razões, a infração é julgada parcialmente subsistente, em R\$ 61.868,39, frente ao acolhimento dos elementos de defesa trazidos pela empresa, especialmente as declarações de clientes devidamente assinadas, e consideradas pelo autuante quando de sua primeira informação fiscal, consoante demonstrado às fls. 4.991 a 5.020.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, frente a adoção do DTE, as intimações por via postal ou outro meio perderam o sentido.

Ainda assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Desta maneira, o Auto de Infração é tido como procedente em parte, no valor total de R\$ 72.905,12, de acordo com a seguinte composição:

| | |
|-------------|---------------|
| Infração 01 | R\$ 61.868,39 |
| Infração 02 | R\$ 10.576,73 |
| Infração 03 | R\$ 460,00 |

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. **102148.0001/18-7** lavrado contra **TELLERINA COMÉRCIO DE PRESENTES E ARTIGOS PARA DECORAÇÃO LTDA.,** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$61.868,39**, acrescido da multa de 60% previstas no artigo 42, incisos VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$11.036,73**, previstas no art. 42, II, alínea “d” e XXII do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo o órgão competente homologar os recolhimentos efetuados.

Sala de Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR