

**PROCESSO** - A. I. Nº 279757.0030/20-8  
**RECORRENTE** - BAMAQ S.A. - BANDEIRANTES MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0235-02/20  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 04/01/2022

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0329-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. PRESUNÇÃO DE SAÍDAS ANTERIORES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A empresa autuada não trouxe qualquer elemento de prova no sentido de descaracterizar a autuação, razão pela qual, fica a mesma mantida. Não acolhidas as questões preliminares. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Diz respeito o presente processo ao Recurso Voluntário impetrado pela autuada em face da decisão proferida pela 2ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração nº 279757.0030/20-8, lavrado em 26.07.2020, ciente em 28.07.2020, no valor original de R\$74.916,34, pelo cometimento das seguintes infrações:

### ***Infração 01. 04.05.08.***

*Falta de recolhimento do imposto 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015), no valor de R\$43.657,15, multa de 100%.*

### ***Infração 02. 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 (2015), totalizando R\$ 31.259,19, multa de 60%.*

Analisando o Auto de Infração, a Defesa apresentada pela autuada, protocolada em 14.09.2020, fls. 52 a 58 e a Informação Fiscal prestada pelos autuantes, protocolada em 18.09.2020, fls. 82 a 89, em sessão do dia 11.11.2020, fls. 94 a 102, através o Acórdão JJF nº 0235-02/20, assim decidiu a 2ª JJF:

*O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, são objeto de impugnação por parte da empresa autuada.*

*Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através de Cientificação de Ação Fiscal postada em 06/07/2020 (fl. 05), através da mensagem 165.165 do DT-E, lida pelo contribuinte em 15/07/2020, ainda que cientificada em 13/07/2020.*

*A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 07 a 44, de forma impressa, e inserida na mídia de fl. 45.*

*Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticada pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, os todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Registro que as peças processuais não foram reproduzidas em mídia, sequer encontrada pasta processual para o presente lançamento, o que implicou em cópia manual de suas peças, algo inimaginável nos dias de hoje, à vista dos progressos da informática.*

*Analizando as questões preliminares postas pela defesa, verifico que, contrariamente ao ali afirmado, as acusações são bastante claras e precisas, tanto assim que a peça de impugnação apresentada, abordou todos os aspectos do levantamento.*

*De igual modo, o demonstrativo de fls. 07 a 14, lista as mercadorias sobre as quais foram apuradas omissões, podendo citar como exemplo, acoplamento, amortecedor de aço, arruela de plástico, bucha de bronze, bico injetor completo, buzina, caçamba, cotovelo, filtro de óleo, junta de amianto, porca de aço, termostato, dentre outros. Além disso, o mencionado demonstrativo explicita os estoques inicial e final, as compras e devoluções, as saídas reais, as saídas com notas fiscais, as omissões verificadas, quer de entradas, quer de saídas, o preço médio, a MVA, os valores das omissões apuradas, a alíquota, os valores do ICMS devidos.*

*Logo, descabe se falar em qualquer cerceamento do exercício do direito de defesa, diante do fato de que os dados acima elencados são suficientemente claros e precisos, garantindo ao sujeito passivo a plena capacidade de entendimento das infrações, e a possibilidade de contradita-las, o que concorre para o não acolhimento dos argumentos postos a tal respeito.*

*Adentrando no mérito, em relação ao qual, as infrações 01 e 02, objeto da contestação resultaram da aplicação de Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, sendo apurada omissões de entradas no ano de 2015.*

*Tal procedimento de auditoria de estoques estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.*

*Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.*

*Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.*

*Daí podemos ter três resultados. Se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Esta última, é a situação das infrações apuradas.*

*A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.*

*Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.*

*O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 16ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.*

*Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição*

*Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.*

*Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar aos litigantes, garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.*

*Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.*

*Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.*

*Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.*

*O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.*

*A denominada verdade material funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.*

*No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.*

*Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.*

*São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.*

*Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica, uma vez que, como já afirmado, o exame, demanda apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova, registrando inicialmente, que em momento algum a empresa negou a existência das diferenças apuradas, se limitando a explicar e justificar as mesmas, como, aliás, bem pontuado na informação fiscal pelos autuantes.*

*Conforme já registrado anteriormente, a acusação fiscal se enquadra em uma das presunções previstas no artigo 4º, § 4º da Lei 7.014/96:*

*“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*(...)*

*§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:*

*(...)*

*IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas”.*

*Impende registrar que a presunção, é uma das poucas hipóteses no Direito Tributário na qual se inverte a regra do ônus da prova, cabendo ao acusado provar a não realização do ato tido como infracional.*

*Por outro lado, o RPAF/99 estabelece em seu artigo 123, ao abordar a defesa do contribuinte, que;*

*“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.*

*§ 2º A defesa poderá referir-se apenas a parte da exigência fiscal, assegurando-se ao sujeito passivo, quanto à parte não impugnada, o direito de recolher o crédito tributário com as reduções de penalidades previstas em lei.*

§ 3º A depender da evidência de erros ou da complexidade da matéria em questão, a defesa poderá requerer a realização de diligência ou perícia fiscal, nos termos do art. 145.

§ 4º A petição de defesa será entregue preferencialmente na repartição fiscal do domicílio do sujeito passivo ou na repartição do local da ocorrência do procedimento fiscal.

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;
- II - se refira a fato ou a direito superveniente;
- III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos”.

Quando da apresentação da defesa, a empresa não trouxe qualquer elemento concreto de prova, sequer se insurgiu contra os valores e quantidades apuradas, cingindo-se a enumerar argumentos que entendeu amparar o seu raciocínio, o que fragiliza a sua linha de argumentação.

De igual modo, a legislação, de acordo com o princípio da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência que se encontra descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia).

Com a edição da Lei nº 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, e conceitua, tipifica e determina as regras a serem aplicadas em relação ao ICMS, inexistindo ali, qualquer determinação de discricionariedade.

Ademais, o agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita a qualquer discricionariedade, senão da Lei, motivo para o não acolhimento do pedido do contribuinte autuado.

A legislação determina que as omissões apuradas em levantamentos como o realizado no presente Auto de Infração, devem ter o imposto lançado, o que, de plano, afasta a pretensão do contribuinte de ter apenas descumprido com obrigação acessória.

Desta maneira, descabe a imposição de multa por descumprimento de obrigação acessória, tal como requerido, devendo ser mantida a cobrança do imposto, vez ter a mesma base legal.

Em relação aos documentos trazidos pela defesa, de ter recolhido imposto relativo às entradas regularmente escrituradas, esclareço que no presente caso, se apurou entradas de mercadorias sem registro fiscal, o que ensejou o lançamento do imposto, reitero, não tendo qualquer lógica o recolhimento anterior de imposto a título de substituição tributária, sequer o da inexistência de qualquer débito para com a Fazenda Pública, diante da falta de registro das operações.

De igual forma, não há que se falar em bis in idem, vez que, como são valores de imposto omitidos, não declarados pelo contribuinte, inexistiu qualquer recolhimento do imposto em momento anterior, sobre o mesmo fato gerador.

*Também descabe qualquer argumento em relação a crédito fiscal, não somente por não ser a hipótese em tela, como, igualmente, pela peculiaridade das mercadorias, inexistir tal possibilidade.*

*Fato incontroverso é o resultado do levantamento realizado, mero cálculo aritmético, se apresenta correto, perfeito e isento de qualquer mácula ou equívoco, o que, à falta de outros elementos contundentes de prova, deságua na manutenção integral do lançamento, e consequentemente, na sua procedência.*

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

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

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

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

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

*Auto de Infração procedente.*

Inconformada e tempestivamente, a Recorrente, assistida pela causídica Bianca Gomes Modafeferri, OAB/MG nº 172.980, apresentou Recurso Voluntário, protocolado em 03.02.2021, fls. 112 a 123, pugnando pela reforma da decisão prolatada pela 2ª JF e pela improcedência da autuação, processo encaminhado para minha apreciação e análise, o que passo a fazer.

Iniciando seu Recurso Voluntário, a Recorrente, demonstra a tempestividade do mesmo e citando o art. 169 do Decreto Estadual nº 7.629/1999 (RPAF), que transcreve, diz do efeito suspensivo ali definido assim como no artigo 151 do CTN, requerendo o reconhecimento de tal prerrogativa por esta Câmara de Julgamento Fiscal.

Apresenta uma síntese dos autos, analisando a motivação da autuação e seu enquadramento legal, citando e transcrevendo o que está contido na Lei nº 7.014/97, RICMS/BAHIA e a Portaria nº 445/98.

Cita que na autuação os prepostos fiscais afirmam haver detectado omissão de entradas de mercadorias no montante de R\$440.684,35, do que resultou o montante de ICMS de R\$74.916,34, que com o acréscimo das multas aplicadas e juros de mora perfazem o total de R\$165.422,63, tudo baseado no que determina a Lei nº 7.014/97, artigo 42, que transcreveu, como abaixo:

**Lei Estadual n.º 7.014/96**

**“Art. 42.** Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

- a) saldo credor de caixa;*
- b) suprimimento a caixa de origem não comprovada;*
- c) manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- d) entradas de mercadorias ou bens não registrados;*
- e) pagamentos não registrados;*
- f) valores das operações ou prestações declaradas pelo contribuinte inferiores aos informados por:*

- 1 - instituições financeiras;*
- 2 - administradoras de cartões de crédito ou débito;*

3 - “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante;

g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.”

Relata da tempestividade na apresentação da sua impugnação inicial, onde pontuou o não cabimento da autuação, afirmando não haver incorrido em qualquer atitude que a ensejasse ou justificasse, destacando: “Somado ao fato de que o relato disposto no aludido Auto de Infração não indicou de forma clara e precisa o fato motivador que culminou na infração em comento, as circunstâncias em que teria sido praticado e ausência de comprovação inequívoca da prática atribuída à BAMAQ, ausência de indicação das mercadorias que teriam a entrada omitida pela RECORRENTE, bem como aquelas que não teriam suas notas fiscais correspondentes”.

Diz-se surpresa com a decisão proferida pela Junta Julgadora, que culminou com a interposição do presente Recurso Voluntário, onde busca a sua reforma.

Após os destaques acima enumerados, a Recorrente passa a tratar, a título de preliminar de: **DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO – CERCEAMENTO DE DEFESA.**

De início, registra que o Auto de Infração é nulo, por ter incorrido em violação aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa e por ausência de indicação expressa das suas razões, o que culminou com o cerceamento ao seu direito de defesa.

Invoca em seu favor o estabelecido no RPAF, nos artigos 38 e 39, que transcreve:

**Art. 38.** O Auto de Infração será lavrado para exigência de crédito tributário de valor igual ou superior a R\$ 39.720,00 (trinta e nove mil setecentos e vinte reais), sempre que for constatada infração à legislação tributária, quer se trate de descumprimento de obrigação principal, quer de obrigação acessória.” (*Redação do caput dada pelo Decreto Nº 15807 DE 30/12/2014, efeitos a partir de 01/02/2015*).

“**Art. 39.** O Auto de Infração conterá:

I - a identificação, o endereço e a qualificação fiscal do autuado;

II - o dia, a hora e o local da autuação;

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias DE forma clara, precisa e sucinta;

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;

c) a alíquota ou, quando for o caso, o percentual de cálculo do tributo;

d) o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA);

e) o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação;

f) o total do débito levantado;

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;

b) tidos como infringidos;

c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;

VI - outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal;

VII - a intimação para impugnação administrativa no prazo de 60 (sessenta) dias, com indicação das

*situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida;*

*VIII - a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa;*

*IX - o nome, o cadastro e a assinatura do autuante;*

*X - a assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa.*

*§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.*

*§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.*

*§ 3º O débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, será expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios incidentes.*

*§ 4º O Auto de Infração poderá ser lavrado contra o contribuinte, contra o substituto tributário ou contra qualquer pessoa à qual a Lei atribua a responsabilidade tributária.”*

Repisa o argumento de o Auto de Infração não deixar margem a que se identifique quais mercadorias deixaram de ingressar em seu estabelecimento, assim como as notas que as acobertariam, assim como o fato de não ter a Junta Julgadora enfrentado as razões que apresentou em sua peça defensiva. Por estas razões pugna pelo reconhecimento da nulidade da autuação.

Tratando das razões que levariam à reforma da decisão passa a tratar de **DA AUSÊNCIA DE PRÁTICA IRREGULAR** onde afirma que, ultrapassa a preliminar suscitada e adentra ao mérito da questão, o que leva ao reconhecimento do quanto postulado em seu Recurso Voluntário.

Diz que a autuação foi baseada na suposição de omissão de entradas de mercadorias, apurada com base em levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2015 e reproduz a discriminação constante na folha 1 do Auto de Infração, assim como, aponta os dispositivos legais penalizadores.

Afirma não haver em momento algum praticado venda de mercadorias sem a devida emissão do documento fiscal correspondente, *“não havendo, portanto, qualquer fundamento hábil, com a devida venia, a descabida e desproporcional alegação que, de entrada de mercadorias sem nota fiscal, fato esse devidamente demonstrado pela RECORRENTE quando da Impugnação apresentada”*.

Afirma a Recorrente que, dentre suas atividades, realiza conserto e/ou reparos em máquinas/tratores, fora do seu estabelecimento comercial, em face da dificuldade de os clientes os trazerem ao seu domicílio e, para que não se transite com as peças que possivelmente serão utilizadas nesta prestação de serviços desacompanhadas de documentação fiscal, emite notas fiscais de Simples Remessa, com os CFOP's 5.949 ou 6.949, sendo que ao fim do “atendimento”, emite uma nota fiscal de vendas das peças realmente utilizadas e outra para acobertar o retorno daquelas não utilizadas, retornando-as aos seus estoques.

Declara haver ocorrido falha em sua operacionalidade ao não emitir notas fiscais de retorno de algumas peças, o que levou ao autuante considerar como se omissão de entradas fossem, quando na realidade o que ocorreu foi o descumprimento de uma obrigação acessória, destacando: *“apenas não cumpriu com a obrigação acessória de emissão da nota fiscal de retorno (CFOP 1949/2949), inexistindo dessa forma, o cometimento de qualquer prática ilegal que pudesse justificar a penalidade a ela imposta, a falta de emissão da Nota Fiscal de retorno das operações de remessas. Não tendo a BAMAQ deixado, portanto, de recolher com qualquer tributo, inexistindo por consequência, qualquer prejuízo para os cofres públicos”*.

Reafirma a Recorrente sempre haver cumprido sua obrigação de recolher os tributos sobre suas operações de venda, o que pode ser comprovado pelo fato de nunca haver sofrido autuação com este fundamento, e o que, realmente, ocorreu, foi o descumprimento de uma obrigação acessória,

como antes afirmado.

Diz que, caso fosse verificado, comprovar-se-ia a veracidade do que afirma, simplesmente a falta de emissão de notas fiscais de retorno, ao confrontar as saídas a título de Simples Remessa, com as vendas efetuadas e os retornos emitidos.

E, em complementação ao que ora afirma, diz a recorrente:

*Ad cautelum, mesmo a RECORRENTE tendo prestado todas as informações e esclarecidos necessários acerca das questões postas que culminou na interposição do presente Recurso, na remota hipótese, desta Colenda Câmara Julgadora entender ter havido lapso por parte da BAMAQ quanto ao volume de operações realizadas, que seja avaliado a obrigação acessória de falta de emissão de nota fiscal de retorno de remessa abarcada para atendimento aos clientes in loco, ao passo que, a obrigação principal, está devidamente quitada a favor do Estado da Bahia.*

*Pensar o contrário, incorreria o Estado da Bahia no bis in idem por restar evidenciado que o mesmo ente tributante cobra o tributo do mesmo contribuinte sobre o mesmo fato gerador, mais de uma vez, acarretando por consequência, no enriquecimento sem causa.*

*Isto posto, a RECORRENTE requer que, na ulterior hipótese do presente Recurso não ser provido, que seja evidenciado o valor pelo descumprimento de obrigação acessória se assim julgar procedente.*

Diz que os produtos que comercializa estão sujeitos à ST e, quando ocorre não ser o ICMS-ST recolhido por seus fornecedores, efetua o recolhimento da Antecipação Total, por força do Protocolo ICMS 97/2010, Protocolo ICMS 41/08 combinado com o Anexo 1 do Regulamento do ICMS da Bahia de 2012, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, o que pode ser comprovado nos registros constantes dos arquivos da própria SEFAZ.

Reafirmando haver efetuado os recolhimentos do ICMS-ST sobre as mercadorias que comercializa, declara que os mesmos, em todos os casos ocorridos, são perfeitamente indicados em extrato constante do DT-e, através o Código 1145 (Antecipação Tributária), onde, também, se pode constatar que a Recorrente não possui qualquer pendência junto ao fisco estadual.

Afirma que a cobrança do tributo pretendida não tem fundamento em face de o mesmo haver sido recolhido anteriormente por substituição tributária, o que pode ser comprovado no próprio site da SEFAZ BAHIA, seja por consulta à EFD, seja às DMA's, onde também pode-se comprovar não haver a Recorrente feito utilização de créditos referentes a estas operações.

Afirma em complemento ao que antes expôs: “Assim, caso esta d. Câmara Julgadora entenda pela prática irregular por parte da RECORRENTE – que não houve, conforme tópicos acima –, requer seja **declarada a insubsistência do Auto de Infração** em questão, em relação à cobrança do ICMS OP e ICMS-ST, pois, conforme demonstrado, o seu **recolhimento ocorreu de forma regular**, não havendo, portanto, qualquer pendência por parte da BAMAQ, junto à Receita Estadual em relação a este tributo”.

Ao encerrar suja peça recursal, a Recorrente apresenta:

#### **DOS PEDIDOS**

*Diante de todo o exposto, requer a RECORRENTE BAMAQ S/A BANDEIRANTES MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS à esta d. Câmara Julgadora o seguinte:*

- a) A **CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO** do Recurso Voluntário em apreço, com fulcro no art. 169, I, “b”, do Decreto Estadual n.º 7.629/1999 c/c art. 151, III do CTN.
- b) Em sede de **PRELIMINAR** que esta, d. Câmara Julgadora declare nulo o Auto de Infração sob o n.º 279757-0030/20-8 e, por consequência, as penalidades impostas, por não revestir de validade o ato administrativo em discussão, por não estar revestido de toda a formalidade legal exigida, contrariando por consequência, os princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, ao cercear direito constitucional da RECORRENTE.
- c) Na ulterior hipótese de ser ultrapassada a preliminar disposta acima que esta, Colenda Câmara Julgadora dê provimento ao presente Recurso Voluntário para, declarar nulo o Auto de Infração sob o n.º 279757-0030/20-8 e, por consequência, a quantia de R\$74.916,34 (setenta e quatro mil, novecentos e dezesseis reais e trinta e quatro centavos), a título de ICMS, em detrimento do citado tributo ter sido devidamente recolhido pela RECORRENTE por substituição tributária no momento da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, sendo afastado, ainda, os demais valores incidentes relacionado a autuação sub judice.



- d) *Que seja dado provimento ao Recurso Voluntário em apreço, declarando nulo o Auto de Infração sob o n.º 279757-0030/20-8 e as penalidades pecuniárias incidentes, por ter restado patente, a inexistência de qualquer ilícito cometido pela RECORRENTE, por sua manifesta improcedência.*
- e) *Ad cautelum, a RECORRENTE requer a esta d. Câmara Julgadora, na ulterior hipótese de entende ilícita a prática da RECORRENTE, declarando a insubsistência do Auto de Infração em questão, em relação à cobrança do ICMS, pois o seu recolhimento ocorreu de forma regular, pelo regime de **Substituição Tributária** no momento da entrada da mercadoria, não havendo pendências com a Receita Estadual em relação a este tributo.*
- f) *Em contato no **Setor de Protocolo** (Telefone: 71-3115-6000), falamos com a servidora, Sra. Gilvânia, no dia 29.04.2021, que nos solicitou que o protocolo do citado Recurso ocorresse por meio de SEDEX10 para o CONSEF e o envio da peça em word do presente Recurso para o seguinte e-mail: [consefprocessos@sefaz.ba.gov.br](mailto:consefprocessos@sefaz.ba.gov.br). Informamos que os respectivos documentos forma enviados no dia 30.04.2021.*

## VOTO

Inexistindo Recurso de Ofício encaminhado pela Junta Julgadora, em face de não haver desoneração à Recorrente de valor reclamado na autuação, e, cabendo-me a incumbência de analisar, relatar e apresentar parecer sobre o presente processo, passo à execução do que me foi delegado.

A autuação da Recorrente para efetuar recolhimento de tributo tido como não recolhido, lastreado nos seus registros fiscais e na documentação disponibilizada aos autuantes, foi pelo cometimento das infrações assim descritas:

### ***Infração 01. 04.05.08.***

*Falta de recolhimento do imposto 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2015), no valor de R\$43.657,15, multa de 100%.*

### ***Infração 02. 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 (2015), totalizando R\$ 31.259,19, multa de 60%.*

A insurgência da Recorrente ante a decisão proferida pela Junta julgadora, levou-a a pugnar, como já o fizera em sua defesa inicial, pela nulidade da autuação, o que inicialmente abordo.

Analisando o teor do Acórdão, objeto do presente Recurso Voluntário, destaco o que afirma o ilustre relator Valtércio Serpa Junior, como abaixo transcrito:

*“Os autuantes, quando do lançamento, descreveram com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório”.*

E mais ainda:

*“Logo, descabe se falar em qualquer cerceamento do exercício do direito de defesa, diante do fato de que os dados acima elencados são suficientemente claros e precisos, garantindo ao sujeito passivo a plena capacidade de entendimento das infrações, e a possibilidade de contraditá-las, o que concorre para o não acolhimento dos argumentos postos a tal respeito”.*

Comungando integralmente com o pensamento exposto pelo ilustre relator na decisão de piso,

rejeito a preliminar de nulidade e adentro ao mérito da lide.

A acusação, como descrita nas infrações acima, foi em decorrência de haverem os autuantes constatado, com base nos dados constantes da EFD da Recorrente, “omissão de entradas” de mercadorias em seus estoques sem que fossem as mesmas comprovadas com a documentação hábil, donde a presunção de suas aquisições com saídas anteriores, também omitidas.

A constatação foi apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, no caso o de 2015.

Utilizando a sistemática determinada pela Portaria nº 445/98, em que a movimentação dos estoques do contribuinte é apurada de forma a detectar a ocorrência de omissão, tanto de entradas como de saídas. Tal sistemática é baseada na equação:

$$\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas} - \text{Estoque Final} = \text{Saídas}$$

Da apuração efetuada pelos autuantes resultou omissão de entradas, desde quando as somas das saídas com os estoques finais resultaram em quantidades superiores às somas dos estoques iniciais com as Entradas, devidamente registradas nos demonstrativos constantes do processo e entregues à Recorrente que, em sua manifestação, quanto ao mérito da lide, apresentou suas razões que a seguir abordo.

Diz a Recorrente, após apresentar as suas atividades empresárias e as formas de procedê-las, que a ocorrência de erros na sua operacionalização escritural, que levaram à autuação, nenhum prejuízo trouxe aos cofres públicos, em face de não haver ocorrido a pretendida omissão de entradas, e sim a falta de emissão de notas fiscais de retorno de mercadorias enviadas a clientes que não foram objeto de comercialização.

Descreve seu *modus operandi* que, sendo representante exclusivo dos equipamentos da marca *New Holand* e devido à dificuldade que têm os adquirentes destes produtos em vir até seu estabelecimento com os mesmos para a realização de reparos ou consertos, visando uma maior e melhor assistência e cumprimento da garantia oferecida, ao enviar técnicos para verificação dos possíveis defeitos apresentados, envia através os mesmos, peças que possivelmente seriam utilizadas na operação, com o devido acompanhamento da Nota Fiscal de Simples Remessa – CFOP’s 5.949 ou 6.949, sendo que aquelas utilizadas no serviço são faturadas como os CFOP’s de Vendas e aquelas não utilizadas, quando os clientes não possuem meios de emitir Nota Fiscal para o retorno, emite ela mesma a Nota Fiscal de Retorno, buscando, desta forma, manter regulares seus estoques.

Confessa não haver emitido “algumas notas de retorno” o que não justifica a ação dos autuantes em considerar a falta de atendimento a esta obrigação acessória (emissão de nota fiscal de retorno) como se omissão de entradas fosse, ainda mais que, afirma, sendo as mercadorias que comercializa aquelas constantes do Protocolo ICMS nº 41/2008, em que o recolhimento do ICMS-OP, assim como o ICMS-ST, é efetuado pelo remetente das mesmas e, em caso de não ocorrer o recolhimento do ICMS-ST, ela mesma recolhe o ICMS a título de Antecipação Tributária, não ocorrendo, desta forma, prejuízo ao Estado.

Analisando as afirmações feitas pela Recorrente verifico que conforme constante na Lei nº 7.014/96, ocorre a previsão de ocorrência de fato gerador do ICMS, como descrito:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

(...)

IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas”.

Se a Recorrente, como confessa, não fez a emissão da nota fiscal obrigatória para o retorno das mercadorias não “vendidas” aos seus clientes, não poderiam as mesmas “retornarem” aos

estoques, donde a presunção de ingresso por outras formas, sem as formalidades legais.

É de se salientar que, muito embora afirme que a forma como descreveu em suas peças recursais ensejam a constatação da improcedência da autuação, nenhuma prova material traz a Recorrente ao processo, salvo afirmativas de não cometimento de qualquer infração que se justificaria como afirma: *“lançando-se mão de outros registros, seria plenamente possível de se averiguar que, a veracidade das informações e operação que, as mercadorias estariam acobertadas por notas fiscais, concluindo pela harmonia dos dados”*.

Como destacado na decisão de piso, de relação à afirmativa da Recorrente de haver recolhido os impostos devidos quando das entradas das mercadorias, as mesmas foram consideradas nos demonstrativos apresentados pelos autuantes, a que ela teve acesso, sendo a autuação efetuada com base nas entradas não comprovadas, seja a título de “retornos”, “devoluções” ou outras aquisições.

O pedido efetuado pela Recorrente para que seja considerado o “lapso” ocorrido (não emissão de notas fiscais de retorno) e anulada a autuação, não encontra guarida, seja ao se considerar os aspectos legais, seja em análise da verdade material que está demonstrada nos autos.

Desta forma, à luz das provas constantes do processo, da legalidade da cobrança determinada no Auto de Infração objeto da lide e da não comprovação do quanto alegado pela Recorrente, convicto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e julgo PROCEDENTE o Auto de Infração em comento, mantendo integral a decisão de piso.

#### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279757.0030/20-8**, lavrado contra **BAMAQ S. A. BANDEIRANTES MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$74.916,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$31.259,19, e 100% sobre R\$43.657,15, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS.