

**A. I. Nº** - 232877.0023/18-5  
**AUTUADO** - COMERCIAL DE ALIMENTOS J. M. RIBEIRO EIRELI  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO JORGE SEIXAS LIMA  
**ORIGEM** - INFAZ CRUZ DAS ALMAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 25/07/2019

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0150-03/19**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/12/2018, refere-se à exigência de R\$1.211.864,97 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referentes às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro e dezembro de 2016. Infração 02.01.02.

O autuado apresentou impugnação às fls. 14 a 23, alegando que foi surpreendido quando da fiscalização ocorrida em seu estabelecimento, a qual resultou na lavratura do presente Auto de Infração.

Diz que não concorda com a conduta que lhe está sendo imputada. Constatou a existência de afronta aos princípios constitucionais da legalidade, devido processo legal e contraditório, culminando em nítido cerceamento de defesa por parte da autoridade fiscalizadora. Isto porque, durante a realização das diligências que resultariam na lavratura deste Auto de Infração, o Fisco Estadual, através de seu auditor, deixou de demonstrar com clareza a metodologia que utilizara para identificar quais operações teriam resultado falta de recolhimento dos tributos destacados na Infração 01- (02.01.02). Uma vez que não tenha procedido a indicação das notas fiscais, CFOPs e demais características que permitissem ao impugnante efetivamente apurar uma eventual irregularidade contábil, fica esta, sujeita as afirmações do autuante, impossibilitando claramente o exercício do direito de defender-se. O auto de infração resume-se na apresentação de sucintas planilhas, com o escopo de fundamentá-las.

Por tudo isto, alega que se pode afirmar que foi procedido um irregular Levantamento Fiscal, sem qualquer amparo legal, ocasionando um Auto de Infração ilegítimo.

Afirma que, conforme brevemente explanado anteriormente, inegável é o fato de que em nenhum momento, quando da lavratura da peça ora impugnada, o autuante perquiriu a busca da verdade material, colhendo dados corretos dos históricos de pagamento de ICMS, disponível no site da SEFAZ-BA, e das notas fiscais de entradas do impugnante.

Entende que ao tomar tal postura, resta prejudicado não apenas o seu direito de defesa, vez que a ausência de descrição e quantificação clara dos fatos imputados como lesivos à Fazenda, com indicação dos documentos fiscais que suscitaram a fundamentação de inconformidade por parte do autuante, representa verdadeiro empecilho ao contraditório, resultando em impasse para prosseguimento do feito dentro dos trâmites resguardados pelo devido processo legal.

Ressalta que as fiscalizações realizadas por Agentes Fiscais, prepostos do Fisco Estadual, devem buscar a função orientadora, educacional e corretiva, apontando, direta e objetivamente as falhas,

e indicando as correções necessárias para o bom e fiel enquadramento e cumprimento da legislação estadual, sem olvidar-se da autuação fundamentada.

Transcreve o art. 2º do RPAF-BA, e diz que a infração capitulada no Auto como “Infração 01” deve ser rechaçada, vez que viola esses princípios. Ao lavrar o Auto de Infração, a autoridade administrativa deve apontar de forma clara e precisa a irregularidade que pretende imputar ao contribuinte, incumbindo-lhe o dever de provar a real ocorrência dos fatos tipificados como infrações à legislação tributária.

Diz que esse dever decorre do princípio inafastável da legalidade, de acordo com o qual o fato tipificado como infração deverá estar expressamente previsto em lei anterior que assim o descreva. O RPAF-BA não deixa dúvidas quanto ao dever do Fisco de provar (e não apenas presumir a prática de infração).

Afirma ser indubitoso, nesse ponto, caber à Fazenda o ônus da prova, haja vista que, ao proceder ao lançamento de ofício e consequente aplicação de penalidade, este acusa o contribuinte de ter infringido determinada disposição legal, devendo, portanto, provar o alegado.

Entende que a mera apresentação de planilhas com valores apenas do débito de ICMS sem realizar de fato a apuração mensal não constitui elemento suficiente para provar a falta de recolhimento de ICMS a menos, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, como pretende a Fiscalização.

Acrescenta que esses indícios de infrações constatados pela fiscalização, deveriam ser investigados a fim de se apurar a verdade dos fatos, e, se fosse o caso, provada a infração e o infrator, se aplicar a penalidade cabível prevista em lei, em obediência aos princípios da legalidade e da verdade material, os quais deverão ser observados na instauração e condução do processo administrativo fiscal, sob pena de nulidade.

Lembra, também, que como preceitua o Código Tributário Nacional, no seu artigo 142, a atividade administrativa do lançamento é vinculada sob pena de responsabilidade funcional. Dessa forma, não pode o auditor fiscal fazendário presumir, por exemplo, a não existência de créditos fiscais com entradas de mercadorias tributadas no estabelecimento, não observar os pagamentos da antecipação parcial, “legítimo de crédito fiscal”, tampouco as remessas de mercadorias com CFOP 5.904, devendo ser estornado os débitos fiscais de tais operações. Baseou-se apenas no ICMS destacado em notas fiscais e valores pagos de ICMS normal, código 0759, sem a devida observância adequada das operações do contribuinte.

Diz que o autuante restringiu-se a aplicar uma multa sobre um fato gerador insubsistente e injustificado, descon siderando o que preconiza a norma legal da multa aplicada, bem como as provas documentais que confirmam que em momento algum foi realizada alguma ilicitude. Verdadeiramente, encontra-se o presente lançamento eivado de vícios e consequentes nulidades, e não há dúvida de que a inexistência de uma descrição perfeita dos fatos ocasionadores do suposto ilícito tributário, com a demonstração cabal das operações supostamente omitidas, e seu respectivo valor, constitui um grave e flagrante cerceamento de defesa, capaz de tornar imprestável para os fins que se destina o levantamento fiscal.

Cita e transcreve o art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal e o art. 18 do RPAF-BA, e requer a declaração de nulidade do Auto de Infração por vício insanável que lhe macula a validade.

No mérito, alega que é desarrazoada a infração 01, no que diz respeito ao aspecto temporal do fato gerador, ocorrido entre 01/01/2014 e 31/12/2016, no qual, o autuante que procedeu com a fiscalização, afirma que o contribuinte recolheu a menos ICMS, em decorrência de não escrituração nos livros fiscais. Entretanto, quem cometeu erros na apuração dos valores do imposto, foi o autuante.

Ressalta que o contribuinte do imposto, que apure o ICMS por meio de conta corrente fiscal, tem lúdima garantia expressa na Lei 7.014/1996, mormente no §6º, do art. 26, de creditar-se do valor do

imposto antecipado parcialmente. As regras para tal escrituração, se encontram no RICMS-BA/2012, Decreto 13.780/2012, que aludiu este regramento no inciso II, do art. 309.

Diante desses ditames, passa a analisar as apurações realizadas pelo autuante, comprovado nos anexos 01 a 14 e Mídia, aduzindo que o contribuinte procedeu à arrecadação de antecipação parcial do ICMS, a exemplo do demonstrativo dos cálculos no anexo 01 e Mídia. Apuração do mês de Janeiro 2014, realizada em 27/01/2014, com a pecúnia de R\$ 10.562,05.

No que tange aos créditos de entradas de mercadorias tributadas no período de 01 a 31 Janeiro de 2014, no valor total de R\$ 71.689,41, observando os estornos de débito de ICMS referente às notas fiscais de remessa para venda fora do estabelecimento CFOP 5.904, perfazendo um montante de R\$ 19.175,07, ao observar o valor arrecadado pelo contribuinte a crédito de ICMS normal código 0759, em 18/02/2014 e em 27/02/2014, no montante R\$ 42.472,34, contribuinte ainda vislumbra créditos de ICMS a transportar para períodos futuros no valor de R\$9.336,69.

Na seara deste raciocínio prossegue os esclarecimentos das apurações mensais nas planilhas anexo 01 a 14 e Mídia, com o fito de elidir os equívocos praticados pelo autuante. Diz que a legislação permite apropriação do valor concernente à antecipação parcial do ICMS, que não encerra a fase de tributação deste imposto, posteriormente ao seu recolhimento. Mas a despeito do que foi estatuído, o autuante, não lançou esses recolhimentos a título de crédito, tampouco os créditos das entradas de mercadorias dentro do mês da apuração corrente deste mesmo imposto.

Assim, após a exaustiva argumentação, entende restar demonstrada e provada a nulidade do Auto de Infração, maculado pelo desrespeito ao princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, em latente cerceamento de defesa. Requer seja julgado e declarado nulo e/ou improcedente o auto de infração.

Por fim, requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidas, em especial a juntada posterior de documentos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 165/166 dos autos. Para maiores esclarecimentos, transcreve os arts. 247, 249 e 251 do RICMS-BA/2012, e parte do Ajuste SINIEF 02/09.

Informa que de acordo com a legislação citada, a autoridade tributária não está obrigada a mandar que o contribuinte faça retificação da Escrituração Fiscal Digital no caso de ele não ter feito lançamentos durante um período, tanto que o RICMS-BA estabelece a cobrança do ICMS no caso de não escrituração das Notas Fiscais de saídas e multa de 1%, no caso de não escrituração das Notas Fiscais de Entradas.

Diz que no período fiscalizado, embora seja de 2014 a 2016, o contribuinte não apresentou até o início da fiscalização, qualquer pedido de retificação da EFD, não escriturou uma Nota Fiscal de Saídas de 2014 no Registro de Saídas nem no Registro de Apuração do imposto no ano de 2014, nem em janeiro de 2016. A relação das Notas Fiscais de Saídas não escrituradas utilizadas para cálculo do imposto, encontra-se no demonstrativo NF Saídas não escrituradas – analítico, gravado em Mídia anexa ao processo, e o demonstrativo do débito mensal em Notas não escrituradas – Resumo.

Também informa que o contribuinte não escriturou as Notas Fiscais de Entradas na Escrituração Digital em 2014 nem em janeiro de 2016, além de deixar de escriturar muitas delas nos outros meses de 2016 e algumas em 2015.

Ressalta que o autuado apresenta demonstrativos na sua defesa, que não tem validade jurídica, porque não é Escrituração Fiscal Digital, totalmente divergente dos apresentados na DMA. Afirma que pagou R\$ 80.817,64 em abril de 2014 nos demonstrativos da defesa, e que o valor do ICMS devido é de R\$ 54.931,54 ficando com um saldo de R\$25.886,10, mas nem transporta esse valor como crédito anterior para a apuração do imposto devido em maio de 2014. Na DMA informa que o imposto devido em abril de 2014 é no valor de R\$ 80.817,64 já no demonstrativo informa como valor pago. Na arrecadação do SISTEMA INC importado pelo SIAF e na Conta Fiscal da SEFAZ NET,

o valor do pagamento referente a abril de 2014 foi de R\$ 38.881,68. Existem várias divergências entre os demonstrativos apresentados na peça de defesa e os da DMA.

Acrescenta que, nos meses de julho a dezembro de 2014, nos demonstrativos o autuado informa que fez pagamentos, mas no SISTEMA INC não consta qualquer pagamento nesse período. Diz que foram abatidos dos débitos mensais os valores pagos constantes no INC de janeiro a junho de 2014, e os valores de setembro a dezembro de 2014 informados na DMA, lançados em Débito Declarado (fl. 06).

Conclui que, se fosse possível fazer demonstrativos após a ação fiscal ou no início da mesma, os contribuintes escriturariam Notas Fiscais de entradas tributadas não lançadas e utilizariam seus respectivos créditos para anular os débitos cobrados.

Diante dos motivos acima expostos e das peças que compõem o processo, entende restar evidente o acerto total quanto à infração 01. Pede a procedência do Auto de Infração.

### VOTO

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que o autuante deixou de demonstrar com clareza a metodologia que utilizara para identificar quais operações teriam resultado em falta de recolhimento dos tributos destacados na Infração 01- (02.01.02). Uma vez que não tenha procedido a indicação das notas fiscais, CFOPs e demais características que permitissem ao impugnante efetivamente apurar uma eventual irregularidade contábil, fica esta sujeita as afirmações do autuante, impossibilitando claramente o exercício do direito de defender-se. Disse que o auto de infração resume-se na apresentação de sucintas planilhas, com o escopo de fundamentá-las.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA compreende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria fiscal ser realizada através de contagem física, análise documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD, que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como, no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. A EFD substitui os seguintes livros: i) Registro de Entradas; ii) Registro de Saídas; iii) Registro de Inventário; iv) Registro de Apuração do ICMS; v) documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em Notas Fiscais Eletrônicas e em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos (EFD), a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte, e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas, estoque de mercadorias e recolhimentos realizados. Portanto, no caso de inconsistências, compete ao contribuinte informar e corrigir os erros.

De acordo com o levantamento fiscal (fl. 07 do PAF), foram relacionados os documentos fiscais, nota a nota, indicado inclusive seus números e datas de emissão e chave de acesso. Esse levantamento consta na mídia CD acostada aos autos, cuja cópia foi encaminhada ao autuado, conforme intimação à fl. 10 e Aviso de Recebimento à fl. 11, constando data de recebimento em

09/01/2019, encontrando-se intimação via DT-e (Domicílio Tributário Eletrônico) à fl. 08, constando como data de leitura 28/12/2018.

Observo que o presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de uma Ordem de Serviço, e não se constatou motivo para entender que houve cobrança em duplicidade. Não houve prejuízo ao defendente, porque a indicação da infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende serem computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade.

No mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares, referentes às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2014; janeiro e dezembro de 2016.

O autuado alegou que a legislação permite apropriação do valor concernente a antecipação parcial do ICMS, que não encerra a fase de tributação deste imposto, posteriormente ao seu recolhimento. Mas a despeito do que foi estatuído, o autuante não lançou esses recolhimentos a título de crédito, nem os créditos das entradas de mercadorias dentro do mês da apuração corrente deste mesmo imposto.

Considerando que se trata de contribuinte do sistema normal de apuração do imposto, por meio de conta corrente fiscal, os alegados créditos fiscais somente poderiam ser utilizados e aferidos por meio do mencionado conta corrente fiscal.

A auditoria de conta-corrente do ICMS compreende a verificação de todos os débitos e todos os créditos fiscais lançados pelo próprio contribuinte em sua escrita fiscal, no período considerado, bem como da regularidade do pagamento do imposto. É realizada a conferência da transposição dos valores totais dos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas para os campos próprios do Registro de Apuração do ICMS, mês a mês, de acordo com os respectivos itens do código fiscal de operações e prestações. No presente caso, não foi realizada a referida auditoria.

O autuante informou que o contribuinte não apresentou até o início da fiscalização, qualquer pedido de retificação da EFD, não escriturou Nota Fiscal de Saída de 2014 no Registro de Saídas, nem no Registro de Apuração do imposto no ano de 2014 e nem em janeiro de 2016. Também informou que o contribuinte não escriturou as Notas Fiscais de Entradas na Escrituração Digital em 2014, nem em janeiro de 2016, além de deixar de escriturar muitas delas nos outros meses de 2016 e algumas em 2015.

Destacou a alegação do autuado de que pagou R\$ 80.817,64 em abril de 2014, mas afirmou que o valor do ICMS devido é de R\$ 54.931,54 ficando com um saldo de R\$25.886,10. Entretanto, o defendente não transportou esse valor como crédito anterior para a apuração do imposto devido em maio de 2014. Na DMA foi informado que o imposto devido em abril de 2014 é no valor de R\$ 80.817,64 e na arrecadação do SISTEMA INC importado pelo SIAF e na Conta Fiscal da SEFAZ NET, o valor do pagamento referente a abril de 2014 foi de R\$ 38.881,68. Portanto, existem várias divergências entre os demonstrativos apresentados na peça de defesa, os dados da DMA, e o recolhimento realizado.

No caso em exame, a exigência fiscal se refere às Notas Fiscais de Saídas não escrituradas nos livros fiscais próprios, sem comprovação do pagamento do imposto correspondente, e não se trata de documentos comprobatórios de conta corrente fiscal que não foram apresentados à Fiscalização, tendo sido considerados no levantamento fiscal, os ajustes realizados pelo

contribuinte em sua escrita, inclusive créditos e estornos. Dessa forma, o autuado não adotou as providências necessárias para a comprovação pretendida.

Os documentos fiscais correspondem a operações efetuadas sujeitas ao pagamento do imposto, conforme levantamento fiscal realizado com base em notas fiscais emitidas pelo contribuinte. Como se trata de operações de saídas de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS, considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da saída dessas mercadorias do estabelecimento do contribuinte.

Não acato as alegações defensivas, considerando que os documentos fiscais emitidos e não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Neste caso, não há necessidade de outros levantamentos fiscais para comprovar a falta de recolhimento do imposto, como entendeu o defendente.

Quanto aos créditos fiscais alegados nas razões de defesa, se ainda não foram utilizados na apuração do imposto já recolhido, poderá ser efetuado o respectivo lançamento tempestivo, e no caso de escrituração do crédito fora do prazo regulamentar, dependerá de autorização da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, nos termos do art. 315 do RICMS-BA/2012.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232877.0023/18-5**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS J. M. RIBEIRO EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.211.864,97**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2019

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR