

A. I. Nº - 281424.0008/20-2
AUTUADO - BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTE - CARLITO NEVES DE LACERDA JÚNIOR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/08/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0120-03/21-VD

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

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2020, refere-se à exigência de R\$109.037,95 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de julho de 2016 a dezembro de 2018.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 59 a 75 do PAF. Alega que o presente Auto de Infração é nulo, haja vista que a autuação indica falta de recolhimento do ICMS do valor integral das notas ditas não escrituradas de forma indiscriminada, sem verificar que dentre os comercializados, havia produtos que teriam saída não tributada.

Comenta que a liquidez do auto de infração requer a exibição de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, em violação ao art. 39, VI, do RPAF-BA.

Diz que se verifica que o Autuante capitulou a infração no art. 2º, Inciso I e art. 32 da Lei 7.014/96 c/c art. 332, Inc. I, § 6º do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012) e a multa no art. 42, Inciso III da Lei 7.014/96.

Alega que a norma acima mencionada, precisamente a que consta no §6º do art. 332, faz uma presunção de que o prazo para pagamento do tributo considera-se esgotado quando a operação ou prestação for realizada (i) sem documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea ou (ii) com documento fiscal que mencione valor da operação ou prestação ou do imposto devido em importância inferior à real, no tocante à diferença.

Registra que pela descrição dos fatos contida no Auto de Infração, se constata que se tratou de falta de escrituração das NFC-e nos livros de Saída, presumindo-se assim a falta de recolhimento do ICMS relativo a tais Notas não escrituradas. Alega que ao analisar os documentos apresentados pela fiscalização relativos à listagem das chaves de acesso das NFC-e supostamente não escrituradas nos livros de Saída, verifica-se que o valor da base de cálculo imputada pela fiscalização, em diversas notas fiscais, não está posto de forma correta, sendo certo que, dentre as mercadorias comercializadas há aquelas que têm saída não tributada (isentas, submetidas a Substituição Tributária e com redução de Base de Cálculo), que, injustificadamente, não foram consideradas.

Entende que o Auto de Infração lavrado carece de elemento indispensável para a sua constituição, qual seja, a certeza quanto a matéria tributável, pois em diversas situações o valor da base de cálculo não corresponde ao valor correto a ser considerado, conforme será demonstrado.

Exemplificativamente, cita a Nota Fiscal de Consumidor (chave de acesso nº 29160897422620007325650170000023651133807161 – doc. 05), o valor para fins de base de cálculo foi de R\$ 243,38 quando, na verdade, deveria ser R\$ 218,11, considerando que há produtos isentos, sujeitos à Substituição Tributária e com redução de base de cálculo. Quanto à Nota Fiscal de Consumidor (chave de acesso n. 29160897422620007325650170000023541191200270 – doc. 06), o valor para fins de base de cálculo foi de R\$ 24,27 quando, na verdade, deveria ser R\$ 16,80, considerando que há produtos isentos, sujeitos a Substituição Tributária e com redução de base de cálculo.

Cita diversos exemplos e diz que foram apenas exemplos retirados da listagem de notas fiscais de consumidor eletrônica não escrituradas, sendo certo que o equívoco na apuração da base tributável ocorre em diversas outras Notas, contaminando a certeza da exação levada a efeito pela fiscalização. Apenas com os exemplos citados já se verifica que, levada a efeito a cobrança nos termos do Auto de Infração em epígrafe, constata-se o enriquecimento ilícito do Estado bem como violação ao princípio da Verdade Material.

Acrescenta que há claro equívoco na base tributável, o que torna o Auto de Infração nulo, nos termos do art. 18, Inc. IV, alínea “a”, do RPAF (Lei 7.629/1999), por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. A ausência de precisão quanto à base tributável afronta a alínea “a”, inciso IV do art. 18 do RPAF, haja vista que impossibilita a verificação da infração, especificamente relativo ao valor cobrado.

Diante da quantidade de chaves de acesso indicadas, inviabiliza a continuidade do procedimento de forma a verificar a legalidade da acusação, não restando alternativa senão anular o presente auto de infração, pois o erro levado a efeito supera “eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação”, sendo, portanto, inaplicável o §1º do art. 18 do RPAF.

Afirma que a consequência da nulidade do Auto de Infração em função da incerteza quanto à matéria tributável, tem-se ainda que o exercício do direito de defesa resta prejudicado porque a forma com que foi apresentada a documentação, inviabiliza o seu direito de defesa, tendo em vista que não se sabe ao certo o critério utilizado para se chegar à base de cálculo utilizada para fins do ICMS que deixou de recolher.

Toma como exemplo a Nota Fiscal Eletrônica de consumidor, chave de acesso nº 29170197422620007325650110000207961544081037 – doc. 08, em que a base tributável foi no valor de R\$ 20,21, mas que, analisando os itens contidos na referida Nota Fiscal, quais sejam: CARNE MOIDA, MUS DAMARE, MISTURA P VA, FGO ASSA FC e PAO SEM CASC, verifica-se que, subtraindo o valor total da Nota Fiscal (R\$ 53,33) dos valores referentes a Base de Cálculo dos itens sujeitos a substituição tributária, quais sejam: CARNE MOIDA (R\$ 9,24 e R\$ 9,44), FGO ASSA FC (R\$ 20,52) e PAO SEM CASC (R\$ 5,14), perfaz o valor de R\$ 8,99 a título de base de cálculo. Entretanto, como já dito, ao invés de impor base tributável de R\$ 8,99, a Autuação considerou a mesma no valor de R\$ 20,21, mas o referido valor posto pela fiscalização não se justifica nem faticamente, nem juridicamente ou ainda não há qualquer detalhamento da forma como se chegou a tal valor no Auto de Infração ora impugnado.

Afirma que tal situação viola frontalmente o seu direito de defesa uma vez que não tem como indicar efetivamente o erro na autuação, mas, tão somente, como o fez, indicar qual seria o valor correto. Diz que no caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração, em relação aos elementos determinantes da base material tributável. Na forma como foi apresentado o crédito tributário não é suficiente à caracterização do valor exigido e, consequentemente, não fornece segurança ao Auto de Infração. Simplesmente mencionar um valor a título de base de cálculo do ICMS sem indicar como se chegou aquele valor não é

suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só do Impugnante, mas também do corpo julgador administrativo.

Alega que não sabe precisar, por total ausência de demonstração por parte do Fisco, como se chegou à base tributável imposta. Soma-se, ainda, o teor do art. 142 do CTN, segundo o qual a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados. Logo, apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato pretendido às normas tanto administrativas quanto constitucionais e infraconstitucionais, é também obrigação legal apresentar o débito respaldado em documentos correlatos, caso contrário, desprezará o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente assegurado ao Impugnante (art. 5º, LV, da Constituição).

Ressalta que o art. 18, II, do RPAF/BA, Decreto nº 7.629/99 dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e que desobedeçam aos dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, é exatamente o caso presente. Diz que este é o entendimento do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF).

Conclui que se impõe a declaração de nulidade do Auto de Infração, primeiro, porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa do Impugnante. Por tais razões, está evidente a nulidade do procedimento administrativo fiscal, efetivado através do presente Auto de Infração.

Alega que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor principal. Duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que atine ao primeiro ponto, entende que penalidades de tal monta dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, não havendo, inclusive, por parte da Fiscalização qualquer menção à existência de fraude ou sequer seu indício. Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé – foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário do Impugnante, não pode o mesmo ser penalizado por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência.

Alega que em casos como tais, os pretórios administrativos entendem pelo afastamento da multa, ou sua desqualificação, reduzindo seu montante. A título de exemplo, cita decisão do CARF. Afirma que, inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Também alega se perceber que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal. Por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, registra que Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”, dispõe que “os critérios para a fixação das multas tributárias devem obedecer aos padrões do princípio da razoabilidade, isto é, devem levar em conta também se a situação ocorrida foi agravada com dolo ou culpa”.

Afirma que a aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte

Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Diz que o Supremo Tribunal Federal, desde os idos de 1980, já entendia pela aplicabilidade do princípio do não-confisco às multas tributárias, admitindo sua equitativa redução pelo magistrado. Concretizando tal entendimento, o Min. Xavier de Albuquerque, quando do julgamento do RE nº 81.550/MG, reduziu multa imposta para 30%.

Também alega que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e erga omnes), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco. Cita como exemplo, o acórdão proferido pela Corte Excelsa na ADI 1075.

Diz que em acórdão proferido em meados de 2010, o Supremo Tribunal Federal reiterou esse seu entendimento, confirmando entre 20% e 30% o patamar razoável para a aplicação de multas tributárias, o qual, se olvidado, redundaria em violação ao princípio do não-confisco. Entende que não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Requer, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%). Afirma que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Diz que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Cita decisões de Tribunais Superiores.

Pelo desenvolvimento dos argumentos apresentados, diz que se evidencia certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência do levantamento fiscal. Entretanto, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando nulo o Auto de Infração em combate.

Pede que seja declarada a nulidade do Auto de Infração, com fundamento no art. 18, Inc. II e IV, alínea “a” do RPAF, alegando claro e manifesto equívoco (injustificável) quanto à matéria tributável. Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao Impugnante (art. 112 do CTN). Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

O autuante presta informação fiscal às fls. 92 a 102 dos autos. Inicialmente, salienta que a autuação fiscal se refere à falta de escrituração de notas fiscais de consumidor eletrônicas - NFC-e - no livro de Saídas. Sobre este fato não há qualquer questionamento pelo Autuado, ou seja, o Impugnante admite o erro cometido.

Diz que se pode observar no *e-mail* do Impugnante à fl.11 deste PAF, em resposta à intimação de fl. 09, que a empresa confirma a não escrituração das NFC-e. Ao se analisar as alegações da Defesa, percebe-se, claramente, que o Autuado não compreende de forma ampla a sistemática de emissão de uma NFC-e, ao pugnar pela imprecisão das bases de cálculo do imposto contidas nas próprias NFC-e.

Informa que a Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, tem no Ajuste SINIEF 19/16 a sua legislação base, delineando as suas principais regras. Outras regras estão contidas no Manual de Orientação do Contribuinte - MOC - que tem por objetivo a definição das especificações e critérios técnicos necessários para a integração entre os sistemas das Secretarias de Fazendas dos Estados e os sistemas de informações das empresas emissoras de Nota Fiscal Eletrônica - NF-e e de Nota Fiscal do Consumidor Eletrônica - NFC-e.

Esclarece que toda a emissão de uma NFC-e é precedida de centenas de regras e validações para que o documento seja autorizado. Assim, temos, por exemplo, o prévio cadastramento de todos os produtos com as suas corretas especificações e diversas validações efetivadas pela SEFAZ nos dados gerados nas saídas dos produtos para consumidor final. Desta forma, havendo qualquer erro no cadastramento do produto, na soma de valores, na determinação da base de cálculo, no CPF do consumidor, etc., o documento será rejeitado e, conseqüentemente, não será gerado, e o sistema especificará o motivo da rejeição.

Sobre a alegação defensiva de que há erro na determinação da base de cálculo nos demonstrativos apresentados, diz que esta alegação não representa a realidade, considerando que este erro em nenhuma hipótese acontecerá, haja vista que os valores constantes nos citados demonstrativos espelham exatamente os valores destacados nas NFC-e, já que estas, conforme já frisado, passam por centenas de validações antes das respectivas autorizações.

Diz que ao se analisar os relatórios da fiscalização vislumbra-se que todos os dados identificadores dos documentos demonstram e fundamentam que na infração em comento estão presentes. Vê-se, então, que foram disponibilizados ao Autuado todas as informações para que ele pudesse exercer seu amplo direito à defesa e ao contraditório. O levantamento fiscal contém a data de emissão da NFC-e, o número do documento, sua série, a número da chave do documento fiscal, o valor do documento (valor total da nota), a sua base de cálculo do ICMS e o valor do imposto destacado. Quando se analisa a NFC-e com os seus respectivos dados e os compara com os valores constantes nos demonstrativos, verifica-se que eles são estritamente idênticos, não havendo, portanto, a mínima possibilidade de conter erros, uma vez que todas as validações são previamente executadas antes do documento ser autorizado pela SEFAZ.

Caso o arquivo enviado para a SEFAZ tivesse um erro no valor da sua base de cálculo o arquivo seria rejeitado, e o sistema forneceria o seguinte código de erro: “Rejeição 531: Total da BC ICMS difere do somatório dos itens”. Conclui-se, portanto, pela impossibilidade de haver erros de quaisquer dados relativos aos produtos e aos valores em uma NFC-e autorizada pela SEFAZ.

Quanto ao argumento do Autuado (fls. 63 e 64) de que 07 NFC-e estariam com erros nas suas respectivas bases de cálculo do imposto em virtude de a fiscalização não ter levado em consideração a existência de produtos “isentos, sujeitos à Substituição Tributária e com redução tributária”, diz que essa citação não procede. Primeiro, porque os valores das bases de cálculo nos demonstrativos estão rigorosamente iguais aos destacados nos documentos fiscais, e segundo, porque os próprios documentos fiscais possuem um campo denominado “Tributação do ICMS” onde está especificado a forma pela qual cada produto é tributado.

Cita, por exemplo, se um produto for isento, ele automaticamente não comporá a base de cálculo do ICMS, e este é um fato que independe de qualquer análise por parte da fiscalização. Esse dado da tributação do ICMS, inclusive, é cadastrado previamente no sistema pelo próprio contribuinte. Diz que os próprios documentos afixados pelo Impugnante ao processo, cópias integrais das NFC-e (doc. 5 a doc. 11, inseridos no CD-R de fl. 89) servem para identificar a correção dos dados e valores constantes nos demonstrativos em comparação aos valores destacados nos documentos fiscais são exatamente os mesmos.

Ressalta que o Autuado, ao analisar os valores dos documentos fiscais anexados ao processo que ensejariam supostos erros nos demonstrativos da fiscalização, não identificou que alguns produtos constantes nas NFC-e possuem descontos ofertados pelo estabelecimento, e que, portanto, existe uma diferença entre os valores do campo “Valor Total dos Produtos” e o campo

“Valor Total da NFe”, exatamente por conta dos descontos destacados no campo “Valor Total dos Descontos”. Isto fica muito claro quando o Autuado descreve um único exemplo de cálculo que trouxe aos autos (fls. 65 e 66) citando os produtos que ensejariam um valor de base de cálculo divergente daquele destacado no documento fiscal, e, conseqüentemente no demonstrativo da fiscalização (relatório “Infração 1_IE 052.139.785_Operações não escrituradas_NFCe_2017”). O exemplo de cálculo trazido pela Autuada aos autos é referente à NFC-e de nº 20796, série 11, emitida em 06/01/2017, chave do documento fiscal 29170197422620007325650110000207961544081037, com Base de Cálculo de R\$20,21 e ICMS destacado no valor de R\$3,64.

Informa que o valor do imposto destacado é cobrado no já citado relatório, página 01, e a cópia da NFC-e foi anexada de forma integral aos autos pelo próprio Impugnante no doc. 08 (CD-R de fl. 89). Assegura que os dados dos relatórios são exatamente aqueles destacados no documento fiscal, e que o somatório dos valores dos produtos que compõem a base de cálculo está absolutamente correto, em contrapartida, o cálculo apresentado pelo Autuado não contempla todos os dados da NFC-e encontrando-se equivocados, a saber: O Autuado cita somente os valores dos produtos que estão sujeitos ao regime de substituição tributária, são eles: a) CARNE MOÍDA: R\$ 9,24; b) CARNE MOÍDA: R\$ 9,44; c) FGO ASSA FC: R\$20,52; d) PÃO SEM CASC: R\$5.14 . TOTAL: R\$ 44,34. Diz que em seu cálculo, para determinar a base de cálculo do imposto, o Autuado simplesmente subtrai do valor total da NFC-e os valores somados dos produtos incluídos na ST, ou seja, R\$ 53,33 - R\$ 44,34 = R\$ 8,99. Para o impugnante este deveria ser o valor da base de cálculo, e não o valor R\$ 20,21 que está destacado na NFC-e.

Esclarece que o Autuado não observou que os dois primeiros itens da NFC-e (produto CARNE MOÍDA) possuem descontos: R\$ 5,55 e R\$ 5,67, respectivamente. Assim, se for utilizar a metodologia de cálculo aplicada pelo Impugnante para determinação da base de cálculo do imposto, o correto seria subtrair do valor total da nota (R\$ 53,33) os valores dos produtos da ST já com os descontos, ou seja, $BC = R\$ 53,33 - (R\$ 44,34 - R\$ 11,22) \Rightarrow BC = R\$ 53,33 - R\$ 33,12 \Rightarrow BC = R\$ 20,21$. Este é o valor correto da base de cálculo do imposto e que está destacado na NFC-e. Este também é o valor que está no demonstrativo da fiscalização.

Entende que a metodologia apresentada pelo Autuado para se determinar a base de cálculo do imposto não é a mais apropriada. Observa, em primeiro lugar, que o sistema já exclui automaticamente da BC os produtos da ST; em segundo lugar, é muito mais simples somar os valores dos itens que possuem tributação integral, que é o caso específico dessa NFC-e. Estes itens não possuem descontos, então, o cálculo para determinação da BC seria: a) &Q MUS DAMARE: R\$ 10,43; b) MISTURA P VA: R\$ 9.78 TOTAL: R\$ 20,21 Este valor de R\$ 20,21 é a BC do imposto, e, conforme já foi citado, esse é o valor destacado na NFC-e e o valor que consta do demonstrativo da Fiscalização.

Informa que todos os outros 06 casos citados na Defesa incorrem no mesmo erro já descrito: a não consideração de produtos com descontos. Assim, fica evidente a falha cometida pelo Defendente na sua metodologia de cálculo, analisando os dados das outras 06 NFC-e. Afirma que o Autuado não comprova um único caso onde os valores inseridos nos demonstrativos estariam diferentes dos valores lançados nos documentos fiscais, ao contrário, as conclusões dos cálculos apresentadas pela Defesa divergem flagrantemente das NFC-e.

Por tudo quanto foi exposto, afirma que não deve ser acatado o pedido de nulidade do presente auto de infração, uma vez que foram disponibilizados ao Autuado todos os dados para que ele pudesse exercer a ampla defesa e o contraditório, haja vista a inexistência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de anular o presente lançamento do crédito tributário.

No mérito, afirma restar comprovado que os dados apresentados pela fiscalização nos seus demonstrativos estão absolutamente corretos e refletem, integralmente, os dados constantes dos documentos fiscais.

Faz uma síntese das alegações defensivas quanto à multa aplicada e salienta que a referida multa está amparada pelo artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96. Trata-se de multa por descumprimento de obrigação principal e está vinculada à infração cometida, sendo que sua aplicabilidade independe da intenção do agente. Não há previsão legal que autorize a não aplicação ou a redução pleiteada, e falece competência ao autuante para se pronunciar a respeito da ilegalidade ou inconstitucionalidade da mencionada lei.

Entende que em razão da existência de norma legal em vigor e com eficácia plena, não se pode atender à solicitação do Impugnante. Apresenta o entendimento de que não há como prosperar a aplicação do art. 112 do CTN, uma vez que não existem dúvidas quanto à infração imputada ao Autuado.

Conclui que em virtude de que a empresa não trouxe elementos ao processo que pudessem elidir a presente acusação fiscal, solicita que seja o presente Auto de Infração julgado procedente.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Samuel Callou Sampaio, OAB-PE Nº 42.396.

VOTO

O Defendente alegou que há claro equívoco na base tributável, o que torna o Auto de Infração nulo, nos termos do art. 18, Inc. IV, alínea “a” do RPAF-BA/99, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Disse que a ausência de precisão quanto à base tributável, afronta o mencionado dispositivo do RPAF, haja vista que impossibilita a verificação da infração, especificamente quanto ao valor cobrado.

Requeru a exibição de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, descrevendo-se minuciosamente a infração e apresentando os documentos comprobatórios, sob pena de afrontar os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, reafirmando que o presente Auto de Infração carece de elemento indispensável para a sua constituição, qual seja, a certeza quanto à matéria tributável, pois em diversas situações, o valor da base de cálculo não corresponde ao valor correto a ser considerado.

Observo que em relação ao lançamento, a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário pelo lançamento, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterá a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ, e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação. Na informação fiscal, o autuante esclareceu e está comprovado nos autos, que foram elaborados demonstrativos relacionando os documentos fiscais, nota a nota, indicado inclusive seus números e datas de emissão. Esses documentos fiscais envolvidos no levantamento fiscal constam nos demonstrativos gravados na mídia, tipo CD apenso à fl. 54, constando na Intimação da lavratura do Auto de Infração a informação de que acompanharam a referida intimação, cópia do Auto de Infração (54 páginas), e demonstrativos da Fiscalização (cópias integrais constantes no CD-R à fl. 54 do PAF).

O Autuado afirmou, que diante da quantidade de chaves de acesso indicadas, inviabiliza a continuidade do procedimento de forma a verificar a legalidade da acusação, não restando alternativa senão anular o presente auto de infração.

Quanto aos valores constantes nos demonstrativos, o Autuante assegurou que espelham exatamente os valores destacados nas NFC-e, já que estas, passam por centenas de validações antes das respectivas autorizações.

Nos relatórios da fiscalização, vislumbra-se que todos os dados identificadores dos documentos que demonstram e fundamentam a infração em comento estão presentes. O levantamento fiscal

contém a data de emissão da NFC-e, o número do documento, sua série, a número da chave de acesso documento fiscal, o valor do documento (valor total da nota), a sua base de cálculo do ICMS e o valor do imposto destacado.

O autuante ressaltou, que ao analisar cada NFC-e com os seus respectivos dados e os comparar com os valores constantes no levantamento fiscal, verifica-se que eles são estritamente idênticos, não havendo, portanto, a mínima possibilidade de conter erros, uma vez que todas as validações são previamente executadas antes do documento ser autorizado pela SEFAZ.

Observo que o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, utilizando-se Roteiros de Fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem as etapas dos serviços a serem executados pela fiscalização, mediante uma sequência lógica, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados, inclusive em arquivos eletrônicos.

Caso exista algum fato que deva ser apreciado pelo órgão julgador, independente de provocação pelo autuado, de acordo com o princípio da legalidade a que estão vinculados os membros da Administração, o julgador administrativo avalia e decide se o processo atende às condições de validade e legalidade e eficácia, determinando as necessárias providências. E o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas.

O levantamento fiscal teve como fonte a Escrituração Fiscal Digital (EFD), e os dados identificadores de cada operação, que permitem ao Contribuinte verificar e conferir a exatidão de cada operação objeto da autuação fiscal, inexistindo o alegado cerceamento ao direito de defesa.

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 da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, 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.

Quanto ao enquadramento legal da irregularidade apurada, registro, que não implica nulidade da autuação, provável equívoco na indicação de dispositivo da legislação tributária, tendo em vista que, pela descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, consoante o art. 19 do RPAF/99.

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

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e perícia, fica indeferido o pedido, com base no art. 147, incisos I e II do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se constatou dúvidas quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência e perícia formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de julho de 2016 a dezembro de 2018.

De acordo com os demonstrativos elaborados pelo autuante, foi exigido ICMS relativamente às NFC-e sem o registro na escrita fiscal do contribuinte. Neste caso, a exigência do imposto se refere a operações correspondentes à circulação de mercadorias sujeitas à incidência do ICMS.

Conforme ressaltou o Autuante, o Contribuinte informou que “após análise pelo time de TI realmente as notas fiscais não foram escrituradas”, de acordo com resposta de *e-mail* à fl. 11 do PAF, ficando caracterizada a irregularidade apontada.

O autuado alegou, que ao analisar os documentos apresentados pela fiscalização, constatou que o valor da base de cálculo imputada pela fiscalização, em diversas notas fiscais, não está posto de forma correta, sendo certo que, dentre as mercadorias comercializadas há aquelas que têm saída não tributada (isentas, submetidas a Substituição Tributária e com redução de Base de Cálculo), que, injustificadamente, não foram consideradas.

O autuante informou, que os valores das bases de cálculo nos demonstrativos estão rigorosamente iguais aos destacados nos documentos fiscais, e os próprios documentos fiscais possuem um campo denominado “Tributação do ICMS”, onde está especificado a forma pela qual cada produto é tributado. Se um produto for isento, ele automaticamente não comporá a base de cálculo do ICMS, e este é um fato que independe de qualquer análise por parte da fiscalização. Esse dado da tributação do ICMS, inclusive, é cadastrado previamente no sistema pelo próprio contribuinte. Diz que os próprios documentos afixados pelo Impugnante ao processo, cópias integrais das NFC-e (doc. 5 a doc. 11, inseridos no CD-R de fl. 89), servem para identificar a correção dos dados e valores constantes nos demonstrativos em comparação aos valores destacados nos documentos fiscais que são exatamente os mesmos.

Analisando o exemplo citado na defesa (doc. 08, constante no CD-R à fl. 89), foi alegado pelo Impugnante que em relação aos itens contidos na Nota Fiscal, constatou que, subtraindo o valor total da Nota Fiscal (R\$ 53,33), dos valores referentes a Base de Cálculo dos itens sujeitos a substituição tributária, quais sejam: CARNE MOIDA (R\$ 9,24 e R\$ 9,44), FGO ASSA FC (R\$ 20,52), e PAO SEM CASC (R\$ 5,14), perfaz o valor de R\$ 8,99 a título de base de cálculo. Ao invés de impor base tributável de R\$ 8,99, a Autuação considerou a mesma no valor de R\$ 20,21, contudo o referido valor posto pela fiscalização, não se justifica.

Entretanto, as informações do autuante são esclarecedoras: disse que em seu cálculo, para determinar a base de cálculo do imposto, o Autuado simplesmente subtrai do valor total da NFC-e os valores somados dos produtos incluídos na ST, ou seja, $R\$ 53,33 - R\$ 44,34 = R\$ 8,99$. Para o impugnante, este deveria ser o valor da base de cálculo, e não o valor R\$ 20,21 que está destacado na NFC-e. Esclarece que o Autuado não observou que os dois primeiros itens da NFC-e (produto CARNE MOÍDA) possuem descontos: R\$ 5,55 e R\$ 5,67, respectivamente. Assim, se for utilizar a metodologia de cálculo aplicada pelo Impugnante para determinação da base de cálculo do imposto, o correto seria subtrair do valor total da nota (R\$ 53,33) os valores dos produtos da ST já com os descontos, ou seja, $BC = R\$ 53,33 - (R\$ 44,34 - R\$ 11,22) \Rightarrow BC = R\$ 53,33 - R\$ 33,12 \Rightarrow BC = R\$ 20,21$. Este é o valor correto da base de cálculo do imposto e que está destacado na NFC-e. Este também é o valor que está no demonstrativo da fiscalização.

Vale ressaltar, que na Nota Fiscal em questão, NFC-e nº 20.796, constante no Doc. 8 da defesa, já consta no campo específico destinado à base de cálculo do ICMS, o valor de R\$20,21, o mesmo adotado pelo autuante, conforme levantamento fiscal à fl. 17 do PAF, o que confirma o acerto no cálculo apresentado no item acima, o mesmo se observando em relação aos demais documentos fiscais questionados pela defesa.

O autuante ressaltou, que os valores citados, constantes em seus demonstrativos, espelham exatamente os valores destacados nas NFC-e, já que estas, conforme já frisado, passam por centenas de validações antes das respectivas autorizações.

Em relação aos descontos, observo que são deduzidos da base de cálculo os descontos constantes no documento fiscal, desde que não concedidos sob condição, ou sujeitos a eventos futuros e incertos, considerando a previsão constante na Lei 7.014/96, de que integra a base de cálculo do ICMS, seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição (§ 1º, II, “a” do art. 17 da Lei 7.014/96).

Para melhor entendimento da sistemática de desconto e apuração do imposto, referente às mercadorias tributadas, objeto de questionamento pelo Defendente, elaborei quadro abaixo com números exatos, a título de exemplo:

MERCAORIA	MERCADORIA			
TRIBUTADA	NÃO TRIBUTADA			
PREÇO	100	50	150	
DESCONTO		10	10	
TOTAL	100	40	140	Total da NF

Cálculo do autuante

$$140 - 40 = 100$$

Entendimento do autuado

$$140 - 50 = 90$$

Conforme art. 107-A do RICMS-BA/2012, “A Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, modelo 65, é o documento de existência apenas digital, emitido e armazenado eletronicamente para documentar operação interna destinada a consumidor final, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador (Ajuste SINIEF 19/16).

Para emissão da NFC-e, o contribuinte acessa o site da SEFAZ na Internet, no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br> para geração de um código de segurança do contribuinte (CSC), devendo ser identificado o consumidor pelo CNPJ ou CPF, nas operações com (i) entrega em domicílio, hipótese em que também deverá ser informado o respectivo endereço; (ii) valor igual ou superior a R\$ 500,00; (iii) valor inferior a R\$ 500,00, quando solicitado pelo adquirente.

Acompanho a informação do Autuante, de que NFC-e é precedida de validações para que o documento seja autorizado. Há um prévio cadastramento de todos os produtos com as suas corretas especificações e a respectiva carga tributária, sendo gerados os dados nas operações de saídas dos produtos para consumidor final. Havendo qualquer erro no cadastramento do produto, na soma de valores, na determinação da base de cálculo, no CPF do consumidor, etc., o documento é rejeitado e, conseqüentemente, não será gerado, e o sistema especificará o motivo da rejeição.

Portanto, não podem ser acatadas as alegações defensivas quanto à existência de erros na composição da base de cálculo do imposto, relativo às mercadorias com tributação normal, considerando que o próprio sistema já identifica, de acordo com o respectivo cadastramento de cada produto efetuado pelo Contribuinte.

Vale ressaltar, que a falta de escrituração ou lançamento de notas fiscais de forma incompleta em livros fiscais, impede a realização de auditorias fiscais, não permitindo apurar se o imposto recolhido pelo contribuinte corresponde ao efetivo movimento de mercadorias e serviços com incidência do ICMS.

Considerando que a autuação foi efetuada com base em Nota Fiscal de Consumidor Eletrônica - NFC-e, conforme esclarecimentos prestados pelo autuante, encontrando-se identificadas as chaves de acesso para necessária consulta, entendo que existem elementos suficientes para confirmar a realização das operações pelo autuado, ficando caracterizado o cometimento da infração.

Dessa forma, concluo pela subsistência da autuação fiscal, considerando devido o imposto, relativamente às notas fiscais não lançadas na escrita fiscal do Autuado, de acordo com o levantamento fiscal.

O defendente alegou, ainda, que subsiste mais uma impropriedade na autuação fiscal, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor principal. Afirmou que duas as razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de

comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Quanto à multa, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação principal, e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Por fim, o Defendente apresentou o entendimento de que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112 do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte

Entretanto, como ressaltou o autuante, não há como aplicar o referido princípio, uma vez que não existem dúvidas quanto à infração imputada ao autuado, ficando indeferida a solicitação do defendente.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281424.0008/20-2**, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$109.037,95**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2021

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA