

A. I. N° - 279733.0012/18-3  
AUTUADO - MEGA PACK COMÉRCIO DE EMBALAGENS EIRELI  
AUTUANTE - LINDOMAR PINTO DA SILVA  
ORIGEM - INFAS F. SANTANA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 25.08.2020

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0101-02/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO INDEVIDO. **a)** MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração parcialmente elidida com provas atestando que parte das mercadorias autuadas não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária. Infração parcialmente subsistente. **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTO(S) FISCAL(IS). Infração elidida com provas atestando direito ao crédito em aquisições junto a contribuintes do Simples Nacional. Infração insubstiente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. **b)** SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS, COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O INFORMADO EM DOCUMENTOS, LIVROS FISCAIS, EM DECLARAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS E/OU ARQUIVOS MAGNÁTICOS. **b)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infrações não impugnadas. Infrações subsistentes. **c)** APLICAÇÃO DE ALIQUOTA DIVERSA DA LEGALMENTE PREVISTA. Infração parcialmente elidida mediante exclusão de operações com mercadorias que saíram do regime de substituição tributária a partir de 01/02/2015. Infração parcialmente subsistente. **d)** MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração elidida mediante prova de que a mercadoria objeto da exação não figurava no Anexo I do RICMS-BA. Infração insubstiente. **e)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Infração parcialmente elidida mediante apresentação de recolhimento tempestivo do imposto. Infração parcialmente subsistente. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDA. **b.1)** PRESUNÇÃO LEGAL. **b.1.a)** ENTRADA MAIOR QUE SAÍDA. **b.1.b)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – IMPOSTO NORMAL. **b.1.c)** SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – IMPOSTO ANTECIPADO. Auditoria fundada na Escrituração Fiscal Digital – EFD, única com valor jurídico a provar a favor e contra o contribuinte. Elementos de prova apresentados pelo Impugnante não registrados na EFD não elidem as infrações, e a EFD retificadora consta com status de “sem validade jurídica” no banco de dados da SEFAZ. 5. OMISSÃO DE SAÍDAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE LANÇAMENTOS DE DOCUMENTOS FISCAIS NOS LIVROS APROPRIADOS. Infração não impugnada. 6. MULTA. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS.

Infração não impugnada. Rejeitado pedido de nulidade e indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Lavrado em 12/12/2018, o presente Auto de Infração exige o valor histórico de R\$180.172,86, em face das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.06 – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor: R\$2.198,50. Período: Novembro 2014, Janeiro, Março a junho, Agosto, Outubro a Dezembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7014/96 c/c art. 290, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

Infração 02 – 01.02.40 – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado no(s) documento(s) fiscal(is). Valor: R\$28.434,82. Período: Janeiro a Dezembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 29 e 31 da Lei 7014/96 c/c art. 309, § 6º do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

Infração 03 – 02.01.02 – Deixou de recolher no prazo(s) regulamentar(es) ICMS referente operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Valor: R\$509,82. Período: Fevereiro, Junho e Dezembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 2º, I e 32 da Lei 7014/96 c/c art. 332, I, § 6º do RICMS-BA. Multa: 100%, art. 42, III da Lei 7014/96.

### CASO DE APLICAÇÃO DE MULTA

Infração 04 – 02.01.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor: R\$115,54. Período: Novembro e Dezembro 2014, Janeiro, Abril e Junho 2015. Enquadramento legal: Arts. 2º, I e 32 da Lei 7014/96 c/c art. 332, I do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Infração 05 – 03.01.04 – Recolhimento a menos de ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos fiscais e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Valor: R\$920,76. Período: Janeiro, Fevereiro, Maio, Julho e Agosto 2015. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26, 32 e inciso III do art. 34, da Lei 7014/96, c/c arts. 215, 248, 255, 257 a 259, 263, 304 e 332 do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “b” da Lei 7014/96.

Infração 06 – 03.02.02 – Recolheu ICMS a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$11.213,76. Período: Novembro e Dezembro 2014, Janeiro a Setembro, Novembro e Dezembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Infração 07 – 03.02.05 – Recolheu ICMS a menos em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias tributáveis regularmente escrituradas. Valor: R\$869,98. Período: Novembro e Dezembro 2014, Janeiro, Fevereiro e Março 2015. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Infração 08 – 04.05.02 – Falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente de falta de registros de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$107.332,58. Período: Exercícios 2014 e 2015. Enquadramento legal: Arts. 2º, I, 23-B, da Lei 7014/96 c/c art. 83, I do RICMS-BA e art. 13, I da Port. 445/98. Multa: 60%, art. 42, III da Lei 7014/96.

Infração 09 - **04.05.08**. Falta de recolhimento do imposto na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Valor: R\$2.279,84. Período: Exercícios 2014 e 2015. Enquadramento legal: Arts. 6º, IV, 23, I da Lei 7014/96 c/c art. 217, do RICMS-BA e art. 10, I da Port. 445/98. Multa: 60%, art. 42, III da Lei 7014/96.

Infração 10 - **04.05.09.** Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado. Valor: R\$1.487,81. Período: Exercícios 2014 e 2015. Enquadramento legal: Arts. 6º, IV, 23, I da Lei 7014-96, c/c art. 217, do RICMS-BA e art. 10, I da Port. 445/98. Multa: 60%, art. 42, III, da Lei 7014/96.

Infração 11 – **05.05.03.** Omissão de saídas de mercadorias e/ou serviços decorrentes do não lançamento do documento fiscal nos livros fiscais próprios. Valor: R\$6.015,81. Período: Fevereiro, Julho a Setembro e Novembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 2º, I da Lei 7014/96. Multa: 100%, art. 42, III da Lei 7014/96.

Infração 12 - **06.02.01.** Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$125,00. Período: Maio e Novembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.

Infração 13 - **07.01.02.** Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Valor: R\$1.665,70. Período: Abril a Julho e Novembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 8º, II e § 3º, 23 da Lei 7014/96 c/c art. 289 do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

Infração 14 - **07.15.02.** Recolheu a menor antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Valor: R\$11.733,29. Período: Dezembro 2014, Maio, Julho, Agosto, Outubro a Dezembro 2015. Enquadramento legal: Art. 12-A da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

Infração 15 - **16.01.01.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma. Valor: R\$5.269,65. Período: Novembro e Dezembro 2014, Janeiro, Março a Novembro 2015. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA. Multa: 1%, art. 42, IX, “d” da Lei 7014/96.

O autuado apresentou a Defesa de fls. 25-47. Após reproduzir as infrações, transcrevendo o art. 18 do RPAF e excertos de doutrina a respeito, argui nulidade da autuação por cerceamento ao direito de defesa e lesão ao devido processo legal, notadamente quanto às infrações 08 e 09, “na medida em que a fiscalização, diz, deixou de promover a investigação nos livros físicos e notas fiscais de saída da Impugnante, documentos estes que foram sinalizados no ato da fiscalização e que teriam o condão de afastar as aludidas infrações”.

Impugnando as infrações:

Infração 01

Diz estar atrelada à questão do enquadramento, ou não, dos produtos “papel manteiga” e “fita adesiva” no regime de substituição tributária. Reproduzindo os itens 27.25 - Papelaria e 24.6 – Materiais de Construção, ambos do Anexo I, do RICMSBA-BA, afirma que o autuante se equivoca ao correlacionar o papel manteiga ao papel impermeável, produtos que, em que pese o uso da mesma NCM, tem distintas utilizações, sendo que apenas o papel impermeável estaria alcançado pela ST e o papel manteiga comercializado tem uso doméstico.

Aduz que os produtos que comercializa contém em suas embalagens, elementos identificadores capazes de sinalizar a destinação, características descartadas pelo autuante que se limitou à NCM. Logo, se “papel manteiga” e “fita adesiva”, ambo de uso doméstico, não constam do Anexo I do RICMS-BA, correto está o uso do crédito fiscal.

#### Infração 02

Diz que as NFs autuadas são de aquisição em industrias baianas optantes do IMPLES NACIONAL e produtos adquiridos por empresas enquadradas como ME ou EPP, mas que destacaram o crédito em informações complementares dos documentos fiscais, conforme preconizam o art. 269, X, do RICMS-BA e o art. 23, §§ 1º e 2º da LC 123/2006, reproduzidos, o que também pode ser confirmado nas NFs, com as respectivas chaves de acesso.

#### Infração 06

Do valor da exação (R\$11.213,76) reconhece procedente R\$4.992,12 e diz constatar que o excesso se relaciona à saída de “sacos de lixo” sob a rubrica CST 060, não sujeita à substituição tributária e que o caso concreto se resolve pela análise temporal da lei tributária, conforme art. 101 do CTN, reproduzido.

Argumenta que “saco de lixo” compunha o item 25.36 do Anexo I do RICMS-BA, item revogado pelo Decreto/BA 15.807/2014, com efeitos a partir de 01.02.2015, mas, desconsiderando esse aspecto, a fiscalização incluiu na infração as operações ocorridas em “janeiro 2015”.

#### Infrações 08, 09 e 10

Fala que a impugnação dessas infrações tem origem num erro sistêmico que aponta suposta omissão de entrada e saída de produtos em estoque. Diz que iniciou atividades em outubro 2014 e, para encerrar o exercício, promoveu escrituração fiscal de forma física consignando o estoque no seu sistema contábil-financeiro, bem como em balancetes e livros de entrada, saída e de inventário, conforme documentos anexados.

Afirma que no exercício 2015 iniciou a transmissão de sua EFD, informando o estoque existente e movimentações para obter, ao final, o inventário final. Ocorre que no decorrer da sua atividade deixou de adquirir itens que compunham seu portfólio comercial, de modo que os sinalizou como “inativos” em seu sistema contábil, no sentido de produtos que não mais comporiam entradas. Todavia, a informação da inatividade fora recebida pelo sistema sob a forma de estoque zerado, em que pese a existência física dos produtos.

Assim, afirma, o resultado desse “erro sistêmico” foi a transmissão de SPED com a indicação de estoque zerado, ensejando a autuação das omissões que caracterizam as infrações 08, 09 e 10.

Alega que as mercadorias objeto da autuação circularam regularmente com recolhimento do ICMS, conforme os extratos analíticos de estoque que se reputaram zerados, que se fazem acompanhar das respectivas NFs de saída, o que se reforça com análise do SPED contábil da Impugnante, exercício 2016, no qual se constata a abertura do exercício com saldo de estoque proveniente de 2015 no importe de R\$580.835,58. Aduz que essas ponderações foram apresentadas à fiscalização e por ela desconsideradas, impondo duplicidade de incidência tributária e que, por isso, a apuração requer cuidados.

Argumenta que o princípio da verdade material, de caráter obrigatório no processo administrativo, objetiva a verdade dos fatos e o contribuinte intervém segundo o princípio da ampla defesa para incidência do juízo subjuntivo de aplicação da lei à verdade fática. Nesse sentido, reproduz excertos de doutrina e ementa de acórdão do TATE SEFAZ/PE.

Acrescenta o fato de que as infrações impugnadas, notadamente a 08, lhe foram imputadas por não lhe ter dada a possibilidade de infirmá-las com efetividade, principalmente por desconsideração dos livros físicos nos quais escriturou o estoque e que os documentos ora anexados, notadamente o balancete dos exercícios fiscalizados, NFs de saída dos produtos considerados inexistentes no estoque e o SPED de 2016, onde se sinaliza o estoque final de 2015, já demonstra o equívoco da fiscalização.

Todavia, caso não se compreenda pela imediata improcedência das infrações combatidas, pede seja deferida diligência para possibilitar o levantamento das NFs de saída no período de apuração de estoque e análise dos livros físicos de controle de entrada e saída, levantamento das NFs de saída do período das supostas omissões, por se tratar de meio probatório à tese defensiva.

#### Infração 13

Fala que se origina do mesmo equívoco sinalizado na Infração 01: a fiscalização considerou o papel manteiga como sendo papel impermeável comercializados em papelaria, mas que o papel manteiga que comercializa tem aplicação doméstica, o que também vale para a fita adesiva, também objeto da exação.

#### Infração 14

Diz que, em sua maior parcela, foi constituída em virtude de desvio de análise do procedimento fiscal, pois as NFs analisadas que compõem a infração adentraram no estabelecimento em dezembro 2014, ao passo que o recolhimento do ICMS DIFAL fora antecipado para novembro 2014, haja vista que, naquele momento, a Impugnante ainda não estava credenciada para o diferimento do recolhimento do ICMS-ST parcial, conforme art. 332, § 2º do RICMS-BA, conforme diz provar os DAEs anexados, de modo que da exação original (R\$11.733,29), deve ser excluído R\$10.522,65.

Seguindo, em item próprio (IV – A INEXISTÊNCIA DE DOLO NA CONDUTA DO CONTRIBUINTE. A REDUÇÃO DA MULTA APLICADA), reproduzindo o art. 158, do RPAF, 42, § 7º da Lei 7014/96, bem como ementa de decisão do CONSEF, argumenta sobre a boa fé e ausência de dolo na conduta do contribuinte, razão pela qual na hipótese de declaração de subsistência das infrações impugnadas, requer a redução da multa para 20%, assunto que complementa no item “V – DA MULTA APLICADA E DO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL À VEDAÇÃO AO CONFISCO”, oportunidade na qual reproduz o art. 150, IV da CF/88 e ementa de decisão do STF na ADI 551, publicada no DJ de 14.02.2003.

Concluindo, anexando os documentos de fls. 39-218, requer: a) nulidade do AI; b) improcedência das infrações 01, 02, 08, 09, 10 e 13; c) procedência parcial das infrações 06 e 14; d) subsidiariamente, redução da multa para o patamar de 20%.

Seguindo a pontuação da peça defensiva, o autuante presta Informação Fiscal às fls. 221-224.

Refuta a nulidade arguida dizendo que o Impugnante não foi informado do procedimento fiscal pelos prepostos da empresa que acompanharam o seu desenvolvimento e cita as intimações autuadas (fls. 11-15, do PAF), as quais, antes da lavratura do AI, informaram “os problemas decorrentes das inconsistências no arquivo SPED que deveriam ser corrigidos como forma de evitar multas”, além das cópias das comunicações trocadas com os responsáveis pela escrituração da empresa, solicitando resolução das inconsistências detectadas (fls. 225-233).

Informa que quando cientificado da Defesa, mais uma vez recorreu ao contribuinte para verificação dos arquivos SPED e, como se observa nos e-mails mais recentes, os problemas que apontou em outubro 2018, permaneceram, o que vai em contra a alegada tese de cerceamento ao direito de defesa. Ademais, afirma que o pedido do Impugnante poderia estar mais adequado se ele tivesse avaliado a apuração realizada e os valores constantes do AI, já que os documentos que o sustentaram estão no PAF, de modo que poderia contestá-los, ainda que os alegados erros decorrem da própria ação do contribuinte.

Quanto ao mérito das infrações, informa:

#### Infração 01 – Crédito indevido de mercadoria da ST

Diz que, conforme demonstrativo refeito, foram excluídos os produtos indicados pelo Impugnante, restando devido o valor de R\$20,98.

#### Infração 02

Refeitas as análises, excluiu os valores de compras de empresas do Simples Nacional, bem como outros em face de não ter considerado valores do IPI na base de cálculo, nada restando a cobrar,

de modo que a exação foi elidida.

**Infração 06 - Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da legalmente prevista**

Informa que excluiu os valores referentes às mercadorias que tiveram situação tributária alterada a partir de 01/02/2015 e que ajustando seus valores, eles passam a ser os destacados na tabela que apresenta, para o ano de 2015. Também informa não ter havido alteração para o ano de 2014:

**Infrações 08, 09 e 10 – Referem-se à apuração do Estoque.**

Informa que o erro decorreu das inconsistências apresentadas nos arquivos SPED transmitidos pelo contribuinte à Sefaz e que apesar das tentativas de solução do problema, conforme mensagens enviadas ao contribuinte e anexadas a este processo (páginas 225-233), diferentemente do que ele alega à pag. 37, a verdade é que não houve solução do problema nos arquivos magnéticos, onde eles deveriam ter sido corrigidos e enviados novos arquivos à Sefaz. Neste sentido, a “busca da verdade material no processo é inquestionável” conforme destacado na defesa (página 38), tanto é assim que se entende que os e-mails trocados com os prepostos da empresa foram no sentido de regularizar os problemas identificados pela fiscalização. Então, a verdade material consta nestes autos, conforme intimação das páginas 11 a 15 e e-mails anexados (páginas 225-233).

Registre-se que todas as operações realizadas para apuração dos tributos são feitas a partir dos arquivos transmitidos pelo próprio contribuinte, e retirados pelo fiscal para a realização do trabalho de fiscalização. De qualquer forma, após a defesa apresentada pelo contribuinte, uma vez mais lhe foi solicitado que corrigisse os arquivos transmitidos para que a apuração fosse feita. Após isto, novos cálculos foram feitos, tendo gerados os valores constantes nas planilhas que seguem em anexo a esta informação fiscal. Desta forma, os valores ficaram conforme abaixo:

2014

Infração	Valor
04.05.05 - Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída	1.573,32
04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS antecipado	2,31
04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal	2,8

2015

Infração	Valor
04.05.02 - Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada	15.236,11
04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS antecipado	1.033,09
04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal	1.905,67

**Infração 13 – Excluídos os valores referentes ao papel manteiga. Não restou valor a cobrar.**

**Infração 14 – Recolheu a menor o ICMS antecipação Parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da federação adquiridas para fins de comercialização.**

Foram feitas as análises e identificados as inconsistências apresentadas pelo contribuinte, sem, contudo, eliminar todo o débito, conforme exposto abaixo. As notas fiscais que não foram localizados os pagamentos estão descritas a seguir. Algumas delas têm valores aproximados pagos ou como pagamento de Antecipação Tributária que não correspondem à Antecipação Parcial. Por conta dessas inconsistências, os valores para o ano de 2014 são:

NOTA FISCAL	DATA OCORRÊNCIA	ANTECIPAÇÃO PARCIAL	VALOR PAGO	DATA PAGTO	OBSERVAÇÃO
14040	14/11/2014	2.750,15	0		SEM RECOLHIMENTO
14065	21/11/2014	4.176,77	0		SEM RECOLHIMENTO
14291	19/12/2014	47,81	0		SEM RECOLHIMENTO
46873	05/11/2014	57,06	0		SEM RECOLHIMENTO
48708	18/12/2014	1.025,91	0		SEM RECOLHIMENTO *
75053	21/11/2014	1.210,87	964,84	21/nov	DIFERENÇA
1302137	17/12/2014	17,40	0		SEM RECOLHIMENTO
	DIFERENÇAS	9.885,97	964,84	8.921,13	DIFERENÇA

MÊS	APURADO	PAGO	DIFERÊNCIA
NOV/14	8.794,85	964,84	7.830,01
DEZ/14	1.091,12	0	1.091,12
	9.885,97	964,84	8.921,13

Neste caso, os valores a serem cobrados são de R\$7.830,01 no mês de novembro/2014 e R\$1.091,12 para o mês de Dezembro/2014.

Não foram contestados valores do ano de 2015

**Item IV da Defesa:** A inexistência de dolo na conduta do contribuinte. A Redução da multa.

O contribuinte solicita redução das multas aplicadas (pgs. 42-44). Sobre o pedido, informa que as multas aplicadas em cada caso foram extraídas da Lei 7.014/96, cabendo ao autuante apenas indica-las para cada infração. Da mesma forma, no auto de infração (pg. 7) também constam os casos, conforme Lei 7.014/96, para os quais o contribuinte terá suas multas reduzidas.

**Item V da Defesa:** Da multa aplicada e do princípio constitucional à vedação ao confisco.

Semelhante ao item IV da defesa, diz a ele caber a aplicação dos termos da Lei 7.014/96, que prescrevem as infrações e as multas a elas associadas.

Regularmente intimado para ciência da Informação Fiscal, o sujeito passivo silenciou.

## VOTO

Como acima relatado, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$180.172,86, acusando o cometimento de 15 (quinze) infrações.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 07, 10 e 18, bem como do que se percebe na peça defensiva, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46 do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CDs

constantes às fls. 17 e 234); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Sem sentido lógico nem jurídico, a nulidade arguida por cerceamento ao direito de defesa por falta de investigação nos livros e documentos do autuado, alegação de falta de motivação ou de comunicação das inconsistências identificadas pelo procedimento fiscal antes da lavratura do AI, pelas seguintes razões:

A um, porque o procedimento fiscal ocorreu sobre os registros de natureza tributária a cargo do contribuinte e que, por determinação legal, devem espelhar a verdade da sua movimentação empresarial com repercussão tributária.

A dois, porque as irregularidades constatadas em confronto com a legislação da espécie, motivam e fundamentam as acusações fiscais de modo objetivo, ainda que, como oportunamente se verá, quando pertinentes, os elementos de prova oportunamente aportados aos autos, serviram para adequação da autuação à verdade dos fatos geradores das infrações elencadas no AI (**caso da Infrações 01, 02, 06, 13 e 14**).

A três, porque regido pelo princípio da inquisitoriedade, o procedimento fiscal do qual resultou o PAF, legalmente pode prescindir de participação do contribuinte, coisa que, em face do princípio do devido processo legal e seus corolários do contraditório e ampla defesa, necessariamente - como visto nesse caso -, há de ocorrer no processo administrativo fiscal, cujo elemento instaurador é a impugnação administrativa ao lançamento, ato conversor da obrigação tributária em crédito da Fazenda Pública, sendo que, em consequência da impugnação, sua definitiva constituição apenas ocorrerá com a decisão firme e irreformável deste órgão judicante administrativo, ao fim do curso processual.

A quatro, porque tratando-se de auditoria finalizada em dezembro 2019, como demonstra a correspondências de fls. 12-15, de modo diligente e prévio à lavratura do AI, a Autoridade Fiscal autuante comunicou os problemas detectados na Escrituração Fiscal Digital – EFD (que, repito, única com validade jurídica a provar a favor e contra o contribuinte), relativas aos exercícios fiscalizados (2014-2015), oportunizando, em última instância, os legais procedimentos para a integral conformação da EFD à legislação da espécie, mais especificamente ao Ajuste SINIEF 02/09, notadamente quanto à possibilidade da sua retificação, que a despeito disso, não foi procedida pelo contribuinte autuado desde a escrituração original, até o período em que foi auditado, como atestam as correspondências 225-233, as quais indicam a manutenção dos problemas.

Sobre a possibilidade de retificação de EFD, eis a normativa do Ajuste SINIEF 02/09:

**Cláusula décima terceira** O contribuinte poderá retificar a EFD:

I - até o prazo de que trata a cláusula décima segunda, independentemente de autorização da administração tributária;

II - até o último dia do terceiro mês subsequente ao encerramento do mês da apuração, independentemente de autorização da administração tributária, com observância do disposto nos §§ 6º e 7º;

III - após o prazo de que trata o inciso II desta cláusula, mediante autorização da Secretaria de Fazenda, Receita, Finanças ou Tributação do seu domicílio fiscal quando se tratar de ICMS, ou pela RFB quando se tratar de IPI, nos casos em que houver prova inequívoca da ocorrência de erro de fato no preenchimento da escrituração, quando evidenciada a impossibilidade ou a inconveniência de saneá-la por meio de lançamentos corretivos.

§ 1º A retificação de que trata esta cláusula será efetuada mediante envio de outro arquivo para substituição integral do arquivo digital da EFD regularmente recebido pela administração tributária.

§ 2º A geração e envio do arquivo digital para retificação da EFD deverá observar o disposto nas **cláusulas oitava a décima primeira** deste ajuste, com indicação da finalidade do arquivo. (grifei).

§ 3º Não será permitido o envio de arquivo digital complementar.

§ 4º O disposto nos incisos II e III desta cláusula não se aplica quando a apresentação do arquivo de retificação for decorrente de notificação do fisco.

§ 5º A autorização para a retificação da EFD não implicará o reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem a homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

§ 6º O disposto no inciso II do *caput* não caracteriza dilação do prazo de entrega de que trata a cláusula décima segunda.

§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:

I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;

II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;

III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.

§ 8º No interesse da administração tributária e conforme dispuser a legislação da unidade federada, a retificação da EFD nas situações de que tratam os incisos I e II do § 7º poderá produzir efeitos.

**Cláusula décima quarta** Para fins do cumprimento das obrigações a que se referem este ajuste, o contribuinte deverá entregar o arquivo digital da EFD de cada período apenas uma única vez, salvo a entrega com finalidade de retificação de que trata a cláusula décima terceira.

**Cláusula oitava** O leiaute do arquivo digital da EFD definido em Ato COTEPE será estruturado por dados organizados em blocos e detalhados por registros, **de forma a identificar perfeitamente a totalidade das informações a que se refere o § 1º da cláusula quarta deste ajuste.** (grifei)

Parágrafo único. Os registros a que se refere o *caput* constituem-se da gravação, em meio digital, das informações contidas nos documentos emitidos ou recebidos, a qualquer título em meio físico ou digital, além de classificações e ajustes efetuados pelo próprio contribuinte e de outras informações de interesse fiscal.

**Cláusula nona** Para fins do disposto neste ajuste aplicam-se as seguintes tabelas e códigos:

I - Tabela de Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM/SH;

II - Tabela de Municípios do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística - IBGE;

III - Código Fiscal de Operações e Prestações - CFOP constante do anexo ao Convênio SINIEF S/Nº de 1970;

IV - Código de Situação Tributária - CST constante do anexo ao Convênio SINIEF S/Nº de 1970;

V - outras tabelas e códigos que venham a ser estabelecidos pelas administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.

§ 1º As administrações tributárias das unidades federadas divulgarão, por legislação própria, as tabelas de ajustes do lançamento e apuração do imposto elaboradas de acordo com as regras estabelecidas em Ato COTEPE.

§ 2º Na hipótese da não divulgação das tabelas mencionadas no § 1º, serão adotadas as tabelas publicadas em Ato COTEPE.

**Cláusula décima** O arquivo digital da EFD gerado pelo contribuinte deverá ser submetido à validação de consistência de leiaute efetuada pelo software denominado Programa de Validação e Assinatura da Escrituração Fiscal Digital - PVA-EFD que será disponibilizado na internet nos sítios das administrações tributárias das unidades federadas e da RFB.

**§ 1º O PVA-EFD também deverá ser utilizado para a assinatura digital e o envio do arquivo por meio da internet.** (grifei)

§ 2º Considera-se validação de consistência de leiaute do arquivo:

I - a consonância da estrutura lógica do arquivo gerado pelo contribuinte com as orientações e especificações técnicas do leiaute do arquivo digital da EFD definidas em Ato COTEPE;

II - a consistência aritmética e lógica das informações prestadas.

§ 3º O procedimento de validação e assinatura deverá ser efetuado antes do envio do arquivo ao ambiente nacional do Sistema Público de Escrituração Digital - SPED.

§ 4º Fica vedada a geração e entrega do arquivo digital da EFD em meio ou forma diversa da prevista nesta cláusula.

...

**Cláusula décima primeira** O arquivo digital da EFD será enviado na forma prevista no § 1º da cláusula décima, e sua recepção será precedida no mínimo das seguintes verificações:

I - dos dados cadastrais do declarante;

II - da autoria, autenticidade e validade da assinatura digital;

III - da integridade do arquivo;

IV - da existência de arquivo já recepcionado para o mesmo período de referência;

V - da versão do PVA-EFD e tabelas utilizadas.

§ 1º Efetuadas as verificações previstas no *caput*, será automaticamente expedida pela administração tributária, por meio do PVA-EFD, comunicação ao respectivo declarante quanto à ocorrência de um dos seguintes eventos:

I - falha ou recusa na recepção, hipótese em que a causa será informada;

II - regular recepção do arquivo, hipótese em que será emitido recibo de entrega, nos termos do § 1º da cláusula décima quinta.

§ 2º Consideram-se escriturados os livros e o documento de que trata o § 3º da cláusula primeira no momento em que for emitido o recibo de entrega.

§ 3º A recepção do arquivo digital da EFD não implicará no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte.

...

**Cláusula quarta** O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

**§ 1º Para efeito do disposto no *caput*, considera-se totalidade das informações:**

**I - as relativas às entradas e saídas de mercadorias bem como aos serviços prestados e tomados, incluindo a descrição dos itens de mercadorias, produtos e serviços;**

**II - as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos manufaturados e produtos em fabricação, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros;**

**III - qualquer informação que repercuta no inventário físico e contábil, na apuração, no pagamento ou na cobrança de tributos de competência dos entes conveniados ou outras de interesse das administrações tributárias.** (grifei).

Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I do RPAF, indefiro o pedido de diligência suscitado.

Por não constarem da Impugnação, as infrações 03, 04, 05, 07, 11, 12 e 15, não integram a lide administrativa. Portanto, implicitamente reconhecidas procedentes, nos termos do art. 140 do RPAF:

*Art. 140. 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.*

Indo ao mérito do caso, de logo, observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido, e sendo o caso, na imposição de penalidade ou sua graduação (§§ 2º e 3º, do artigo 150 do CTN).

Para efeito homologatório dos prévios procedimentos efetuados pelo contribuinte, mediante uso do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal – SIAF, ferramenta de auditoria de ICMS criado e desenvolvido por Auditores Fiscais da SEFAZ-BA com apoio do Instituto dos Auditores Fiscais do Estado da Bahia – IAF, o lançamento tributário em revisão neste órgão administrativo judicante, decorre do confronto dos dados registrados pelo contribuinte e compostos no Sistema PÚBLICO de Escrituração Digital – SPED, instrumento que unifica as atividades de recepção, validação, armazenamento e autenticação de livros e documentos que integram a escrituração contábil e fiscal dos contribuintes, mediante fluxo único, computadorizado, de informações empresariais, com repercussões tributárias (Dec. nº 6.022/2007: Art. 2º).

O AI tem suporte probatório nos demonstrativos e documentos autuados (CDs constantes nas fls. 17 e 234), cujas planilhas identifica: NF, data de emissão, número, chave de acesso, UF, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, CFOP, vlr item, BC ICMS, alíquota e vlr do crédito utilizado, alíquota e vlr do ICMS legal, valor do ICMS objeto da autuação, na conformidade de cada infração.

Passando à análise de mérito das infrações impugnadas, tenho o seguinte:

**Infração 01 – Uso indevido de crédito fiscal, por aquisição de mercadorias com fase de tributação encerrada por substituição tributária.**

Por sua vez, concordando com o argumento defensivo, revisando o levantamento fiscal, o autuante refez o demonstrativo suporte da infração, mantendo apenas a exação de R\$20,98.

Analizando o caso, tendo em vista a atividade empresarial do contribuinte autuado (Comércio Atacadista de Embalagens), noto que bem agiu o autuante, uma vez que, de fato, o “papel impermeável” inserido no item 27.25 do Anexo I do RICMS-BA, consta do grupo de produtos predominantemente comercializáveis por estabelecimentos com atividade “Papelaria”, o mesmo ocorrendo com o produto “Fita Adesiva”, submetido à substituição tributária (item 24.6 do Anexo I), que se pode haver no agrupamento “Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plástico, mesmo em rolo, para uso na construção civil”, cuja comercialização, notadamente, ocorre fora da atividade comercial do contribuinte.

Observando que o silêncio do sujeito passivo quando cientificado da Informação Fiscal, com todos seus anexos, implica em sua concordância com a exação restante, nada tendo a reparar no procedimento fiscal, acolho o ajuste efetuado para declarar parcialmente procedente a Infração 01, cuja exação passa de R\$2.198,50, para R\$20,98, relacionada ao produto “LX PRETO 20L 43X55X0.04 C/100 e LX PRETO 20L 43X55X0.04 C/100, cuja data de ocorrência é 30/11/2014.

**Infração 02 – Uso indevido de crédito fiscal em valor maior que o destacado no(s) documento(s) fiscal(is)**

Aportando o demonstrativo de fl. 40, em que observa suas justificativas, a alegação defensiva é de que as NFs autuadas são de aquisição em industrias baianas optantes do SIMPLES NACIONAL, e produtos adquiridos por empresas enquadradas como ME ou EPP, mas que destacaram o crédito em informações complementares dos documentos fiscais, conforme preconizam o art. 269, X do RICMS-BA, e o art. 23, §§ 1º e 2º, da LC 123/2006, reproduzidos, o que também pode ser confirmado nas NFs, com as respectivas chaves de acesso.

Para essa infração, confirmando o acerto das razões defensivas, o autuante refez o procedimento fiscal excluindo os valores de compra de empresas do Simples Nacional, bem como outros, em face de não ter considerado valores do IPI na base de cálculo, nada restando a cobrar, de modo que a exação foi elidida. Acolho o procedimento refeito. e tenho a infração como elidida.

Infração insubstancial.

**Infração 06**

Refere-se a recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação para saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Da exação de R\$11.213,76, relativa a ocorrências entre Novembro 2014 a Dezembro 2015, o Impugnante reconhece devido R\$4.992,12, alegando que o excedente se relaciona à saída de “sacos de lixo” sob a rubrica CST 060, que apenas esteve sujeito à substituição tributária até 31/01/2015, tendo em vista sua exclusão desse regime de tributação pelo Decreto/BA 15.807/2014, questão a resolver pela análise temporal da lei tributária, conforme art. 101 do CTN, reproduzido.

Argumenta que “saco de lixo” compunha o item 25.36 do Anexo I do RICMS-BA, revogado pelo Decreto/BA 15.807/2014, com efeitos a partir de 01.02.2015, fato este desconsiderando pelo autuante.

Por ocasião da Informação Fiscal, reconhecendo a pertinência da alegação defensiva, acertadamente, o autuante exclui do levantamento fiscal as operações que tiveram sua situação

tributária alterada a partir de 01/02/2015. Refez o demonstrativo suporte da infração ajustando a exação de R\$11.213,76 para R\$5.022,84.

Assim, do mesmo modo que o visto para a Infração 01, dado que quando intimado para conhecer o lançamento ajustado neste item, o sujeito passivo silenciou, nada tendo a reparar no procedimento fiscal, acolho o ajuste efetuado para também declarar parcialmente procedente a Infração 06, cuja exação passa de R\$11.213,76 para **R\$5.022,84**, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
DATA OCORR	DATA VENCTO	BASE DE CÁLCULO	ALIQ	MULTA	VLR HISTÓRICO
<b>INFRAÇÃO 06</b>					
30/01/2015	09/02/2015	7.039,82	17%	60%	1.196,77
28/02/2015	09/03/2015	15.146,94	17%	60%	2.574,98
31/03/2015	09/04/2015	141,76	17%	60%	24,10
30/04/2015	09/05/2015	1.633,41	17%	60%	277,68
31/05/2015	09/06/2015	1.009,65	17%	60%	171,64
30/06/2015	09/07/2015	1.303,41	17%	60%	221,58
31/07/2015	09/08/2015	1.840,41	17%	60%	312,87
31/08/2015	09/09/2015	628,88	17%	60%	106,91
30/09/2015	09/10/2015	225,53	17%	60%	38,34
30/11/2015	09/12/2015	25,35	17%	60%	4,31
31/12/2015	09/01/2016	550,94	17%	60%	93,66
<b>Total da Infração</b>					<b>5.022,84</b>

Infrações 08, 09 e 10

Foram apuradas por levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (exercícios 2014 e 2015), cujas exações originais assim se distribui:

Infração 08 - 05.02.02 – Saídas de mercadorias tributáveis maior que a de entrada

31/12/2014 – R\$ 74.207,00

31/12/2015 – R\$ 33.125,58

Infração 09 - 05.02.08 – Entrada – Substituição Tributária – Saída sem tributação – ICMS Normal

31/12/2014 – R\$ 45,35

31/12/2015 – R\$ 2.234,49

Infração 10 - 05.02.09 – Entrada – Substituição Tributária – Saída sem tributação – ICMS antecipado

31/12/2014 – R\$ 29,64

31/12/2015 – R\$ 1.458,17

Alegando erro comum às infrações, o Impugnante diz ter iniciado atividades em outubro 2014 e para encerrar o exercício promoveu escrituração fiscal de forma física, consignando o estoque no seu sistema contábil-financeiro, bem como em balancetes e livros de entrada, saída e de inventário, conforme documentos que anexa.

Afirmou que no exercício de 2015 iniciou a transmissão de sua EFD, informando o estoque existente e movimentações, para obter ao final, o inventário final. Ocorre, que no decorrer da sua atividade deixou de adquirir itens que compunham seu portfólio comercial, de modo que os sinalizou como “inativos” em seu sistema contábil, no sentido de produtos que não mais comporiam entradas. Todavia, alega a informação da inatividade que fora recebida pelo sistema sob a forma de estoque zerado, em que pese a existência física dos produtos.

Assim, afirma, o resultado desse “erro sistemático” foi a transmissão de SPED com a indicação de

estoque zerado, ensejando a autuação das omissões que caracterizam as infrações 08, 09 e 10.

Alegou que as mercadorias objeto da autuação, circularam regularmente com recolhimento do ICMS, conforme os extratos analíticos de estoque que se reputaram zerados, que se fazem acompanhar das respectivas NFs de saída, o que diz reforçar com análise do SPED contábil da Impugnante, exercício 2016, no qual se constata a abertura do exercício com saldo de estoque proveniente de 2015, no importe de R\$580.835,58.

Acrescenta o fato de que as infrações impugnadas, notadamente a 08, lhe foram imputadas por não lhe ter dado a possibilidade de infirmá-las com efetividade, principalmente por desconsideração dos livros físicos nos quais escriturou o estoque, e que os documentos anexados à Impugnação, notadamente o balancete dos exercícios fiscalizados, NFs de saída dos produtos considerados inexistentes no estoque e o SPED de 2016, onde se sinaliza o estoque final de 2015, já demonstram o equívoco da fiscalização.

Em que pese essa última afirmativa do Impugnante afrontar as provas autuadas, as quais informam que diligentemente, antes da lavratura do AI, a Autoridade Fiscal autuante repassou e pediu ao contribuinte autuado correções das inconsistências e irregularidades detectadas no curso do procedimento fiscal (vide fls. 12-15, 225-233), o autuante expressa que após apresentação da Defesa, solicitou correção dos arquivos transmitidos para que a apuração fosse refeita.

A despeito disso, como já explicitado, o sujeito passivo não corrigiu sua EFD. Sem embargo, ainda que registrando “que todos as operações realizadas para apuração dos tributos são feitas a partir dos arquivos transmitidos pelo próprio contribuinte, e retirados pelo fiscal para a realização do trabalho de fiscalização”, o autuante, utilizando outros elementos produzidos pelo sujeito passivo fora do Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, e apresentados após a lavratura do AI, juntos com a Impugnação, portanto, sem valor jurídico para o caso, inadvertidamente apurou novos valores para as Infrações 08, 09 e 10, com o seguinte demonstrativo:

2014

Infração	Valor
04.05.05 - Entrada de mercadorias tributadas maior que a de saída	1.573,32
04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação – ICMS antecipado	2,31
04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal	2,8

2015

Infração	Valor
04.05.02 - Saídas de mercadorias tributadas maior que a de entrada	15.236,11
04.05.09 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS antecipado	1.033,09
04.05.08 - Entrada - substituição tributária - saída sem tributação - ICMS normal	1.905,67

Analizando o caso, de logo observo que o procedimento de auditoria, roteiro de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, cujos dados-fonte são os registrados pelo contribuinte em sua escrita e documentos fiscais, constitui-se de equação matemática em que, ao Estoque Inicial, somam-se as entradas das mercadorias selecionadas, de cujo total se deduz o Estoque Final para se apurar a real quantidade de mercadorias vendidas.

Esta quantidade se confronta com a exposta nos documentos fiscais de saídas, de modo que apenas quando há divergências entre as quantidades de mercadorias efetivamente ocorridas no movimento empresarial com repercussão tributária, e as quantidades contidas nos obrigatórios e indispensáveis documentos fiscais recebidos ou emitidos pelo contribuinte, pode-se detectar omissão de saída de mercadorias sem a emissão de consequente documento fiscal (caso as saídas

reais sejam maiores que as saídas constantes dos documentos fiscais, como é a Infração 04.05.02, neste AI), ou a presunção legal de saída (caso as entradas de mercadorias registradas nos documentos fiscais de entrada sejam maiores que as saídas registradas nos documentos fiscais de saídas, como são as Infrações 04.05.05, 04.05.08 e 04.05.09, deste AI).

Vê-se que no procedimento fiscal inicial se constatou inconsistências na escrita fiscal elaborada pelo contribuinte, a qual, por comando legal, deve refletir a sua real movimentação financeira com repercussão fiscal. Ainda que as inconsistências não tenham impedido a auditoria, como já exposto previamente à lavratura do AI, a Autoridade Fiscal autuante solicitou a regularização que sob risco de penalidade fiscal, o sujeito passivo não efetuou tempestivamente, na forma regularmente prevista no Ajuste SINIEF 02/09, normativa integrada ao RICMS-BA e de pleno conhecimento do autuado.

Assim, considerando que: a) conforme consulta ao banco de dados da SEFAZ, constatei que a auditoria tem por base a Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitida pelo contribuinte constante com validade jurídica; b) os elementos apresentados pelo Impugnante junto à peça de defesa e inadvertidamente utilizados pelo autuante, não possuem validade jurídica, por contrariarem a normativa da espécie; c) os arquivos retificadores transmitidos e recepcionados pela SEFAZ em 03/06/2019, cujas informações autuadas contam manterem os mesmos problemas que os originais, possuem a “situação” de “Arquivo retificador sem validade jurídica”, portanto, incapazes de produzir efeitos nos termos do § 7º, da Cláusula décima terceira do Ajuste SINIEF 02/09, é de se considerar as acusações fiscais como não elididas, e por consequência, subsistentes nos termos originais.

Eis a redação do dispositivo legal citado:

*§ 7º Não produzirá efeitos a retificação de EFD:*

*I - de período de apuração que tenha sido submetido ou esteja sob ação fiscal;*

*II - cujo débito constante da EFD objeto da retificação tenha sido enviado para inscrição em Dívida Ativa, nos casos em que importe alteração desse débito;*

*III - transmitida em desacordo com as disposições desta cláusula.*

Considerando sua inadequação e tendo em vista ser fruto de apuração por levantamento quantitativo de estoque, reenquadro a multa de 60% sugerida para a exação pela Infração 10, para 100%.

#### Infração 13

Cuida de recolhimento a menos de ICMS-ST, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras UFs que, no caso, foi “papel manteiga”. Para essa infração o Impugnante sinalizou o mesmo argumento dado para a Infração 01, qual seja, que por ter uso doméstico, o papel manteiga não se confunde com o papel impermeável constante do item 27.25, do Anexo I do RICMS-BA. Como já apreciado, a alegação defensiva é procedente, e por ocasião da Informação Fiscal afirmando sua pertinência, a Autoridade Fiscal autuante o excluiu da infração, e por consequência, expressamente expõe nada ter restado a cobrar. Tendo por elidida a acusação fiscal, acolho o resultado da revisão do autuante e declaro a insubsistência dessa infração.

#### Infração 14

Trata de recolhimento a menos de ICMS Antecipação Parcial, referente a aquisições de mercadorias em outras UFs para fins de comercialização.

Apresentando elementos de prova, o Impugnante alega que em sua maior parcela, a infração foi constituída em virtude de desvio de análise do procedimento fiscal, pois as NFs analisadas que compõem a infração adentraram no estabelecimento em dezembro 2014, ao passo que o recolhimento do ICMS DIFAL fora antecipado para novembro 2014, haja vista que naquele momento, a Impugnante ainda não estava credenciada para o deferimento do recolhimento do

ICMS-ST parcial, conforme art. 332, § 2º do RICMS-BA, tudo de acordo com os DAEs anexados, de modo que da exação original (R\$11.733,29), deve ser excluído R\$10.522,65.

À sua vez, analisando os argumentos e elementos de prova aportados pelo Impugnante, o autuante informa ter identificado algumas das inconsistências apontadas na Defesa, contudo, restritas ao exercício 2014, conforme demonstra em específica planilha analítica constante do CD que anexa à Informação Fiscal, sendo que para novembro e dezembro de 2014, para algumas NFs, conforme demonstrativo abaixo, não encontrou prova de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, ou o recolhimento foi feito em valor menor que o devido:

Nota Fiscal	Data Ocorrência	Antecipação Parcial	Valor Pago	DATA PAGTO	Observação
14040	14/11/2014	2.750,15	0		Sem recolhimento *
14065	21/11/2014	4.176,77	0		Sem recolhimento
14291	19/12/2014	47,81	0		Sem recolhimento
46873	05/11/2014	57,06	0		Sem recolhimento
48708	18/12/2014	1.025,91	0		Sem recolhimento *
75053	21/11/2014	1.210,87	964,84	21/nov	Diferença
1302137	17/12/2014	17,40	0		Sem recolhimento
	Diferenças	9.885,97	964,84	8.921,13	Diferença

Mês	Apurado	Pago	diferença
nov/14	8.794,85	964,84	7.830,01
dez/14	1.091,12	0	1.091,12
	9.885,97	964,84	8.921,13

Este caso também consiste em mera questão de fato em que os elementos de contra prova foram oportunamente analisados e acolhidos quando pertinentes. Efetuou-se ajuste na exação e seu resultado foi levado a conhecimento do sujeito passivo, que como já anteriormente pontuado, silenciou, o que nos termos do art. 140 do RPAF aqui incidente, implica tácito reconhecimento do acerto da acusação fiscal. Aduzindo que embora não encerrando a fase de tributação, não há prova que as mercadorias objeto dessa infração posteriormente saíram tributadas, acolho o ajuste efetuado, e por consequência, tomo a Infração 14 como parcialmente subsistente no valor de R\$10.131,77, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq	Multa	Vlr Histórico
<b>Infração 14</b>					
30/11/2014	09/12/2015	46.058,88	17%	60%	7.830,01
31/12/2014	09/01/2015	6.418,35	17%	60%	1.091,12
31/05/2015	09/06/2015	676,76	17%	60%	115,05
31/07/2015	09/08/2015	3.844,12	17%	60%	653,50
31/08/2015	09/09/2015	164,06	17%	60%	27,89
31/10/2015	09/11/2015	546,65	17%	60%	92,93
30/11/2015	09/12/2015	105,47	17%	60%	17,93
31/12/2015	09/01/2016	1.784,35	17%	60%	303,34
<b>Total da Infração</b>					<b>10.131,77</b>

Por falta de previsão legal na legislação tributária baiana, já que o dispositivo citado pelo Impugnante foi revogado, o pedido de redução da multa sugerida e aplicada na forma legalmente prevista para as infrações, fica prejudicado e por expresso impedimento em face do modelo de unicidade jurisdicional adotado pelo Brasil, arguição de inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente, não pode ser apreciada por este órgão administrativo judicante (RPAF: Art. 167).

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279733.0012/18-3, lavrado contra **MEGA – PACK COMÉRCIO DE EMBALAGENS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento de ICMS no valor de **R\$134.832,73**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$17.206,87 e de 100% sobre R\$117.625,86, previstas no artigo 42, II, “a”, “b”, “d”, e “f”, e VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$5.269,65**, prevista no art. 42, IX da lei citada, e dos acréscimos moratórios, conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de junho de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR