

PROCESSO - A. I. Nº 281424.0008/20-2
RECORRENTE - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0120-03/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 10/11/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0284-12/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. Documentos fiscais juntados ao processo comprovam que houve destaque do imposto nas NFCe que não foram escriturado nos livros fiscais próprios. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte contra a decisão proferida pela 3ª JJF, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 21/12/2020, exigindo ICMS em decorrência da falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios (julho/2016 a dezembro/2018) - R\$ 109.037,95 acrescido da multa de 100%.

Na decisão proferida (fls. 109/119) inicialmente foi afastado a nulidade suscitada sob alegação de não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, exigindo a exibição de todos os dados para comprovação do valor exigido, fundamentando que na constituição do crédito tributário foi identificado o sujeito passivo, proposto a penalidade cabível com suporte em demonstrativos que foram relacionando os documentos fiscais, nota a nota, indicado inclusive seus números e datas de emissão (gravados na mídia à fl. 54) e intimado o sujeito passivo quanto a lavratura do Auto de Infração, em conformidade com o disposto no art. 142 do CTN e art. 39, I do RPAF/BA.

Ressaltou que os valores constantes nos demonstrativos espelham exatamente os destacados nas NFC-e, possibilitando identificar todos os dados constantes dos documentos fiscais, mediante o número da chave de acesso do documento fiscal, podendo verificar livros e documentos fiscais e efetuar levantamento de dados, inclusive em arquivos eletrônicos, tendo como fonte a Escrituração Fiscal Digital (EFD), sendo desnecessário a adoção de providências saneadoras em razão do convencimento do julgador, formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas.

Rejeitou a preliminar de nulidade, por entender que “*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*”.

Destacou que o enquadramento legal não implica em nulidade, dado a indicação de dispositivo da legislação tributária, descrição dos fatos, ficou evidente o enquadramento legal, consoante o art. 19 do RPAF/BA, tendo o sujeito passivo entendido os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, o que denota 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.

Em seguida, indeferiu o pedido de realização de diligência e perícia apreciando que: formulado pelo autuado em sua impugnação.

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.

Quanto ao mérito, quanto a falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, apreciou que:

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.

Analizando 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 MOÍDA (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) => BC = R\$ 53,33 - R\$ 33,12 => 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 (§ Iº, 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:

MERCADORIA	TRIBUTADA	Ñ TRIBUTADA	PREÇO
100	50	150	

DESCONTO	10	10	
T O T A L	100	40	140
Cálculo do autuante		Entendimento do autuado	
$140 - 40 = 100$		$140 - 50 = 90$	<i>Total da NF</i>

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, consequentemente, 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 defensor 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 defensor.

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

No Recurso Voluntário interposto por meio de advogado Fernando Oliveira Lima, OAB/PE nº 25.227 (fls. 128 a 141) o recorrente inicialmente ressalta a sua tempestividade, discorre sobre a infração e julgamento da Primeira Instância do CONSEF, que entende deva ser reformada.

De um modo geral, foram reapresentados os argumentos da impugnação inicial.

Suscita a nulidade de autuação em razão da não apresentação dos documentos que embasaram a acusação, impedindo de exercer o pleno do contraditório e da ampla defesa, em violação ao art. 39, VI do RPAF-BA.

Neste contexto, transcreve os dispositivos da capituloção da infração (art. 2º, I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, I, § 6º do RICMS/BA e a multa no art. 42, III da Lei nº 7.014/96), pontuando que o § 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.

Afirma que no tocante à diferença, a descrição dos fatos indica falta de escrituração das NFC-e nos livros de Saída, presumindo falta de recolhimento do ICMS relativo as notas fiscais não escrituradas, porém ao analisar as chaves de acesso das NFC-e supostamente não escrituradas nos livros de Saída, bem como a metodologia aplicada, não foi apresentada a documentação que dá sustentação aos dados impostos na planilha o que conduz a incerteza quanto a matéria tributável e nulo o lançamento nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

Acrescenta que a quantidade de chaves de acesso indicadas, inviabiliza a verificação da legalidade da acusação, o que conduz a anulação do lançamento, pois o erro levado a efeito supera “eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação”, sendo inaplicável o § 1º, do art. 18 do RPAF/BA, além da incerteza quanto à matéria tributável, em razão da não apresentação da documentação, para se apurar à base de cálculo utilizada relativa ao ICMS que supostamente deixou de recolher, em desconformidade com o art. 142 do CTN, afronta ao princípio da ampla defesa (art. 5º, LV da CF), preterindo o seu direito de defesa sendo, ao teor do art. 18, II do RPAF/BA, a exemplo das decisões proferidas pelo CONSEF nos Acórdãos JJF 2027/00 e CJF 0384-12/02 (fl. 134).

Conclui argumentando 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.

Quanto o porcentual de 100% da multa aplicada, que o julgador afirmou ser prevista legal e não poderia analisar o caráter confiscatório (art. 167, I do RPAF/BA), argumenta que o julgamento não pode se limitar a aplicar a lei, mas sim a lógica do sistema jurídico aplicável ao processo administrativo, tendo em vista que a Constituição Federal estabelece competência aos órgãos administrativos que devem homenagear o princípio da legalidade, devendo ser utilizado os princípios da razoabilidade e proporcionalidade.

Alega que nesta perspectiva, a multa aplicada com este patamar deve ser afastada por: **(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.

Primeiro por não haver fraude ou dolo do contribuinte, agindo com boa-fé e não pode “ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir o regramento de regência”.

Segundo, que a multa aplicada viola frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, do não-confisco, consagrado no art. 150, IV da Constituição Federal, cuja aplicação estão contidas em decisões emanadas pelo Supremo Tribunal Federal (STF), admitindo sua equitativa redução (RE nº 81.550/MG, reduziu multa imposta para 30%), estabelecendo entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco (ADI 1075/1998; ADI 551/2003; RE 523471/2010), além de outras decisões proferidas por diversos tribunais federais e estaduais.

Conclui requerendo o reconhecimento da improcedência da autuação em relação à multa aplicada

com porcentual de 100%, ou, subsidiariamente, redução entre 20% e 30%.

Pondera que deve ser considerado também o benefício da dúvida previsto no art. 112 do CTN, afirmando que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte, julgando improcedente o Auto de Infração.

Requer que seja declarada a improcedência do Auto de Infração, sucessivamente que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada e 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, juntada de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

VOTO

O Auto de Infração acusa falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Inicialmente, consoante o art. 147, II, “b” do RPAF/BA, fica indeferido o pedido formulado pelo defensor para a realização de perícia *“técnica a fim de demonstrar a inexistência de irregularidades apontadas em seu desfavor”*, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente foram juntados ao processo relação das chaves das NFCe (fls. 17/22), cópia espelho das NFCe (fls. 23/42) e cópia do livro de Registro de Saída de Mercadorias (fls. 43/53) e não há necessidade de requisitar laudo *“por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada”* para fornecer opinião.

Quanto a nulidade suscitada sob o argumento de que não foram apresentados os documentos que embasaram a acusação, observo que conforme fundamentado na decisão ora recorrida a exigência fiscal tem como suporte os documentos fiscais emitidos pelo contribuinte (gravados na mídia 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). Tomando por exemplo a chave de acesso 2916 0797 4226 2000 7325 6501 1000 0010 1718 3889 7358 (fl. 14) indica valor do ICMS de R\$ 9,98 que consta na cópia espelho da NFCe nº 838889735 (fl. 24) emitida em 27/07/2016, cujo valor não foi lançado no livro de Registro de Saída de Mercadorias (gravado na mídia de fl. 54).

Ressalte se que o autuante enviou intimação (NFCe não lançada na EFD) por e-mail para o Coordenador Fiscal (DTE) e a resposta contida no documento de fl. 11, indica que *“Após análise pelo time de TI realmente as notas fiscais não foram escrituradas”*.

Pelo exposto, não procede a alegação de que teve cerceado o seu direito de defesa, visto que as chaves de acesso fornecidas referem-se a NFCe emitidas pelo próprio estabelecimento autuado que foram confrontados com o livro de Registro de Saídas (EFD) da empresa, constatando a não escrituração, o que não impossibilita averiguar possíveis inconsistências no levantamento fiscal.

Também, não é coerente o pedido de que seja juntado aos autos cópias de todos os documentos fiscais que embasaram a autuação, visto que os mesmos estão gravados na mídia de fl. 54, cuja cópia foi fornecida ao recorrente, e a base de cálculo apurada refere-se as NFCe emitida por ele próprio, cuja tributação não foi oferecida nos livros fiscais escriturados.

Portanto, fica rejeitada a nulidade suscitada.

Ressalto que o recorrente não apresentou qualquer questão material acerca do mérito.

Quanto o porcentual de 100% da multa aplicada, observo que conforme apreciado na decisão recorrida o percentual é previsto no art. 42, inciso III, alínea “g” da Lei nº 7.014/96, em decorrência do não recolhimento tempestivamente do imposto, apurado omissão de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal. Portanto é legal.

No que se refere ao argumento de que a multa aplicada deve ser afastada por ausência de comprovação de fraude, ter agido com boa-fé e “*ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir o regramento de regência*”, observo que tendo destacado o ICMS nos documentos fiscais emitidos (NFCE) e não escriturado no livro de Registro de Saída de mercadorias para apuração do valor devido, não caracteriza cumprimento do dever legal, pois afronta as disposições da legislação do imposto, e a responsabilidade por infrações da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável nos termos do art. 136 do CTN.

E em se tratando de multa decorrente de descumprimento de obrigação principal, este órgão julgador não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento, nem apreciar a constitucionalidade da legislação tributária, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA e art. 44 da Lei nº 9.430/96, pela não aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do art. 125, I e III do COTEB.

Também, diante da situação exposta, restando comprovado que valores destacados em documentos fiscais emitidos pelo estabelecimento autuado não foram oferecidos a tributação do ICMS nos livros fiscais próprios, não justifica consideração do benefício da dúvida previsto no art. 112 do CTN. Por isso, fica rejeitado o pedido.

Decreto, de ofício, a redução da multa de 100% para 60%, pois a legislação do enquadramento foi alterada, sendo válida a partir de abril de 2012, a seguinte disposição Art. 2º, inciso I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 C/C arts. 247 a 250 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, com tipificação conforme o Artigo 42, inciso II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, reduzo a multa de 100% para 60%.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDEnte EM PARTE o Auto de Infração nº 281424.0008/20-2, lavrado contra BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 109.037,95, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de setembro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS