

A. I. Nº - 089008.0052/20-3  
AUTUADO - MECANON SUPERMERCADO LTDA.  
AUTUANTE - EDMUNDO SILVA  
ORIGEM - DAT SUL / INFAS EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/02/2022

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0266-04/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O argumento defensivo destoa com o objeto da autuação que foi apurada com base na planilha intitulada “*Planilha – Crédito Indevido – Crédito a maior*”. Apesar desta denominação, a apuração se refere a créditos indevidos decorrentes de mercadorias que fazem parte da antecipação tributária, com fase de tributação encerrada, situação esta detalhada na apuração e de pleno conhecimento pelo autuado. Infração subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. SAÍDAS DE MERCADORIAS. OPERAÇÕES INTERNAS. Fato demonstrado e comprovado. Infração subsistente. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato demonstrado e comprovado. Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. FALTA DE REGISTRO NA EFD. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Fato demonstrado e comprovado. Infração subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em referência teve sua expedição ocorrida em 29/12/2020 para reclamar crédito tributário no total de R\$48.437,73, mais multas, em decorrência das seguintes acusações:

1 – “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal*”. Valor lançado R\$313,50, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, consoante planilha anexada à fl. 15.

2 – “*Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*”. Valor lançado R\$38.619,09, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, consoante planilha anexada às fls. 17 a 60.

3 – “*Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização*”. Valor lançado R\$9.030,24, mais multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, consoante planilha anexada às fls. 62 a 70.

4 – “*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeitos (s) a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal*”. Multa aplicada no valor de R\$474,90 com previsão no Art. 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96, consoante planilha de fls. 72 e 73.

O autuado, por intermédio de seu Representante Legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 83 a 86, onde, em relação a infração 01 - Utilização de crédito a maior, disse que

de acordo com a planilha em anexo, doc. 02, elaborada pelo autuante, é de fácil percepção que as mercadorias foram adquiridas fora do Estado, mais precisamente no Espírito Santo, e, de acordo com a citada planilha, tanto a alíquota utilizada, como o ICMS creditado estão condizentes com a legislação em vigor, limitado o crédito em 12% do total da operação, não existindo nenhum dano ao erário Estadual.

No que diz respeito a infração 02, que trata de recolhimento a menor em razão da aplicação da alíquota, pontuou que as planilhas que apontam a infração fiscal não são suficientes para sua comprovação uma vez que a confirmação do que está lhe sendo atribuído depende de prova clara, objetiva e passível de contestação, o que definitivamente não se aplica ao caso em análise.

Disse que ao tentar buscar os dados apresentados na planilha junto aos arquivos digitais gerados via SPED, verificou ser impossível, e com base nas planilhas, parte integrante do Auto de Infração, constatou que as infrações não ocorreram, e que a alíquota aplicada é a prevista na legislação, sendo que as planilhas em Excel, pelo fato de serem editáveis, não garantem a segurança jurídica necessária para embasar o lançamento.

Acrescentou que a planilha apresentada pelo autuante não lhe possibilita comprovar a veracidade dos valores apresentados, assim, tal situação somente se legitima com a produção de prova documental, destacando que o escopo do processo é, mediante um debate amplo entre todos os sujeitos processuais, para se buscar a decisão mais aproximada de uma verdade possível com vistas à tutela dos direitos, não sendo injustificada a previsão do art. 183, sem citar a origem, pois visa proteger o contraditório (a ser desempenhado pelo ente), diante da pouca proximidade das estruturas do contribuinte e os órgãos da administração, o que tendencialmente pode vir a impedir a obtenção de provas e, inclusive, da versão de fatos que eventualmente sejam passíveis de discussão, de modo a fornecer aos cidadãos condições equilibradas de defesa dos seus direitos, o ordenamento prevê certos mecanismos voltados à materialização da igualdade ao processo, valendo dizer: a ordem jurídica deve fornecer os meios necessários para que as partes possam chegar ao processo em posição equilibrada.

Após tecer outras considerações acerca do tema acima, passou a se referir a infração 03, que trata de falta de recolhimento do imposto a título de antecipação parcial, afirmando que ao analisar a planilha descriptiva da infração observou que o cálculo do ICMS antecipação parcial, está demonstrado de forma unitário, ou seja, não demonstra o total devido de cada nota fiscal de compra e que, ao abrir a nota fiscal produto por produto, o agente fiscal foi induzido ao erro, uma vez que à apuração do imposto se dá pelo montante total, o valor apurado é o total da operação deduzido eventuais produtos regidos pela substituição tributária.

Ao adentrar a infração 04, relacionada a falta de registro de notas fiscais de entradas na EFD, mencionou que o fato constatado pelo autuante ocorreu na medida que a busca pelos documentos fiscais ocorreu no mês de emissão das notas fiscais, que por sua vez, a entrada da mercadoria se deu no mês subsequente com seu respectivo registro contábil, sendo assim nenhuma infração fiscal ocorreu.

Ao final requereu:

- a) A improcedência do Auto de Infração, uma vez que comprovado a ausência dos pressupostos que configuram a infração fiscal.
- b) Caso não entendam pela improcedência, que seja determinada a apresentação das infrações de forma analítica proporcionando a defesa e o contraditório e,
- c) A disponibilização da tecnologia necessária para que o contribuinte possa verificar a veracidade das infrações lançadas no Auto de Infração.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 95 e 96, onde em relação a infração 01-01.02.28 – utilização indevida de crédito fiscal, o autuado se creditou de ICMS sobre mercadorias que fazem parte da antecipação tributária, assim, não tem direito a crédito fiscal, cujos produtos, de acordo com a planilha anexa foram: Polpa de cacau – Mistura para bolo – Balas Anchor Butter que

são a base de chocolate – Biscoitos e Farinha de Trigo.

Em relação a infração 02 - 03.02.02 – Recolhimento a menor do ICMS, em razão da aplicação da alíquota diversa da prevista na legislação, destacou que o autuado citou que “*As planilhas que apontam a infração fiscal não são suficientes para comprovar a infração fiscal, uma vez que a comprovação do que está sendo atribuído a requerente depende de prova clara, objetiva e passível de contestação. O que definitivamente não se aplica ao caso em análise, a requerente ao tentar buscar os dados apresentados na planilha junto aos arquivos digitais gerados via SPED, verificou ser impossível*” e que, “*Com base nas planilhas, parte integrante do auto de infração constamos que as infrações não ocorreram, e que a alíquota aplicada é a prevista na legislação, sendo as planilhas em Excel, pelo fato de serem editáveis não garantem a segurança jurídica necessária para embasar o auto de infração*”.

A este respeito disse que as planilhas foram retiradas da EFD (Escrituração Fiscal Digital), arquivo este que é feito pelo próprio contribuinte e enviado para a Secretaria da Fazenda e que, após receber ordem de serviço para fiscalização, esse arquivo lhe é disponibilizado, logo, a base da infração foi feita em dados fornecidos pelo próprio contribuinte.

Quanto a Infração 03 – 07.15.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS na antecipação parcial, destacou que o autuado citou: “*Ao analisar a planilha descriptiva da infração observamos que o cálculo do ICMS antecipação parcial, está demonstrado de forma unitária, ou seja, não demonstra o total devido de cada nota fiscal de compra. Ao abrir a nota fiscal produto por produto, o agente fiscal foi induzido ao erro, uma vez que à apuração do imposto se dá pelo montante total, o valor apurado é o total da operação deduzido eventuais produtos regidos pela substituição tributária*”.

Em relação a esta infração, informou que efetuou o cálculo a partir da planilha “EFD\_Entradas com Itens” e que, após detectar quais as notas fiscais que não foram objeto de pagamento do imposto, excluiu todas as mercadorias que não fazem parte da antecipação parcial, ao tempo em que o autuado não apresentou qualquer documento que comprovasse o pagamento ou o seu pedido na defesa.

No tocante a infração 04 – 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, observou que o autuado mencionou apenas “*Fato constatado pelo agente fiscal ocorreu na medida que a busca pelos documentos fiscais ocorreu no mês de emissão das notas fiscais, que por sua vez, a entrada da mercadoria se deu no mês subsequente com seu respectivo registro contábil, sendo assim nenhuma infração fiscal ocorreu*”.

A este respeito informou os documentos fiscais são procurados pelo número e não pelo mês ou data de emissão, pois é sabido que eles podem estar registrados em outro mês, enquanto que as do mês de dezembro podem estar escrituradas no ano seguinte, ao passo em que o autuado não apresentou qualquer documento, principalmente o livro Registro de Entradas para comprovar o eventual registro das notas fiscais autuadas.

Concluiu informando que se encontra anexo a esta informação fiscal, em CD, as planilhas originais que foram extraídas da EFD e que, em virtude do que expôs e, pelo fato do autuado não ter juntado ao processo nem no CD anexo, fl.90, qualquer documento que viesse comprovar seus argumentos, solicitou a Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração em lide imputou ao autuado o cometimento de quatro infrações, quais sejam:

1 – “*Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal*”, valor lançado R\$313,50, consoante planilha anexada à fl. 15.

2 – “*Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas*”, valor lançado R\$38.619,09, de acordo com a planilha anexada às fls. 17 a 60.

3 – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização”, valor lançado R\$9.030,24, na forma constante na planilha anexada às fls. 62 a 70.

4 – “Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeitos (s) a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal”, com multa aplicada no valor de R\$474,90 conforme planilha de fls. 72 e 73.

Em sua peça defensiva, o autuado trouxe, indiretamente, argumentos buscando a nulidade do Auto de Infração, arguindo ausência de elementos que lhe possibilitasse realizar uma análise mais profunda da autuação, situação esta que teria lhe ocasionado dificuldades para exercer na plenitude sua defesa. Do exame levado a efeito nas peças que integram os presentes autos considero que os argumentos defensivos não podem ser acolhidos, na medida em que as infrações estão embasadas em levantamentos analíticos que possibilitam todos os meios de defesa, e, por considerar que o lançamento atende ao normativo estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, não acolho os argumentos de nulidade do Auto de Infração e adentro as razões meritórias.

Assim é que, em relação a infração 01, o autuado afirmou que os créditos fiscais utilizados se deram de forma correta, posto que as mercadorias tiveram como origem o Estado do Espírito Santo, cuja alíquota interestadual é de 12%.

Em verdade, o argumento defensivo destoa em relação ao que de fato foi autuado. O lançamento relacionado a esta infração, foi apurado de acordo com a planilha de fl. 15, cujo título, apesar de constar como sendo “**Planilha – Crédito Indevido – Crédito a maior**”, se refere a créditos indevidos decorrentes de mercadorias que fazem parte da antecipação tributária, com fase de tributação encerrada, situação esta detalhada na apuração e de pleno conhecimento pelo autuado.

De maneira que, apesar do título da planilha não ser compatível com o que foi apurado e demonstrado, ou seja, créditos indevidos oriundos de mercadorias incluídas na substituição tributária, realmente o autuado não tem direito a crédito fiscal, cujos produtos, de acordo com a planilha anexa foram: Polpa de cacau – Mistura para bolo – Balas Anchor Butter que são a base de chocolate – Biscoitos e Farinha de Trigo, posto que, se encontram com a fase de tributação encerrada.

Infração subsistente.

Quanto a infração 02, relacionada a recolhimento a menor do ICMS, em razão da aplicação da alíquota diversa da prevista na legislação, o argumento defensivo foi no sentido de que “*As planilhas que apontam a infração fiscal não são suficientes para comprovar a infração fiscal, uma vez que a comprovação do que está sendo atribuído a requerente depende de prova clara, objetiva e passível de contestação(...)*”.

Da análise na planilha de fls. 17 a 60, observei que estão relacionadas operações de vendas internas, CFOP 5102, em sua grande maioria, e em menor quantidade operações de devoluções internas de mercadorias, CFOP 5405, cujas alíquotas aplicadas foram de 07% e de 17%, enquanto a alíquota de incidência utilizada pelo autuante foi de 18%, sendo, desta maneira, exigida a diferença do imposto calculado a menos.

Vejo que o autuado não apresentou elementos que possam descaracterizar o lançamento, tampouco apontou qualquer equívoco na autuação, limitando-se a argumentar que “*ao tentar buscar os dados apresentados na planilha junto aos arquivos digitais gerados via SPED, verificou ser impossível, e com base nas planilhas, parte integrante do Auto de Infração, constatou que as infrações não ocorreram, e que a alíquota aplicada é a prevista na legislação, sendo que as planilhas em Excel, pelo fato de serem editáveis, não garantem a segurança jurídica necessária para embasar o lançamento*”, argumentando, ainda, “*que a planilha apresentada pelo autuante não lhe possibilita comprovar a veracidade dos valores apresentados, assim, tal situação somente se legitima com a produção de prova documental*”,

*destacando que o escopo do processo é, mediante um debate amplo entre todos os sujeitos processuais, buscar a decisão mais aproximada de uma verdade possível com vistas à tutela dos direitos (...)".*

Considero estes argumentos insuficientes para afastar a acusação tendo em vista que a planilha se apresenta de forma bastante clara, com indicação de cada produto e respectivo documento fiscal, cujos dados foram extraídos da EFD do próprio autuado, razão pela qual mantenho a infração em sua inteireza.

Quanto a Infração 03, que trata de falta de recolhimento do ICMS-antecipação parcial, o autuado se defendeu afirmando que *"Ao analisar a planilha descritiva da infração observamos que o cálculo do ICMS antecipação parcial, está demonstrado de forma unitária, ou seja, não demonstra o total devido de cada nota fiscal de compra. Ao abrir a nota fiscal produto por produto, o agente fiscal foi induzido ao erro, uma vez que à apuração do imposto se dá pelo montante total, o valor apurado é o total da operação deduzido eventuais produtos regidos pela substituição tributária"*.

Já o autuante, informou que efetuou o cálculo a partir da planilha *"EFD\_Entradas com Itens"*, fls. 62 a 70, apontando as notas fiscais que não foram feitas objeto de pagamento do imposto, informando, ainda, que foram excluídas todas as mercadorias que não fazem parte da antecipação parcial, ao tempo em que o autuado não apresentou qualquer documento que comprovasse o pagamento ou o seu pedido na defesa.

Da análise na referida planilha vejo que se trata de outro argumento defensivo que não merece acolhimento. Isto porque, o autuante apontou as mercadorias que considerou sujeitas ao pagamento da antecipação parcial, por cada documento fiscal extraído da EFD do autuado, enquanto este não apontou qualquer equívoco cometido pelo autuante, limitando-se a apresentar argumentos inconsistentes.

Em vista disto mantenho a exigência relacionada a presente infração.

Por fim, no que diz respeito a infração 04, que se relaciona a penalidade aplicada por falta de escrituração de notas fiscais de entradas pelo autuado na sua EFD, a mesma foi apurada em conformidade com a planilha de fls. 72 e 73, onde existe a indicação de cada documento fiscal, de forma bastante analítica e compreensível.

O argumento defensivo foi no sentido de que o fato constatado pelo autuante *"ocorreu com a busca pelos documentos fiscais no mês de sua emissão, entretanto as entradas das mercadorias ocorreram no mês subsequente, com seu respectivo registro contábil, sendo assim nenhuma infração fiscal ocorreu"*.

O autuante, por sua vez, pontuou que os documentos fiscais são procurados pelo número e não pelo mês ou data de emissão, pois é sabido que eles podem estar registrados em outro mês, enquanto que as aquisições ocorridas no mês de dezembro podem estar escrituradas no ano seguinte.

Tendo em vista que a acusação se encontra plenamente demonstrada enquanto que o autuado não apontou qualquer incorreção ou comprovação do registro das notas fiscais, em qualquer época, mantenho a penalidade aplicada.

Infração subsistente.

Em conclusão, os pedidos formulados pelo autuado não podem ser atendidos tendo em vista que não restou comprovado a ausência dos pressupostos que configuram a infração fiscal, as quais foram apresentadas de forma analítica, proporcionando ao autuado a ampla defesa e o contraditório, não havendo qualquer necessidade de disponibilização de tecnologia necessária para que o mesmo possa verificar a veracidade das infrações lançadas no Auto de Infração, pelo fato das mesmas se encontrarem postas de forma clara e descritas analiticamente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089008.0052/20-3**, lavrado contra **MECANON SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.962,83** acrescido da multa de 60% com previsão no Art. 42, incisos II “a”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$474,90** prevista no inciso IX do referido dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA