

A. I. Nº - 269141.0009/19-1
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS ANDAIA EIRELI
AUTUANTE - MARCO ANTÔNIO MACHADO DE ABREU
ORIGEM - INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12/11/2020

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0189-03/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b)** UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO EM DUPLICIDADE. 2. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infrações não impugnadas. 3. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. Infração comprovada, de acordo com o levantamento fiscal. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **b)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, ficando reduzido o débito originalmente apurado. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Na aquisição interestadual de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o imposto deve ser recolhido na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada no estabelecimento, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado. Infração subsistente. 6. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A

MENOS. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização. Mantida a exigência fiscal. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias. Os cálculos foram refeitos pelo autuante, para excluir as notas fiscais comprovadas. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 20/09/2019, refere-se à exigência do crédito tributário no valor total de R\$297.956,63, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, no mês de julho de 2014. Valor do débito: R\$6.888,00. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.02.20: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento de documentos fiscais em duplicidade, nos meses de fevereiro e dezembro de 2014. Valor do débito: R\$1.803,14. Multa de 60%.

Infração 03 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro, maio e outubro de 2014. Valor do débito: R\$12.767,43. Multa de 60%.

Infração 04 – 03.02.04: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de março a dezembro de 2015. Valor do débito: R\$94.475,18. Multa de 60%.

Infração 05 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saída de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2015). Valor do débito: R\$70.755,36. Multa de 100%.

Infração 06 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2014. Valor do débito: R\$12.631,47. Multa de 100%.

Infração 07 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$27.760,57. Multa de 100%.

Infração 08 – 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014). Valor do débito: R\$5.352,11. Multa de 60%.

Infração 09 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de abril, julho e outubro de 2014. Valor do débito: R\$15.321,03. Multa de 60%.

Infração 10 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de janeiro, março a outubro de 2015. Valor do débito: R\$4.557,85. Multa de 60%.

Infração 11 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015. Multa de 1% do valor das mercadorias, totalizando R\$46.644,49.

O autuado apresentou impugnação às fls. 34 a 44 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e reproduz os itens do Auto de Infração, inicialmente destacando o bom relacionamento mantido com o Fisco ao longo do período da fiscalização, e também, faz referência acerca da reconhecida capacidade técnica dos prepostos fiscais da SEFAZ-BA.

Comenta sobre o princípio da verdade material, inserido no art. 2º do Regimento Interno do CONSEF, e registra que este Conselho de Fazenda, por meio dos membros que compõem suas Juntas e Câmaras, tem mostrado o (bom) hábito de converter processos em diligência (ou perícia) fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito.

Ressalta que na busca da verdade material, se tem como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco. A ele cabe provar a ocorrência do fato gerador ou da infração que se quer imputar ao sujeito passivo. Somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressa de norma legal neste sentido.

Também comenta sobre o princípio da inquisitorialidade, afirmando que a autoridade julgadora administrativa não está adstrita apenas às alegações e provas produzidas pelas partes (autuante e autuado). Reconhecendo-se a inquisitorialidade como ínsita à atividade administrativo-tributária, as autoridades devem, sempre, atentar-se para as normas que regulamentam o processo administrativo fiscal, no tocante a ir em busca de novas provas, determinando, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, a realização de perícias ou diligências necessárias.

Dessa forma, o sujeito passivo espera que os fatos e argumentos externados nas razões de defesa sejam apreciados pelos membros desta Junta de Julgamento Fiscal, considerando, sempre, os retromencionados Princípios, além de outros também aplicáveis ao caso.

O defendente suscita a nulidade do lançamento, alegando a existência de diversos vícios insanáveis neste processo, provocados pelo autuante; vícios estes que, conforme os representantes deste órgão julgador irão constatar, implicam nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Alega que o presente auto de infração foi lavrado pelo preposto da SEFAZ, de forma viciada, sem do devido saneamento da autoridade fazendária que sequer teve conhecimento da sua lavratura, bem como a sua assinatura consignada, portanto, carece de formalidade para ser constituído de forma apontar suposta infração.

Frisa que de acordo com o §1º do art. 18, do RPAF-BA/99, um auto de infração que apresente “eventuais incorreções ou omissões”, ou que esteja viciado pela “não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação”, não deve, de logo, ser julgado nulo. Pode ele, portanto, nestas condições, ser objeto de revisão fiscal, a fim de que seja consertado, e possa, assim ser levado adiante. É este dispositivo legal, que sustenta os pedidos de revisão fiscal (diligência ou perícia fiscal).

Entende ser condição *sine qua non* para que um auto de infração seja objeto de revisão fiscal, incorreções ou omissões existentes nele sejam eventuais, e a não-observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza meramente formais. Portanto, não sendo apenas eventuais as omissões ou incorreções, e não sendo as exigências não observadas de caráter meramente formal, não cabe qualquer tipo de revisão fiscal. É caso de nulidade do auto de infração, regra imposta pelo art. 18 do RPAF/99.

Afirma que após a leitura completa da Impugnação, ficará claro para os membros desta JJF, que este Auto de Infração, possui omissões e incorreções de natureza grave (e não apenas “eventuais”), e as exigências não observadas pelo autuante, nos seus trabalhos, não são meramente formais, aproximando-se sim, sem qualquer dúvida, de exigências de natureza substancial.

Assegura que após os julgadores analisarem o teor dos autos, atentando-se para as observações colocadas na peça impugnatória, restará clara a necessidade de se decretar a nulidade da autuação.

Pelo até aqui exposto, entende que já há motivo para decretação da nulidade da autuação, por ser de direito. Todavia, apenas *ad argumentandum tatum*, no mérito, a exigência fiscal não deve subsistir, conforme restará comprovado doravante.

Neste sentido, destaca a existência da disposição contida no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99, a qual determina o julgamento pela improcedência do Auto de Infração, mesmo merecendo o ato de lançamento ser objeto de nulidade. Diz que ficará provado que o Fisco, não obstante a reconhecida capacidade técnica de seus prepostos fiscais e, em particular, do autuante, equivocou-se ao exigir o imposto apontado no Auto de Infração em epígrafe.

Infração 04: Alega que apesar de ter sido enquadrada de forma equivocada pelo autuante, quando o mesmo enquadrou por recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, esta infração foi originada em face das operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do autuado.

Observa que o fisco estadual e demais instâncias de julgamento já manifestaram o entendimento de que não deverá incidir o imposto nas operações entre estabelecimento da mesma empresa. Informa que praticou diversas operações entre seus dois estabelecimentos distintos sem o destaque do ICMS, mas não gerou ônus financeiro ao Estado, pois não houve débito do ICMS pela saída, e também não houve o creditamento pela entrada da mercadoria, quando praticou tais operações.

Infrações 05 a 08: Alega que o autuante, em seu procedimento de fiscalização, fez contagens físicas dos itens de estoque em exercício fechado, mas o seu procedimento encontra-se equivocado se comparado ao que aduz a norma ordinária do ICMS, em face de o mesmo não ter contabilizado as notas fiscais tanto de entrada quanto de saída, quando as operações eram contempladas pelas CFOP 1.949 e 5.949.

Informa que opera no comércio por atacado de cereais, compra itens de mercadorias em quantidade maior e, posteriormente, envia seus produtos para beneficiamento de empacotamento em estabelecimentos diversos, ressaltando que este procedimento é regular, sobretudo em alguns casos, saindo 50 kg, acondicionados em único saco/embalagem e, posteriormente, retornam em 50 unidades de apenas 1 kg.

Apresenta o entendimento de que, se a fiscalização tivesse adotado o correto procedimento, teria resposta diferente da que encontrou, quando apontou algumas infrações em face do seu equivocado procedimento de fiscalização. O autuante não se atentou para a escrituração fiscal constante na DMA, quando o mesmo estornou os créditos fiscais do ICMS destacado em nota fiscal.

Infração 06: Diz que esta infração faz cobrança do ICMS por omissão de entrada, levando em conta distorções de item de estoque pela contagem efetuada em processo de fiscalização, entretanto, nas outras supostas infrações em face da sua contagem física de estoque em exercício fechado, o autuante já havia apontado cobrança do ICMS por omissão de saída de mercadorias, ao qual este duplo enquadramento se contradiz se comparado com a legislação em vigor, portanto, essa infração carece de vício formal de constituição.

Infração 09: Alega que o autuante não contabilizou a crédito, o valor de R\$2.972,00 recolhido para os cofres públicos da SEFAZ/BA, em 22/08/2014, majorando a presente infração. Observa que o valor do ICMS não compensado em processo de fiscalização, consta no extrato de ICMS recolhido por contribuinte pertencente à SEFAZ-BA, anexo aos autos.

Infração 10: Afirma que, mais uma vez, de forma equivocada, o autuante cobrou antecipação parcial de mercadoria já vendida, o que não é procedimento cabível segundo entendimento das instâncias administrativas decisórias do ICMS. Diante deste quadro, entende que inexistente a presente infração, logo é nula.

Infração 11: Diz que na constituição deste item da autuação, o autuante pretende cobrar ICMS por atribuir que o contribuinte adquiriu mercadorias sem o devido registro em seu estabelecimento, das notas fiscais de compras. O defendente protesta pela nulidade da autuação, alegando que todas as notas fiscais relacionadas em demonstrativo de apuração do preposto fazendário, foi anteriormente alvo de lavratura da mesma infração em face de auto de infração de nº 1407800013/18-0, lavrado em 26/12/2018.

Em relação à multa aplicada de 150%, alega que tal percentual foge das margens de multas aplicadas no país, ainda mais em um contexto de crise que vivemos, o que prejudica de forma considerada a continuidade dos trabalhos por parte dos comerciantes e empresários.

Afirma que, tendo como base a multa de 60% do valor de uma infração que gira em torno de R\$297.956,63, daria R\$194.846,23 só de multa que o contribuinte tem a pagar. Diz que a multa aplicada é indevida, uma vez que o contribuinte informou ao fisco o ocorrido, que será explicado na defesa.

Ressalta que o valor da multa é maior do que o valor devido para o pagamento do tributo, o que evidencia que a multa se torna um obstáculo para o cumprimento integral da obrigação tributária. Sobre o tema, menciona o posicionamento da jurisprudência.

Entende que se faz necessário a observância do valor da multa aplicada, bem como, requer seja retirada de forma integral, visto que sua aplicação foge ao percentual estabelecido pelos principais órgãos de fiscalização, como a Receita Federal, e impede o pagamento do tributo devido, objeto principal desta autuação.

Por tudo quanto exposto, consubstanciado nos elementos materiais e jurídicos ora apresentados, requer, sem prejuízo de outros pedidos já feitos no bojo da Impugnação, seja reconhecida a preliminar de nulidade e a improcedência das infrações ora defendidas.

No tocante às infrações, relativamente às quais esta JJF visualiza situação de nulidade, o autuado pede que, não obstante o reconhecimento desta, os julgadores decidam pela improcedência das mesmas, pelos diversos motivos ora trazidos, à luz e face ao disposto no art. 155, parágrafo único, do RPAF/99.

Decidindo esta JJF nos termos ora solicitados, certamente se estará evitando um futuro prejuízo para o Estado, o qual certamente acabará arcando com o ônus de sucumbência na esfera judicial,

ante a já previsível sentença favorável às pretensões do sujeito passivo, caso esta lide tenha continuidade no Poder Judiciário.

Requer, por fim, o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio das diligências/perícias fiscais e de posterior juntada de novos documentos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 68/69 dos autos. Diz que em relação às Infrações 01, 02 e 03, o autuado não se manifestou concordando tacitamente com elas.

Infração 04: Afirma que o defendente alegou que o ICMS não incide sobre operações de transferência entre estabelecimentos pertencentes à mesma empresa. Diz que a legislação não contempla isenção do imposto nas operações de transferência. Cita o artigo 4º da Lei 7014/96 e pede a manutenção integral do valor apurado.

Infrações 05 a 08: Informa que essas infrações foram apuradas através de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado. Diz que o contribuinte tem razão ao reivindicar a inclusão dos CFOPs 1.949 e 5.949 nestes levantamentos. Com a inclusão e o refazimento dos levantamentos os valores autuados foram reduzidos e ficaram assim:

Infração 05 - 04.05.02: omissão de saídas de mercadoria tributáveis. Deixou de existir e foi substituída pela infração 04.05.05 – omissão de entradas de mercadorias tributadas, com débito apurado de R\$ 10.943,34;

Infração 06 - 04.05.05: omissão de entradas de mercadorias tributáveis. Deixou de existir e foi substituída pela infração 04.05.06 – omissão de entradas de mercadorias isentas, com débito apurado de R\$ 2.071,17;

Infração 07 - 04.05.08: ICMS solidariedade sobre as omissões de entrada de mercadorias enquadradas na substituição tributária. Teve o débito reduzido para R\$ 9.027,09;

Infração 08 - 04.05.09: ICMS antecipação tributária sobre as omissões de entrada de mercadorias enquadradas na substituição tributária). Teve o débito reduzido para R\$ 1.805,42.

A infração 05 refere-se ao exercício 2015 e as infrações 06, 07 e 08 referem-se ao exercício 2014.

Infração 09: Antecipação tributária não efetuada. Diz que o contribuinte alega que não foi contabilizado o recolhimento de R\$ 2.972,00 efetuado em 22/08/2014. No entanto o mês 08/2014 não foi objeto de autuação. Os meses autuados foram 04, 07 e 10 todos do exercício 2014. No relatório ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA EFETUADA A MENOR RESUMO, na coluna VLancEmp constam os valores que a empresa recolheu a título de antecipação tributária. Opina pela manutenção integral dos valores apurados.

Infração 10: Diz que o autuado discorda da cobrança da antecipação parcial do ICMS de mercadorias já vendidas de estoque. Reproduz o artigo 12-A da Lei 7014/96 e conclui que esta infração não tem relação com vendas/saídas de mercadorias. Diz que o autuado não cumpriu a obrigação e pede a manutenção integral dos valores apurados.

Infração 11: Informa que se trata de falta de escrituração de entradas de mercadorias tributadas, e o defendente alega que estas entradas já foram alvo de lavratura em face do auto de infração nº 1407800013/18-0.

Diz que, na verdade, trata-se de uma notificação fiscal que de fato incluiu parte das notas fiscais que foram incluídas na presente autuação, como sejam: Exercício 2014. Numeração das notas fiscais: 6691, 763, 764, 378, 379, 2162199, 22080, 1414, 1417 e 609; Exercício 2015. Numeração das notas fiscais: 22581, 22582, 22583, 22584, 22585, 22813, 28294, 1589, 298, 24135, 24137, 24329, 24362, 693, 696, 5796, 455215, 455220, 718, 317, 318, 6154, 6158, 357, 358, 6172, 421, 422, 467, 468, 470, 471, 734, 24579, 33833, 9587, 7161, 86, 87, 7254, 7479, 88, 89, 7570, 6305523, 7578, 7692, 7770, 8018, 8019, 8307, 8434, 8776, 35962, 36066, 36067, 476185 e 9553. Com a eliminação destas notas fiscais o débito foi reduzido para R\$ 35.951,54.

Pede que o presente Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

À fl. 78 do PAF, o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos pelo autuante.

O defendente apresentou manifestação às fls. 82 a 95 do PAF. Considerando os argumentos defensivos colocados na Impugnação, os quais foram objeto da “contestação parcial” na Informação Fiscal prestada pelo autuante, diz que irá se pronunciar agora sobre eles, um a um, mantendo a mesma sequência adotada na peça impugnatória, para fins de facilitar a análise dos autos pelos membros desta JJF, requerendo que suas razões anexas sejam apreciadas conjuntamente com suas argumentações de defesa já apresentadas, em conformidade com a legislação processual em vigor e com os demais textos normativos aplicáveis.

Afirma que pode ser percebido o discurso apresentado na informação fiscal, mais uma vez, carece de rigor técnico, em total desconformidade com o RICMS-BA e RPFA. Acredita que podia se valer da informação fiscal para de fato atingir o seu objetivo formal, mas a defesa irá demonstrar os equívocos.

Infração 04: Alega que em diversas decisões na instância administrativa pelo Conselho de Fazenda do Estado da Bahia já admite a não incidência do ICMS nas operações de transferência entre estabelecimentos, sendo necessário afirmar que a não tributação em operação de transferência entre os estabelecimentos, não gera ônus ao erário, uma vez que contempla ICMS a recolher para o estabelecimento remetente da mercadoria, em contrapartida para o estabelecimento destinatário gera ICMS a recuperar, portanto pugna pela improcedência desta infração.

Infrações 05 a 08: Afirma que essas infrações foram constituídas sem rigor técnico, e em sede de contestação, foi pedido nulidade, quando o autuante utilizou-se do procedimento de contagem de estoque em exercício fechado e com pretensão de apuração de diferença do ICMS a recolher, ora por omissão de entradas outrora por omissão de saída, fato que contraria o RPFA-BA e decisões administrativas, contudo, o demandante pede a nulidade das infrações.

Infração 10: Entende que a informação fiscal não traz nada de novo, onde continua a imputar ao contribuinte, diferença do ICMS sobre mercadoria já vendida que gerou ICMS contra a autuada quando escrituradas em livros fiscais. Observa, ainda, que esta infração contraria as infrações de números 05 a 08 de lavra do autuante, quanto às supostas omissões de saídas de mercadorias que, por zelo de procedimento, deveria o mesmo compensar tais valores dessa infração com as infrações de 05 a 08.

Infração 11: Diz que na informação fiscal, o autuante preocupou-se em dar valor à terminologia, quando a defesa equivocou-se chamar de auto de infração o que de fato tratava de notificação fiscal. Foram acolhidos os argumentos da defesa em relação à duplicidade de cobrança do ICMS, mas não considerou nos valores da multa, conforme quadro a seguir:

TOTAL MULTA DA NOTIFICAÇÃO FISCAL 2014 E 2015			2.095.109,68	1%		20.951,10
TOTAL AUTO DE INFRAÇÃO 2014 E 2015			4.664.449,00	1%		46.644,49
DIFERENÇA CORRETA						25.693,39

Ressalta que o autuante continua a aduzir cometimento de infração sem verdade material, ensejando repetição de cobrança do ICMS. Reproduz o art. 18, incisos I a IV do RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999.

Frisa que em relação à presunção de cometimento de infração, incorre a peça do preposto da SEFAZ em erros materiais sem observância da norma expressa, procedimento fiscalizatório falho e inseguro, cobrança de ICMS indevida. O procedimento fiscal ainda padece de vício incurável, logo, pede a improcedência desta infração.

Requer seja encaminhada a defesa fiscal para a repartição competente, Diretoria de Administração Tributária, Salvador, Bahia, na forma §4º do artigo 123 do RPAF vigente, em benefício da ampla defesa e da formação do contraditório. Reproduz os termos da defesa inicialmente apresentada.

VOTO

O defendente suscitou a nulidade do presente lançamento, alegando a existência de diversos vícios insanáveis neste processo, provocados pelo autuante. Disse que o presente Auto de Infração foi lavrado sem o devido saneamento da autoridade fazendária, que sequer teve conhecimento da sua lavratura, bem como a sua assinatura foi consignada, portanto, carece de formalidade para ser constituído de forma a apontar suposta infração.

O art. 39 do RPAF/BA, estabelece os dados que deverão constar no Auto de Infração, dentre eles, o dia, a hora e o local da autuação; assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência ou declaração de sua recusa, e o registro do Auto de Infração é efetuado no sistema eletrônico de processamento de dados pela repartição encarregada do preparo do processo, no prazo de cinco dias contados da data da emissão ou do saneamento prévio, quando previsto, (art. 45 do RPAF/BA). Os dados previstos nos mencionados dispositivos legais se encontram no Auto de Infração, inclusive o visto saneador da Autoridade Fazendária, efetuado no campo próprio, em 25/09/2019, mesma data de ciência do Auto de Infração.

Durante o procedimento fiscal, a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias, e sendo constatadas irregularidades é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário.

Depois de concluída a fiscalização, tendo sido constatada alguma infração, lavra-se o Auto de Infração, passando a haver uma acusação. Neste caso, deve-se observar os critérios constitucionais atinentes ao contraditório e à ampla defesa. No processo administrativo fiscal, é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração.

Conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, *“as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo”*.

Na informação fiscal, os cálculos foram refeitos acatando parcialmente as alegações defensivas, e as informações foram prestadas pelo autuante de acordo com os argumentos e comprovações apresentados pela defesa. Neste caso, foi atendido o que estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, considerando que o defendente foi intimado quanto ao resultado da mencionada revisão efetuada pelo autuante, conforme fl. 78 do PAF.

Rejeito a preliminar de nulidade, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e à 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; o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Observe que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas, e a deliberação para a realização de diligência ou perícia, acontece quando essas providências forem necessárias à convicção dos julgadores, podendo ser indeferida quando for desnecessária em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência/perícia fiscal, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, e não depende de conhecimento especial de técnicos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não foi identificada a existência de dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante.

No mérito, de acordo com as razões de defesa, o autuado não apresentou contestação quanto aos itens 01 a 03 do Auto de Infração. Neste caso, não há lide a ser decidida.

Infração 04: Recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de março a dezembro de 2015.

O defendente alegou que essa infração foi originada em face das operações de transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos. Informou que praticou diversas operações entre seus dois estabelecimentos distintos, sem o destaque do ICMS, sendo que, não gerou ônus financeiro ao Estado, pois não houve débito do ICMS pela saída, e também não houve o creditamento pela entrada das mercadorias, quando praticou tais operações. Disse que o Fisco estadual e demais instâncias de julgamento, já manifestaram o entendimento de que não deverá incidir o imposto nas operações entre estabelecimento da mesma empresa.

Observe que no levantamento fiscal constante na mídia digital CD à fl. 29 do PAF, foram relacionadas operações de transferências de mercadorias para o estabelecimento filial do autuado situado em Recife – PE, CNPJ 05.156.465/0002-30, neste caso, se trata de operações interestaduais com mercadorias tributáveis.

Sobre as operações de transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, no âmbito desta SEFAZ, conforme entendimento consolidado no Incidente de Uniformização PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia) nº 2016.169506-0, e Súmula do CONSEF Nº 08, “*não incide ICMS nas transferências internas de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular*”, e este entendimento não alcança as transferências interestaduais de mercadorias da mesma empresa.

Dessa forma, não acato a alegação defensiva, ficando confirmados os valores apurados pelo autuante mediante levantamento fiscal, e concluo pela procedência desta infração.

As infrações 05 a 08 serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que a caracterização dessas infrações foi efetuada mediante levantamento de estoques, mantendo-se a mesma ordem em que foi apresentada a defesa, combatendo simultaneamente estes itens da autuação fiscal.

Infração 05 – 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saída de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2015).

Infração 06 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito

passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2014.

Infração 07 – 04.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, 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 estoques em exercício fechado (2014).

Infração 08 – 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 a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado (2014).

O defendente alegou que no levantamento fiscal, não foram contabilizadas as notas fiscais tanto de entrada, quanto de saída, quando as operações eram contempladas pelas CFOP 1.949 e 5.949.

Informou que opera no comércio de cereais, por atacado, compra itens de mercadorias em quantidade maior, e posteriormente, envia seus produtos para beneficiamento de empacotamento em estabelecimentos diversos, ressaltando que este procedimento é regular, sobretudo em alguns casos, saindo 50 kg, acondicionados em único saco/embalagem e, posteriormente, retornam em 50 unidades de apenas 1 kg.

Na informação fiscal, o autuante disse que o contribuinte tem razão ao reivindicar a inclusão dos CFOPs 1.949 e 5.949 nestes levantamentos. Com a inclusão e o refazimento dos levantamentos os valores autuados foram reduzidos e ficaram assim:

Infração 05 - 04.05.02: omissão de saídas de mercadoria tributáveis. Deixou de existir e foi substituída pela infração 04.05.05 – omissão de entradas de mercadorias tributadas, com débito apurado de R\$ 10.943,34.

Infração 06 - 04.05.05: omissão de entradas de mercadorias tributáveis. Deixou de existir e foi substituída pela infração 04.05.06 – omissão de entradas de mercadorias isentas, com débito apurado de R\$ 2.071,17.

Infração 07 - 04.05.08: ICMS solidariedade sobre as omissões de entrada de mercadorias enquadradas na substituição tributária. Teve o débito reduzido para R\$ 9.027,09.

Infração 08 - 04.05.09: ICMS antecipação tributária sobre as omissões de entrada de mercadorias enquadradas na substituição tributária). Teve o débito reduzido para R\$ 1.805,42.

Concluiu que a infração 05 refere-se ao exercício 2015, e as infrações 06, 07 e 08 referem-se ao exercício 2014.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente alegou que o autuante utilizou-se do procedimento de contagem de estoque em exercício fechado e com pretensão de apuração de diferença do ICMS a recolher, ora por omissão de entradas, outrora por omissão de saídas, fato que contraria o RPFA-BA, e decisões administrativas, portanto, o impugnante pede a nulidade das infrações.

Quanto à infração 05, foi apurado falta de registro de saída de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2015).

Na revisão efetuada, o autuante constatou que é improcedente a exigência do imposto relativo à falta de registro de saídas de mercadorias, permanecendo as entradas omitidas, tendo informado

que a omissão de saídas deixou de existir e foi substituída pela infração, omissão de entradas de mercadorias tributadas, com débito apurado de R\$ 10.943,34.

Sobre a infração 06, originalmente, foi apurado que houve omissão tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas. Após a revisão realizada pelo autuante, foi informado que essa infração deixou de existir e foi substituída pela infração omissão de entradas de mercadorias isentas, com débito apurado de R\$ 2.071,17.

Vale ressaltar, que em relação à omissão de entradas de mercadorias, a lei autoriza a presunção legal de saída sem documentação fiscal (art. 4º, § 4º, inciso IV da Lei nº 7.014/96), sendo devido o imposto apurado.

Na Infração 07, em que foi exigido ICMS por solidariedade sobre as omissões de entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, na revisão efetuada, o autuante informou que o débito foi reduzido para R\$ 9.027,09.

Para a Infração 08, correspondente ao ICMS antecipação tributária sobre as omissões de entradas de mercadorias enquadradas na substituição tributária, teve o débito reduzido para R\$ 1.805,42.

Vale salientar, que em se tratando de omissão do registro de entradas de mercadorias enquadradas no Regime de Substituição Tributária, e ainda estando as mercadorias em estoque ou saídoassem tributação, é devido o imposto pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal (infração 07), conforme art. 10, inciso I, alínea “a” Portaria 445/98 c/c Lei 7.014/96, art. 6º, IV.

É devido também o imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de MVA previstos no Anexo 1 do RICMS-BA/2012, relativamente às mercadorias sujeitas à antecipação tributária, cuja diferença de entrada foi apurada (Infração 08), conforme art. 10, inciso I, alínea “b” Portaria 445/98.

Acato as informações apresentadas e revisão efetuada pelo autuante e concluo pela subsistência parcial das exigências consubstanciadas nos itens 05 a 08 do presente lançamento

Infração 09 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, nos meses de abril, julho e outubro de 2014.

O autuante reproduziu a alegação defensiva de que não foi contabilizado o recolhimento de R\$ 2.972,00, efetuado em 22/08/2014. Disse que o mês 08/2014 não foi objeto de autuação, os meses autuados foram 04, 07 e 10, todos do exercício 2014. No relatório ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA EFETUADA A MENOR RESUMO, na coluna VLantcEmp, constam os valores que a empresa recolheu a título de antecipação tributária.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, embora o defendente não tenha acatado expressamente as conclusões do autuante, não acostou aos autos qualquer elemento novo para contrapor o levantamento fiscal.

De acordo com o extrato de pagamento à fl. 60 do PAF, o recolhimento mencionado pelo defendente, tem como referência o mês 08/2014, e o lançamento fiscal deste item do Auto de Infração se refere aos meses de abril, julho e outubro de 2014, ficando confirmadas as informações prestadas pelo autuante. Assim, concluo que a exigência fiscal é subsistente.

Infração 10 – 07.15.02: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de janeiro, março a outubro de 2015.

Na informação fiscal, o autuante disse que o defendente discorda da cobrança da antecipação parcial do ICMS, alegando mercadorias já vendidas de estoque. Reproduziu o artigo 12-A da Lei

7014/96, e concluiu que esta infração não tem relação com vendas/saídas de mercadorias, e que o autuado não cumpriu a obrigação de recolher o tributo.

Na manifestação, o defendente alegou que esta infração contraria as infrações de números 05 a 08, de lavra do autuante, quanto às supostas omissões de saídas de mercadorias que, por zelo de procedimento, deveria o mesmo compensar tais valores dessa infração com as infrações de 05 a 08.

As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto, são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

Não acato a alegação defensiva, haja vista que de acordo com o § 1º do art. 42 da Lei 7.014/96. *“no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”*.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação de que foi cobrado imposto sobre mercadoria já vendida, sem a necessária comprovação, restando caracterizado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido nos prazos regulamentares, e não há como se compensar os valores dessa infração para as infrações de 05 a 08, como entendeu o autuado, haja vista que a exigência deste item foi efetuada em relação às notas fiscais de aquisição indicadas no levantamento fiscal, e as infrações mencionadas são decorrentes de omissão de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis.

A antecipação parcial é devida pelas aquisições de mercadorias de outras Unidades da Federação, e o ICMS chamado de “ICMS Normal”, incide nas operações de saídas, cujo pagamento deve ser efetuado até o dia 09. Ao apurar o imposto através do regime de conta corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, resta comprovado que é devido o imposto referente à antecipação parcial, na entrada das mercadorias neste Estado. Infração subsistente.

Infração 11 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março a dezembro de 2014; janeiro a dezembro de 2015. Multa de 1% do valor das mercadorias, totalizando R\$46.644,49.

O autuante informou que, de fato, incluiu parte das notas fiscais que foram consideradas na presente autuação. Com a eliminação destas notas fiscais o débito foi reduzido para R\$ 35.951,54.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o autuado ressaltou que foram acolhidos os argumentos defensivos em relação à duplicidade de cobrança do ICMS, mas não considerou os valores da multa, conforme quadro que elaborou.

Observe que após a exclusão das notas fiscais computadas em duplicidade, o autuante refez os demonstrativos apurando o débito remanescente, conforme fls. 74/75 e mídia CD à fl.77, constatando-se que o somatório dos totais apurados nos exercícios de 2014 (R\$5.893,01), e 2015 (R\$20.058,53), perfaz o débito de R\$25.951,54, e não, R\$35.951,54, como afirmou o autuante.

A legislação prevê a aplicação de multa de 1% sobre o valor comercial da mercadoria que tenha entrado no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, para mercadorias sujeitas à tributação, bem como em relação às mercadorias não tributáveis (art. 42, incisos IX da Lei 7.014/96).

Mantida parcialmente a exigência fiscal, no valor total de R\$25.951,54, conforme demonstrativos às fls. 74/75 e 77 do PAF, considerando a revisão efetuada pelo autuante, para excluir as notas fiscais comprovadas.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos:

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE	6.888,00	-
02	PROCEDENTE	1.803,14	-
03	PROCEDENTE	12.767,43	-
04	PROCEDENTE	94.475,18	-
05	PROCEDENTE EM PARTE	10.943,34	-
06	PROCEDENTE EM PARTE	2.071,17	-
07	PROCEDENTE EM PARTE	9.027,09	-
08	PROCEDENTE EM PARTE	1.805,42	-
09	PROCEDENTE	15.321,03	-
10	PROCEDENTE	4.557,85	-
11	PROCEDENTE EM PARTE		25.951,54
TOTAL	-	159.659,65	25.951,54

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0009/19-1**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS ANDAIA EIRELI**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$159.659,65**, acrescido das multas de 60% sobre R\$137.618,05, e 100% sobre R\$22.041,60, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “b”, “d”, III e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$25.951,54**, prevista no art. 42, incisos IX e XXII da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA