

**PROCESSO** - A. I. N° 207101.0001/16-6  
**RECORRENTE** - VAREJÃO 25 COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0169-01/18  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/05/2021

**2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0076-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MAIOR EXPRESSÃO O DE ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. **a)** LANÇAMENTO DO IMPOSTO NORMAL. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados, decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Ou seja, está demonstrada a ocorrência de saídas de mercadorias sem pagamento do imposto, no exercício considerado. Razões de defesa elide em parte a autuação. Refeitos os cálculos. Infração subsistente em parte. **b)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **b.1)** LANÇAMENTO DO IMPOSTO POR RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c)** LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Foi detectada a omissão de entrada em expressão monetária maior que a omissão de saída, decorrente de operações com mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária. O valor do débito apurado no item “a”, foi considerado como crédito no demonstrativo de débito do item “b”, em relação aos itens de mercadorias coincidentes. Razões de defesa elide em parte esses itens da autuação. Refeitos os cálculos. Itens subsistente em parte. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Razões de defesa elidem em parte a autuação. Refeitos os cálculos. Infração subsistente em parte. Não acolhida a preliminar de nulidade suscitada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 356 a 360), em face da Decisão da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2016, e notificado ao Sujeito Passivo em 01/04/2016 (fl. 04), a exigir ICMS no montante de R\$78.877,52, além de multas moratórias e acréscimos legais, em decorrência do cometimento de quatro infrações ao longo de períodos de apuração salteados no exercício de 2012.

Com a decisão de primeiro grau, e ao seu tempo, o Sujeito Passivo se viu desonerado do montante de R\$46.766,84 (fl. 348).

Convém de logo destacar que o Recurso Voluntário impugna genericamente todo o Auto de Infração, por entender que as diversas diligências empreendidas ao longo do processamento de

sua Defesa, e reconhecidos quando do julgamento em primeiro grau, somente evidenciaram “nulidades insanáveis, o que prejudicou todos os demais atos subsequentes do procedimento”.

No Auto de Infração, os enunciados da acusação fiscal foram redigidos da seguinte maneira:

**INFRAÇÃO 1 - 04.05.05:** *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$8.215,53, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, no exercício de 2012, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, conforme os demonstrativos às fls. 19/119, com enquadramento no art. 4º, § 3º, inciso IV; art. 23-A, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inc. II, da Portaria nº 445/98;*

**INFRAÇÃO 2 - 04.05.08:** *Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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, relativo ao período de 01/01 a 31/12/2012. Lançado ICMS de R\$44.425,41, com enquadramento no art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso I, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, alínea “a”, da Portaria nº 445/98;*

**INFRAÇÃO 3 - 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 do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, relativo ao período de 01/01 a 31/12/2012. Lançado ICMS de R\$10.912,08, com enquadramento no art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, alínea “b”, da Portaria nº 445/98.*

**INFRAÇÃO 4 - 03.02.02:** *Recolheu a menor ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, pelo ECF no exercício de 2012. Lançado ICMS de R\$15.324,50, com enquadramento no art. 50, 51 e 124, inc. I, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, relativo a data de ocorrência de 29/02/20126; demais ocorrências, artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.*

Ao dirimir a lide, a 4ª JJF exarou as seguintes razões:

#### **VOTO**

Trata-se o presente PAF, de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir imposto no montante de R\$78.877,52, relativo a quatro irregularidades caracterizadas na inicial às fls. 01/04 dos autos, tendo o autuado apresentado arguições de mérito, em relação as Infrações 1, 2 e 3, relativos a erros que diz ter identificado nos demonstrativos, que, à luz do seu entendimento, acarretam a nulidade dos lançamentos, com embasamento no art. 18, § 1º do RPAF; e em relação à infração 4, também identifica erro no demonstrativo, o qual, sendo corrigido, diz concordar com o saldo remanescente a ser levantado.

Relativamente à arguição de nulidade em relação as Infrações 1, 2 e 3, por quanto, aos erros arguidos em sede de defesa, entendo não restar razão ao sujeito passivo, vez que, como bem está descrito nas disposições do § 1º, art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, as eventuais incorreções, quando da constituição do crédito tributário, não acarretam nulidade da autuação, desde que sejam corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, dando ciência ao sujeito passivo, com a indicação de prazo para se manifestar, querendo, da mesma forma como fora determinado pelos membros de primeira instância deste Conselho de Fazenda de diligência fiscal, no caso em comento, em relação aos vários momentos que assim foram demandados para deliberar, em fase de instrução do presente PAF, mais especificamente em relação aos pedidos de diligência de fls. 227/228, fls. 262/263 e fls. 279/280.

Afasto, portanto, a arguição de nulidade em relação às Infrações 1, 2 e 3.

A infração 1 diz respeito à apuração de falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$8.215,53, constatado pela apuração de diferenças 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 das saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício, referente ao período de 01/01 a 31/12/2012, conforme os demonstrativos às fls. 19/119, com enquadramento no art. 4º, § 3º, inciso IV; art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96, c/c art. 13, inc. II da Portaria 445/98.

A infração 2 diz respeito à falta de recolhimento do imposto no valor de R\$44.425,41, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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, relativo ao período de 01/01 a 31/12/2012, conforme demonstrativo de fls. 121/122, com enquadramento no art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso I da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, alínea “a” da Portaria nº 445/98.

A infração 3 diz respeito à falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, no valor de R\$10.912,08, 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 do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado, relativo ao período de 01/01 a 31/12/2012, conforme demonstrativo de fls. 124/125, com enquadramento no art. 6º, inciso IV; art. 23, inciso II da Lei nº 7.014/96, c/c art. 217 do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 10, inc. I, alínea “b” da Portaria nº 445/98.

Pois bem! O sujeito passivo, em sede de defesa, apresenta considerações de inconsistências identificadas no levantamento quantitativo, objeto das autuações de número 1, 2 e 3, sejam por considerar itens de produtos com omissão de receita ao mesmo tempo com omissão de saídas, erros no quantitativo de inventário de alguns dos produtos, bem assim, erros no quantitativo de entrada e saídas de mercadorias; além de arguir que a Fiscalização não considerou no levantamento os estoques de alguns dos produtos em poder de terceiros – “deposito fechado” e/ou “armazém geral”.

Dado a esses variados erros apontados, em sede de defesa, pelo sujeito passivo; e entendendo serem procedentes, os membros de primeira instância, seja por pedido deste relator, em sede de instrução, ou seja, pelas considerações postas pelo próprio defendant, em mesa, na sessão de julgamento, quando o mesmo for pautado, em conformidade com o disposto no § 1º, art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, c/c as disposição do § 6º e 7º, do art. 127, associado ao que dispõe o art. XXX do mesmo diploma legal, o presente PAF foi colocado em diligência à Fiscal Autuante, para as correções das inconsistências apontadas.

Após o último pedido de diligência à autuante, como posto nas fls. 279/280, foram produzidos novos demonstrativos para as Infrações 1, 2 e 3, inclusive, com exaustiva explicação dos ajustes procedidos pela autuante, no corpo da Informação Fiscal produzida, a qual foi dada ciência ao sujeito passivo, como assim estabelece a norma, na forma requerida pelos membros de primeira instância deste Conselho de Fazenda.

Ao tomar ciência dos novos demonstrativos de débito apontados, o sujeito passivo, à fl. 314 dos autos, manifesta que a nova Informação Fiscal traz resultados condizentes com as alegações de defesa.

Não obstante o sujeito passivo ter concordado com o resultado da nova Informação Fiscal às fls. 284/287, relativamente ao demonstrativo de débito da Infração 1 que é alterado do valor de R\$8.215,53 (fls. 23/26), para o valor de R\$6.851,62 (fls. 292/295), observo erro na sua constituição. Tal erro decorre da autuante incluir mercadoria da substituição tributária no levantamento, quando tais mercadorias são objeto de autuação na Infração 2 e 3. Aliás, tal erro já vem ocorrendo desde a constituição do lançamento inicial.

Em sendo assim, porquanto, o valor do novo débito apontado para a Infração 1 de R\$6.851,62, está contemplando, também, mercadorias acobertadas pelo instituto da substituição tributária, que já está sendo cobradas nas Infrações 2 e 3, de ofício, retiro tais mercadorias da Infração 1, alterando o novo valor apontado de R\$6.851,61 para o valor de R\$811,06.

Isto posto, voto pela alteração do valor lançado para a Infração 1 na forma a seguir destacada:

Infração	Data Ocor	Data Vcto	Valor Histórico
Infração 01	31/12/2012	09/01/2013	811,06

Quanto às Infrações 2 e 3, não vendo nada que desabone os ajustes apontados nos novos demonstrativos de débitos da autuação (fls. 288/309), que fazem parte integrante da Informação Fiscal de fls. 284/287, voto pela alteração dos valores lançados para as Infrações 2 e 3, na forma a seguir destacada:

Infração	Data Ocor	Data Vcto	Valor Histórico
Infração 02	31/12/2012	09/01/2013	37.769,83
Infração 03	31/12/2012	09/01/2013	7.559,08

Infrações 1, 2 e 3 subsistentes em parte.

A infração 4, diz respeito a ter recolhido a menor, ICMS no valor de R\$15.324,50, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas pelo ECF, no exercício de 2012, com enquadramento no artigo 50, 51 e 124, inc. I do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, em relação à data de ocorrência 29/02/2012; e artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96, para as

*demais datas de ocorrências; mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “a” da Lei nº 7.014/96.*

*Em sede de defesa, o sujeito passivo diz identificar um erro no demonstrativo para o item de produto código 4465 (OLEO DE SOJA SIOL REFINADO 20/500ML), para o qual não foi considerada a redução de base de cálculo, de forma que a carga tributária efetiva fosse igual a 12% (art. 268, XXII, do RICMS), ao qual o produto está acobertado.*

*Na Informação Fiscal à fl. 218, a agente Fiscal, procedendo a verificação do Demonstrativo de fls. 127/130 dos autos, relativo à constituição do lançamento do débito da Infração 4, constatou que realmente, por um equívoco, não foi reduzida a base de Cálculo do produto “código 4465- Óleo de Soja” (fls. 128) do PAF, sendo aplicado para apuração do imposto devido, a alíquota de 17%.*

*Diz então a autuante, acatar a argumentação da autuada, que está correta, e excluiu do valor do imposto lançado na Infração 4, correspondente ao montante de R\$15.324,50, o valor arguido pelo defendant de R\$ 325,21, restando o valor remanescente de R\$14.999,29, conforme demonstrativo de fls. 244/246.*

*Não obstante coadunar com a alteração efetuada pela autuante, em relação à Infração 4, por quanto a consideração de defesa do sujeito passivo, em que o valor original é alterado de R\$15.324,50 para o valor de R\$14.999,29, vejo ainda existir erro na constituição do lançamento fiscal, objeto em análise.*

*Vê-se que na constituição do lançamento original, a autuante cometeu o equívoco de, ao lançar o débito apurado relativo à data de ocorrência 31/01/2012 (fl. 127), no demonstrativo débito da Infração 4, erroneamente, apontou 30/10/2012, com isso gerou 2(dois) lançamentos com essa data de ocorrência, ou seja, o valor de R\$1.066,92, com data de ocorrência 30/10/2012, que diz respeito à data de ocorrência a 31/01/2012; e o valor de R\$1.044,07 (fl. 128), com data de ocorrência, também, 30/10/2012, que é o devido para o objeto da autuação na data apontada.*

*Neste contexto, poder-se-ia alterar o valor da data de ocorrência de 31/01/2012 para o valor efetivamente devido para essa data de ocorrência, como assim está posto no levantamento fiscal original (fls. 127/130), e novo demonstrativo de débito levantado pela autuante às fls. 243/246, e devidamente acatado pelo sujeito passivo, entretanto, dado o erro cometido pelo autuante quando da constituição do crédito original, de não ter constituído qualquer lançamento para a data de ocorrência de 31/01/2012, não há como constituir qualquer lançamento para esta data de ocorrência, neste momento em que se encontra o presente PAF.*

*Por sua vez, não há como se admitir a manutenção do crédito lançado no demonstrativo de débito da Infração 4, relativo à data de ocorrência de 30/10/2018, no valor de R\$1.066,92, por se relacionar a fatos geradores ocorridos no período de 01/01 a 31/01/2012.*

*Isto posto, relativamente ao valor remanescente do débito da Infração 4, correspondente ao valor de R\$14.999,29, objeto do demonstrativo de fls. 243/246, mesmo sendo acatado pelo defendant, como posto na sua manifestação de fl. 314, de ofício, retiro do demonstrativo o valor de R\$1.066,92, relativo à data de ocorrência de 30/10/2018, por relacionar-se a fatos geradores ocorridos no período de 01/01 a 31/01/2012, o que, também, não se pode representar à autoridade fiscal para o refazimento da ação fiscal em relação a este item da autuação, porquanto, ter imperado a decadência do Estado constituir tal lançamento.*

*Em sendo assim, vejo restar procedente a Infração 4, no valor de R\$13.932,37, na forma do demonstrativo abaixo destacado:*

<b>Data Ocorrência</b>	<b>Data Vencimento</b>	<b>Valor Histórico Infração 4 (A.I., fl. 3)</b>	<b>Valor Histórico Diligência Fiscal (fl. 243/246)</b>	<b>Valor Histórico Decisão 1ª JJF</b>
31/01/2012	09/02/2012	0,00	1.066,92	0,00
29/02/2012	09/03/2012	762,58	762,58	762,58
30/04/2012	09/05/2012	545,13	545,13	545,13
30/05/2012	09/06/2012	652,38	652,38	652,38
30/06/2012	09/07/2012	675,07	675,07	675,07
30/07/2012	09/08/2012	3.915,45	3.590,24	3.590,24
30/08/2012	09/09/2012	3.237,49	3.237,49	3.237,49
30/09/2012	09/10/2012	1.198,42	1.198,42	1.198,42
30/10/2012	09/11/2012	1.066,92	0,00	0,00
30/10/2012	09/11/2012	1.044,07	1.044,07	1.044,07
30/11/2012	09/12/2012	849,14	849,14	849,14
30/12/2012	09/01/2013	1.377,85	1.377,85	1.377,85
<b>Total da Infração 4</b>		<b>15.324,50</b>	<b>14.999,29</b>	<b>13.932,37</b>

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

Não foi interposto Recurso de Ofício, certamente por escapar ao valor de alçada (art. 169, inciso I, alínea “a”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF/99).

Regularmente intimado, o autuado, por intermédio de procurador, interpôs Recurso Voluntário às fls. 356 a 360, aduzindo que “*resta patente a nulidade do auto, em face de incorreções que inviabilizaram a determinação concreta do montante do débito tributário pela autuada, ora recorrente*”, tendo em vista que (transcrevo a íntegra do item sobre as razões de reforma do julgado):

*O Anexo I do auto de infração, conforme ressaltado pela recorrente desde a sua primeira impugnação – e sucessivamente demonstrado durante a instrução – possui omissões e incorreções que inescapavelmente conduzem à sua nulidade, uma vez que inviabiliza ao contribuinte determinar o montante do débito tributário que lhe foi cobrado.*

*Ao enfrentar a preliminar levantada pela recorrida, o relator invocou o art. 18, §1º, do RPAF, fundamentando que eventuais incorreções, quando da constituição do crédito tributário, não acarretam nulidade da autuação, desde que sejam corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente.*

*Ocorre, no entanto, que não se tratam de incorreções ou omissões eventuais. São incorreções graves, que inviabilizaram a apuração do montante do débito tributário à contento, fato este que resta mais evidente ao se analisar a grande dificuldade que a 5ª JJF enfrentou para instruir o procedimento administrativo fiscal.*

*As incorreções dos demonstrativos que subsidiaram as infrações do auto de infração dificultaram sobremaneira o exercício do contraditório e ampla defesa da contribuinte, tendo sido constatados erros no quantitativo do inventário inicial e final, na entrada e saída de mercadorias e nos próprios códigos dos produtos.*

*Tais circunstâncias, longe de se tratar de meras e pontuais incorreções da autuação, não permitiram à recorrente conhecer o montante do débito que lhe era imputado pela Administração Tributária.*

*Os “variados erros apontados” pela defesa foram reconhecidos como procedentes pelos membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme extraível das sucessivas diligências ordenadas e em vários trechos do Acórdão JJF N. 0169-01/18.*

*Mais que isso: no próprio julgamento, são reconhecidos erros na constituição dos lançamentos fiscais que originaram as infrações 01 e 04, tendo sido determinado de ofício a minoração dos valores cobrados.*

*Ora, a tortuosa e laboriosa instrução do procedimento administrativo fiscal revela, de per se, as inconsistências na origem do auto de infração. Inquestionavelmente, se a autuação tivesse sido escoreita desde seu início, contendo todas as informações dos elementos que o compõem, os ilustres julgadores não teriam enfrentado tamanha dificuldade para apreciar a questão.*

Após a juntada do Recurso Voluntário, consta dos autos demonstração de que o Sujeito Passivo requereu parcelamento, iniciou sua execução, e posteriormente a interrompeu (fls. 369 a 384).

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 13/02/2020 e levado à sessão de julgamento em 26/06/2020 esta Câmara decidiu convertê-lo em diligência, por força das alterações da Portaria nº 445/98. Em resposta à diligência, a Autuante às fls. 390 a 391 destacou que os demonstrativos finais da autuação não apontam “omissões de saída”, portanto haveria o que ajustar. Concluiu requerendo a manutenção do valor lançado, em termos históricos, em R\$6.851,62 (Infração 01); R\$37.769,83 (Infração 02); R\$7.559,08 (Infração 03); e R\$14.999,29 (Infração 04).

Assim, por considerar os autos devidamente instruídos, solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 22/03/2021 para julgamento.

Registra-se que, na oportunidade, a participação na sessão a Dra. Monya Pinheiro Loureiro, no qual realizou sustentação oral pela Contribuinte.

## VOTO

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e ao cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99).

Conforme destacado no Relatório, a Recorrente não impugna especificadamente qualquer das infrações, seja propondo novo ajuste nos demonstrativos, seja para afirmar, de modo enfático, por razões de fato ou de direito, que uma ou outra infração não restou caracterizada.

Em vez disso, o Recorrente se limita a afirmar que, diante de tantos ajustes promovidos durante a tramitação em primeiro grau, alguns deles por sua provocação, e mesmo com a sua aquiescência (ver manifestação de fl. 314 “*a informação fiscal traz resultados condizentes com as alegações de defesa*”), que o Auto de Infração é nulo, já que as incorreções dos demonstrativos que subsidiaram o Auto de Infração dificultaram o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Tem-se então que examinar à luz do que foi produzido em primeiro grau: a) os ajustes empreendidos pelo Autuante, por provocação da 1ª CJF, modificaram substancialmente o conteúdo do lançamento? b) houve, efetivamente, prejuízo à defesa? c) os autos demonstram efetiva incerteza na demonstração da infração? d) há, enfim, nulidade substancial da Ação Fiscal?

O tema que paira a ser decidido, todavia, é ainda da maior relevância: afinal, os ajustes decorrentes das diligências, e mesmo da ação julgadora em primeiro piso, são daqueles que viciam o Processo Administrativo Fiscal, pela modificação de critérios ou questões de direito (que, na jurisprudência deste Conselho tem-se sedimentado sob a alcunha de “modificação do fulcro da autuação”, ou ainda de “erro de direito”, ou “modificação do critério jurídico”)?

Tenho lembrado, que alterar fundamentos jurídicos, acolher como concludentes asserções contraditórias do Auto de Infração, emendas em sede de Informação Fiscal; acatar modificações expressivas do valor lançado, como se fora legítimo; tudo isso, com a devida licença é fazer do PAF um ambiente de eternização do suplício do acusado, e não um meio para fazer Justiça Fiscal, com apreciação equidistante das razões apresentadas por ambas as partes.

Prudente, portanto, examinar os debates processuais em relação a cada uma das acusações fiscais, corporificadas nos itens do Auto de Infração intitulados “Infrações”.

Com relação à **Infração 01** (falta de recolhimento de ICMS pela apuração de diferenças tanto na entrada como na saída de mercadorias, exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária), a Defesa (fls. 196 a 204), teceu críticas à metodologia empregada, inquinando-a de nulidade; criticou a inclusão de mercadorias “extrato de tomate Palmeron”, criticou o quantitativo no inventário inicial, criticou o quantitativo de entrada de mercadorias, apontando levantamento alternativo; criticou o quantitativo da saída, apontando levantamento alternativo; apontou erro no quantitativo de inventário final.

Instada após três pedidos de diligência (em 22/11/2016, em 31/07/2017, em 06/02/2018), serenou-se o dissenso quando a Autuante, refazendo o roteiro intitulado “AUDIF-207”, dignou-se de excluir mercadorias apontadas às fls. 285 e 286, com redução do valor lançado.

Facultada a manifestação ao Autuado, este declarou que a informação fiscal trouxe resultados condizentes com as alegações de defesa (fl. 314).

Em julgamento, a 1ª JJF procedeu de ofício a retificação do demonstrativo, por entender que a Autuante incluiria mercadorias sujeitas à substituição tributária, portanto, não sujeitas à Infração 01, e sim às Infrações 02 e 03, com reflexos naqueles itens de acusação. Daí resultou a redução do valor lançado a R\$811,06.

Com relação à **Infração 02** (falta de recolhimento de ICMS na posição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime de substituição tributária e desacompanhadas de documentação fiscal), a Defesa (fls. 196 a 204), teceu semelhantes críticas à metodologia empregada.

Instada após três pedidos de diligência (em 22/11/2016, em 31/07/2017, em 06/02/2018), serenou-se o dissenso quando a Autuante, refazendo o roteiro intitulado “AUDIF-207”, dignou-se a excluir mercadorias apontadas à fl. 286, com redução do valor lançado.

Facultada a manifestação ao Autuado, este declarou que a informação fiscal trouxe resultados condizentes com as alegações de defesa (fl. 314).

Em julgamento, a 1<sup>a</sup> JJF acatou o valor da alcançado pela diligência fiscal, no montante de R\$37.769,83.

Com relação à **Infração 03** (falta de recolhimento de ICMS por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, por ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime de substituição tributária e desacompanhadas de documentação fiscal), a Defesa (fls. 196 a 204), teceu semelhantes críticas à metodologia empregada.

Instada após três pedidos de diligência (em 22/11/2016, em 31/07/2017, em 06/02/2018), serenou-se o dissenso quando a Autuante, refazendo o roteiro intitulado “AUDIF-207”, dignou-se de excluir mercadorias apontadas à fl. 287, com redução do valor lançado.

Facultada a manifestação ao Autuado, este declarou que a informação fiscal trouxe resultados condizentes com as alegações de defesa (fl. 314).

Em julgamento, a 1<sup>a</sup> JJF acatou o valor da alcançado pela diligência fiscal, no montante de R\$7.599,08.

Com relação à **Infração 04** (recolhimento a menor de ICMS por aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação), a Defesa (fls. 196 a 204), observou que no demonstrativo da autuação não fora observada a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária fosse igual a 12% (RICMS-BA/12, art. 286, inciso XXII), em relação à mercadoria “óleo de soja siol refinado 20/500ml”.

Este item não foi objeto de diligência, devendo-se observar, que já na Informação Fiscal (fl. 218), a Autuante acatara o pleito de redução do valor lançado em R\$325,21. O valor remanescente, de R\$14.999,29, foi o mesmo que foi encampado pela 1<sup>a</sup> JJF, por ocasião do julgamento de Primeira Instância.

Ora, Nobres Conselheiros, não consigo visualizar o vício apontado pela Recorrente. Ao contrário do que afirma, o contraditório foi intensamente exercido, com clareza e concisão. O valor de lançamento foi até mesmo objeto de anuência (fl. 314), e a 1<sup>a</sup> JJF afastou, corretamente, a arguição de nulidade de modo conglobado, já que *“as eventuais incorreções, quando da constituição do crédito tributário, não acarretam nulidade da autuação, desde que sejam corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, dando ciência ao sujeito passivo, com a indicação de prazo para se manifestar, querendo, da mesma forma como fora determinado pelos membros de primeira instância deste Conselho de Fazenda de diligência fiscal, no caso em comento, em relação aos vários momentos que assim foram demandados para deliberar, em fase de instrução do presente PAF”*.

Nada tenho para discordar destas conclusões.

Não se vislumbra, no caso em tela, modificação substantiva do fulcro da autuação, tendo o Autuado exercido intenso contraditório e ampla defesa. Ajustes dos demonstrativos realizados dentro dos limites da legislação.

Considerando que o Recurso versa apenas sobre nulidades, sou pelo seu NÃO PROVIMENTO, mantida a decisão de primeiro grau, para julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, com o resumo das variações de valores lançados conforme planilha a seguir, devendo ser verificado pelo setor competente sobre eventuais recolhimentos e sobre sua oportuna homologação:

Infração	Valor Histórico	Diligência	Julgamento em 1º grau	Julgamento em 2º grau
<b>01</b>	8.215,53	6.851,62	811,06	811,06
<b>02</b>	44.425,41	37.769,83	37.769,83	37.769,83
<b>03</b>	10.912,08	7.559,08	7.559,08	7.559,08
<b>04</b>	15.324,50	14.999,29	13.932,37	13.932,37
<b>TOTAIS</b>	<b>78.877,52</b>	<b>67.179,82</b>	<b>60.072,34</b>	<b>60.072,34</b>

É como voto.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207101.0001/16-6, lavrado contra **VAREJÃO 25 COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$60.072,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$21.491,45, e 100% sobre R\$38.580,89, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos, observando o devido parcelamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de março de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS