

A. I. Nº - 206837.0002/19-9
AUTUADO - TOTAL MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL
ORIGEM - DAT METRO / INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21/07/2022

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0104-03/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** DOCUMENTOS INIDÔNEOS. O Autuado apresenta elementos com o condão de elidir em parte a acusação. Infração parcialmente procedente. **b)** LANÇAMENTO EM DUPLICIDADE. Fato não contestado. **c)** SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO. Infração caracterizada nos autos de acordo com levantamento fiscal. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS PRÓPRIOS. **b)** OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infrações não impugnadas. **c)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O INFORMADO. **d)** ALIQUOTAS. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **e)** VENDAS A NÃO CONTRIBUINTES DO IMPOSTO. O contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir estas acusações fiscais. Infrações mantidas. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. **a)** OMISSÕES DE ENTRADAS MAIORES QUE AS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL. **b)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. POR TER ADQUIRIDO MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. Ajustes realizados pelo Autuante em sede de diligência fiscal reduz o valor lançado originalmente. Infrações parcialmente subsistentes. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 5. MULTA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. DEVIDAMENTE ESCRITURADO NOS LIVROS FISCAIS. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO TEMPESTIVO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS. O contribuinte não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infrações caracterizadas. 6. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. ENTRADA DE MERCADORIAS SEM REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. **a)** MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O Autuado elide parcialmente a irregularidade apurada. Infração parcialmente caracterizada. **b)** MERCADORIAS SEM TRIBUTAÇÃO. O sujeito passivo não apresentou elementos com o condão de elidir ou modificar a autuação. Infração subsistente. **c)** DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Fato não contestado. Infração mantida. Indeferido pedido de perícia técnica. Rejeitada preliminar de nulidade suscitada. Negado pedido de redução ou cancelamento

das multas aplicadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, exige crédito tributário no valor de R\$ 237.979,62, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 1. - 01.02.11 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais inidôneos. Crédito fiscal de NFe denegada identificada pelo cruzamento entre registros EFD e Sistema Nacional de NFe, nos meses de janeiro, novembro e dezembro de 2014, no valor de R\$ 2.078,97, acrescido da multa de 100%;

Infração 2. - 01.02.20 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a lançamento em duplicidade de documentos fiscais, cuja chave de acesso é a mesma nos dois registros lançados, no mês de dezembro de 2014, no valor de R\$ 275,34, acrescido da multa de 60%;

Infração 3. - 01.02.26 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2016, no valor de R\$ 38.604,58, acrescido da multa de 60%;

Infração 4. - 02.01.02 - deixou de recolher nos prazos regulamentares, o ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de fevereiro de 2014 e março de 2016, no valor de R\$ 997,75, acrescido da multa de 100%;

Infração 5 - 02.01.03 - deixou de recolher nos prazos regulamentares, o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Foi apurado a partir de NFe de Saídas, como se o imposto tivesse sido substituído, referente a mercadorias que no respectivo ano de comercialização eram classificadas como de tributação normal, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, no valor de R\$ 1.111,21, acrescido da multa de 60%;

Infração 6 - 03.01.04. - recolhimento a menos de ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais e declarações econômico-fiscais ou arquivos eletrônicos, nos meses de janeiro a setembro de 2014, no valor de R\$ 14.221,29, acrescido da multa de 60%;

Infração 7. - 03.02.03 - recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Utilizou a alíquota interestadual de 12% para consumidores finais identificados pela ausência de inscrição estadual, nos meses de novembro e dezembro de 2014, fevereiro e março de 2015, no valor de R\$ 19,20, acrescido da multa de 60%;

Infração 8 - 03.02.07 - recolhimento a menos de ICMS, em razão de venda de mercadorias a não contribuintes do imposto, localizados em outras unidades da Federação, utilizando alíquota interestadual de 12%, ao invés de 18%, nos meses de fevereiro a junho, setembro e outubro de 2016, no valor de R\$ 579,79, acrescido da multa de 60%;

Infração 9. - 04.05.05 - falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de entradas – com base na presunção legal, que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício, anos de 2014, 2015 e 2015, no valor de R\$ 34.602,87, acrescido da multa de 100%;

Infração 10. 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 calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal

decorrente de omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2014 e 2015, 2015, no valor de R\$ 117.184,92, acrescido da multa de 60%;

Infração 11. – 06.02.01 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento, nos meses de julho, outubro e dezembro de 2014, janeiro e dezembro de 2015, no valor de R\$ 844,96, acrescido da multa de 60%;

Infração 12. – 07.15.05 – multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho a outubro e dezembro de 2016, no valor de R\$ 9.334,73;

Infração 13. – 07.15.05 – multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referentes a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, (meses em que houve recolhimento parcial do valor apurado), nos meses de março, julho, outubro a dezembro de 2014, janeiro a junho, agosto e novembro de 2016, no valor de R\$ 14.006,16;

Infração 14. – 16.01.01. deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2014, de 2015 e de 2016, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$ 3.706,98;

Infração 15. - 16.01.02. deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2014 e de 2016, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada, totalizando R\$ 130,86;

Infração 16. - 16.05.11 - declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas, na DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS) nos meses de janeiro e março de 2016, sendo aplicada multa fixa mensal de R\$ 140,00, totalizando R\$ 280,00.

O autuado impugna o lançamento fls.102/130. Informa ser uma sociedade comercial que tem como objeto o comércio varejista de materiais de construção. Diz que no rol das empresas que desfrutam de tradição no setor em que atua, sempre diligenciou no sentido de bem cumprir suas obrigações fiscais perante o Poder Público, notadamente, no tocante ao cumprimento das obrigações tributárias concernentes ao imposto de competência estadual - o ICMS. Inobstante tais cuidados, foi surpreendida quando da realização de fiscalização pela auditoria da Fazenda Estadual, a qual resultou na lavratura da peça punitiva ora impugnada.

Afirma que os lançamentos efetuados "*ex-officio*" e a imposição de multa se provarão passíveis de nulidade e arquivamento, haja vista a inexistência de infringência a dispositivos legais.

Sobre a **infração 01**, diz que não reconhece a penalidade. Aduz que no exercício de 2014, a auditoria apontou 03 (três) notas fiscais cujo valor importou em R\$ 13.958,92, tendo base de cálculo do ICMS o valor de R\$ 12.229,19 para crédito do ICMS no valor de R\$ R\$ 2.073,97, com a afirmação de tratarem-se documentos fiscais falsos e ou inidôneos. Ocorre que tais documentos atribuídos pela auditoria são notas fiscais de entradas, com origem na devolução de mercadorias adquiridas por clientes.

Explica que apensa ao PAF os seguintes documentos: (i) a NF - 35.289 - venda realizada para o Sitio Colorido Creche Escola LTDA CNPJ 04.394.273/0001-19 - data da venda 20/01/2014 - Valor R\$ R\$ 219,00; (ia) NF - 35.290 - entrada de mercadoria devolvida - Sitio Colorido Creche Escola - LTDA CNPJ 04.394.273/0001-19 - data da entrada 20/01/2014-Valor R\$ R\$ 219,00; (ii) NF-43.796-venda realizada para Chauí Vilas Obras LTDA CNPJ 04.308.279/0001-26 data da venda 24/11/2014 - Valor R\$ R\$ - 25,83 (iia) NF - 43.797 - entrada de mercadoria devolvida; (iii) Chauí Vilas Obras LTDA CNPJ 04.308.279/0001- 26 data da venda 24/11/2014 - Valor R\$ R\$ - 25,83; (iiia) NF - 44.265 - venda realizada

para Engkah Empr. Imobiliários LTDA CNPJ 07.463.204/0001-0 Data da venda 08/12/2014 - Valor - R\$ R\$ 13.714,98; NF -44.267 - entrada de mercadoria devolvida Engkah Empr. Imobiliários LTDA CNPJ 07.463.204/0001-0. Data da venda 08/12/2014 - Valor - R\$ 13.714,98.

Até o momento da auditoria, entende que não realizou nenhuma operação fiscal irregular, pois emitiu notas de vendas aos seus clientes, e, com as respectivas devoluções, efetivou entradas em seu estoque, com a emissão das notas fiscais de entrada, procedimento até então, considerado normal. Pergunta por que foram denegadas, se o procedimento está correto? Apenas cópia das notas fiscais fls.132/138.

No que tange à **infração 03**, declara que reconhece parcialmente a penalidade, conforme a seguir. Explica que utilizando a planilha elaborada pela auditoria, foram excluídas as notas fiscais de uso e consumo, e, de transferências de mercadorias para filiais, no valor de R\$ 4.925,30, valor que reconhece. Registra que as demais notas fiscais no valor de R\$ 33.679,28 são mercadorias adquiridas de fornecedores estabelecidos dentro do estado da Bahia, portanto, geradores de crédito do ICMS. Relativamente à **infração 05**, afirma que não a reconhece, visto que todas as notas fiscais de saída apontadas pela auditoria foram geradas com o CFOP 5.403 (venda de mercadoria sujeito ao regime de substituição tributária na condição de contribuinte substituto), entretanto, com o CST 000, quando deveria ser CST 060. Frisa que o Autuante poderá verificar pela NCM das notas fiscais, tratar-se de mercadorias com substituição tributária. Apenas por amostragem, diversas notas para comprovação do fato (Anexo 03).

Sobre a **infração 06**, diz que também não reconhece, visto que, conforme as Declarações Mensais de Apuração/DMA, juntamente com o livro Registro de Apuração de mercadorias, apontam que todos os recolhimentos foram realizados de forma correta, conforme quadro que elabora. Anexa cópia do livro de Apuração e respectivas DMAs (anexo 04).

Sobre as **infrações 09 e 10**, diz que são de flagrante insubsistência. Repete a acusação fiscal. Afirma que tal imputação não teria sequer sido imposta, se quando da fiscalização, a Auditoria Fiscal estivesse imbuída do senso investigativo e fiscalizatório, e não, unicamente de promover a lavratura do Auto de Infração. Sintetiza mais uma vez os fundamentos da autuação. Assevera que a auditoria se encontra eivada de equívocos e distantes da realidade da empresa.

Primeiro, porque a apuração foi realizada através de arquivos magnéticos (EFD/SPED FISCAL), passíveis de erros, quando da sua geração ou da sua transmissão, mesmo porque é uma sociedade cuja atividade econômica e fiscal é o comércio varejista de materiais de construção, com aproximadamente mais de 8.000 (oito mil) itens de mercadorias comercializados e movimentados através de seus registros financeiros e fiscais, podendo sim, e isto não é imperativo ou afirmação, por falhas técnicas e administrativas terem sido as informações da EFD/SPED FISCAL, alimentados ou importados do sistema fiscal de forma indevida, situação que se pode considerar até natural, tendo em vista o volume de informações transitadas eletronicamente pela empresa, como também, a própria auditoria pode ter incorrido em erros na análise e interpretação dos referidos arquivos eletrônicos.

Aduz que, conforme afirmação da auditoria, os levantamentos foram realizados através dos arquivos EFD - SPED FISCAL, entendendo que houveram omissão de entradas de mercadorias tributadas, considerando a descrição de cada item de mercadoria, informando também, que no dia 17/06/2019, o contribuinte, respondeu através de *e-mail* não ter identificado nos seus sistemas de controle interno, qualquer omissão de movimentação, não reconhecendo a existência de qualquer omissão no estoque final de mercadorias dos períodos apurados.

Registra que vem confirmar o que foi respondido para a auditoria, pois não há e não houve omissão de mercadorias em seu estoque final. O que ocorre é que a auditoria não considerou o envio de arquivos retificados nos dias 22.05.19 - 24.05.19 e 27.05.19 (cópia dos *e-mails* anexo), de forma exata e com todos os itens de mercadorias devidamente registrados em seu livro de Inventário. (Anexo 05, mídia cópia dos arquivos e inventários de 2014 - 2015 - 2016). Reproduz os valores registrados no livro de Inventário (estoques Iniciais e Finais dos citados exercícios).

Afirma que a boa técnica contábil recomenda, que quando cometidos erros na escrituração de determinado imposto, que os mesmos sejam ajustados nas demonstrações financeiras do exercício corrente (aquele em que foi identificado o erro). Surge, por esse modo, o método técnico contábil denominado "Ajuste de Exercícios Anteriores".

Comenta haver, que se atentar para esse aspecto fundamental e prejudicial da questão, haja vista que nela se assenta o exame e julgamento do processo administrativo em comento. Conclama a Secretaria da Fazenda a sopesar os ditames legais trazidos, declarando a legalidade dos atos praticados, com a proporção, medida e justeza; ou caso assim não entenda, que lhe conceda prazo para correção dos seus equívocos.

Outrossim, diz que para caracterizar a prova, deveria o agente do Fisco certificar-se da verdade material dos fenômenos. Caso o contribuinte tenha tido perda de mercadorias em função de fenômeno extraordinário, como chuvas, fogo, etc., tal perda deverá ser considerada. Como também, devem ser considerados os estoques físicos da empresa, registrados através do livro de Inventário de cada exercício, cujas mídias dos Inventários do exercício de 2014 - 2015 e 2016, anexa (mídia 02), e que estão à disposição da auditoria.

Ademais, comenta que segundo as normas reguladoras da matéria tributária, é nulo o Auto de infração baseado em presunção fiscal sem a devida fundamentação, vez que se converte em ficção, ferindo o princípio do ato regrado ou vinculado à Lei.

Assegura que a validade e eficácia do ato administrativo está condicionada à sua confrontação prática com fatos reais, idôneos e existentes. No presente caso, sua responsabilidade não restou caracterizada, carecendo de demonstrativos capazes de provar qualquer indigitado conluio.

Sustenta que o tratamento dado pelo auditor, não pode ser o mesmo para todos os tipos de contribuintes, vale dizer, a análise fria de obrigação acessória (EFD/SPED FISCAL) não pode dispensar as informações do contribuinte, sob pena de se cometer injustiça, bitributando o comerciante e enriquecendo ilicitamente o Erário.

Destaca que neste tipo de Auditoria são bastante comuns erros por parte dos prepostos fiscais, sendo muitas vezes revistos pelos próprios órgãos administrativos como se depreende de decisões deste CONSEF que reproduz. Sobre a matéria cita lição de James Marins.

Argumenta que a inexistência de omissão de saídas no estabelecimento do contribuinte, facilmente aferível mediante perícia, de logo requerida, denota inequívoca afronta ao princípio da verdade material que governa o procedimento e processo administrativo, visto que não há fato aplicável à norma em tela.

Sustenta que mesmo que fossem admitidos os fatos narrados no auto de infração como verdadeiros, onerada de forma a levá-la a uma situação de desequilíbrio financeiro incomensurável, pelo mero desatendimento a obrigações acessórias. Diz que conforme consta nos lançamentos relativos as penalidades aqui discutidas, constata-se que decorrem de presunção, pois exprime dedução, conclusão ou a consequência, que se tira de um fato conhecido, para se admitir como certa, verdadeira e provada a existência de um fato conhecido ou duvidoso. Conceitua longamente indícios e a presunção legal, além do que entende como arbitramento.

Assim, diz que fica evidente a ilegalidade da cobrança do ICMS com fundamento em pauta fiscal ou índice de valor agregado, como querem alguns, em lugar do valor real da operação, razão suficiente para afastar a pretensão de incidências com base em Portarias, por evidente ilegalidade diante do estabelecido no CTN ou na Lei Complementar nº 87/96, segundo os artigos já indicados, com infringência ainda ao disposto no artigo 37, caput, da Carta da República. Sobre a legalidade reproduz o artigo 150, inc. II, da CF, o qual fixa a igualdade tributária entre as operações em todo o território nacional, ao qual deve ser somando o estabelecido no artigo 152 do Texto Maior, de forma expressa, ao vedar o estabelecimento de diferenças tributária em razão da procedência e destino de uma mercadoria. Neste sentido já teve oportunidade de se pronunciar o STF. Registra

ainda, lições do Prof. Roque Antonio Carraza e Geraldo Ataliba. Finalmente, no que tange à questão prejuízo/arbitramento, indica o Acórdão proferido pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal nº 01/99 que reproduz.

Lamentando o ocorrido que entende lhe oprimir, pois não falha nos recolhimentos dos seus impostos, requer desde já, diligência fiscal/perícia no seu estabelecimento, a fim de constatar a verdade material dos fatos e a inocorrência de fato gerador. Diz que estão à disposição da Fazenda Pública, para realização de Diligência Fiscal *in loco*, todos os documentos fiscais que deram ensejo à alegação fiscal.

Sobre as **infrações 12 e 13**, que tratam de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, diz que não as reconhece, visto que discorda e vale a advertência de que está sendo aplicada multa em valores nitidamente confiscatórios, (60% do valor do imposto), em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão, configurando-se típica violação aos direitos básicos assegurados pela Constituição Federal.

Assim, diz que atualmente, já é reconhecida a ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputada pela Administração. Afirma que a multa é para punir, assim como, a correção monetária é para garantir a atualização do poder de compra da moeda. Multa e indenização não se confundem, pois, a aplicação de juros por si, já indeniza o Fisco, tendo, portanto, a multa, apenas o caráter punitivo, que nada tem a ver com a perda do Erário. Portanto, resta clara e configurado o caráter confiscatório e abusivo da aplicação da multa, que chega a valores exorbitantes, motivo pelo qual devem ser anuladas como requer.

Caso ultrapassadas as preliminares arguidas, diz fazer um levantamento geral de todos os pagamentos realizados à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, relativo ao imposto por antecipação parcial, no período auditado, pois acredita liquidados em seus respectivos vencimentos. Como esta documentação (DAES de arrecadação), não estão em seu poder, pede um prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, para anexar a este processo os comprovantes de liquidação necessários para confirmar sua adimplência.

Sobre a **infração 14** diz que não a reconhece, conforme detalhamento a seguir.

Aduz que no exercício de 2014, a auditoria apontou o valor de R\$ 309.907,28 de notas fiscais não escrituradas, apurando-se uma multa de R\$ 3.099,07. Afirma que após conferência nos livros fiscais de Entradas de mercadorias no exercício de 2014, constatou que dos valores apontados, foram confirmadas a escrituração de grande parte das notas fiscais auditadas, cujo somatório importou no valor de R\$ 163.302,41 (planilha anexo), devendo ser descontado do valor apontado pela auditoria, gerando multa no valor R\$ 1.633,02. Assim, sustenta que pretende anexar num prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, os comprovantes de que todas as notas foram devidamente escrituradas.

No exercício de 2015, constatou que do valor apontado pela auditoria em R\$ 16.073,49, todas as notas fiscais foram devidamente escrituradas, entretanto, a auditoria não considerou, as que foram devidamente canceladas, conforme pode se verificar nos sistemas próprios da SEFAZ.

No exercício de 2016, constatou que do valor apontado pela auditoria R\$ 44.717,32, houveram notas fiscais escrituradas somando o valor de R\$ 12.345,17, lançados no mês de janeiro de 2017 (livro anexo), devendo ser descontado da penalidade, o valor de R\$ 123,45, sobrando então R\$ 323,72. Assim, diz que está fazendo levantamento com todos os seus fornecedores, e pretende anexar num prazo de 45 dias, os documentos necessários para comprovação da respectiva escrituração. Anexa livro de Entradas do período e de janeiro de 2017.

Requer seja cancelada a presente Autuação Fiscal, em decorrência da comprovação de violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos e da busca da verdade material e que a presunção e o arbitramento fiscal não devem prevalecer, como fonte de inspiração para manter a autuação fiscal. Requer ainda, a anulação do presente Auto de Infração.

Protesta, outrossim, por todos os meios de prova em direito admitidos, se necessário for, que se realize diligência, juntada posterior de documentos, livros fiscais e contábeis e outros elementos probantes, em qualquer fase do processo, com o objetivo único de se provar a veracidade de tudo o que foi alegado, a fim de que fique provada a improcedência do presente Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal fls.166/171. Diz que vem manifestar-se acerca da impugnação apresentada, nos termos do RPAF/99, comentando cada item daquela peça, pelos motivos a seguir expostos. Reproduz as irregularidades constatadas na ação fiscal. Relata as peças que compõem a defesa, constatando que apensou cópias de notas fiscais e de *e-mails* acerca da correção das EFD's e CD-ROM contendo alguns dos documentos em arquivo PDF, para sustentação das alegações de defesa. Aduz que algumas alegações e afirmações não estão alinhadas aos fatos e eventos, que ocorreram ao longo dos procedimentos de auditoria. Aduz que:

1) observou o prazo legal de 30 (trinta) dias, contados a partir da data de intimação, para os procedimentos de exame, sinalizando a existência de inconsistências nas informações e reabrindo prazo para a correção das informações constantes nas EFD's, a exemplo do Inventário dos diferentes exercícios auditados, conforme *e-mails* apensados ao PAF e também, constante na mídia que contém todos os elementos produzidos ao longo do exame;

2) relatórios preliminares contendo as Infrações identificadas foram encaminhados preliminarmente ao Contribuinte, em mais de 30 (trinta) dias do término da auditoria e solicitando os esclarecimentos, ou colocando-se à disposição para dirimir dúvidas, porventura existentes. Quando elementos de prova e explicação foram apresentados, os valores foram corrigidos e ajustados.

No que diz respeito a **infração 01**, esclarece que a descrição é padrão parametrizada pelo sistema SLCT, e as cópias dos documentos apensados na peça de defesa, demonstram que os documentos fiscais de emissão do contribuinte a título de devolução, nº 35.290; 43.797 e 44.267 (págs. 133; 135 e 138 do PAF) foram denegadas, logo não poderiam ter os créditos destacados apropriados pelo Contribuinte. Mantém os valores da Infração, considerando que o documento apensado reforça o já detectado e informado ao Contribuinte em 28/05/2019, sem que o mesmo prestasse qualquer esclarecimento, oportunidade em que poderia ter dirimido a dúvida quanto ao procedimento adotado pela empresa.

Esclarece que, conforme prevê a legislação, em casos de documentos fiscais denegados, os mesmos devem ser escriturados no respectivo livro de Entradas ou Saídas, para efeito de registro do efetivo uso do número do documento fiscal, mas jamais sinaliza que deve ser apropriado os créditos de ICMS constantes do documento fiscal, até por que, o mesmo foi considerado inidôneo.

A respeito da **infração 03**, a Autuada reconhece parcialmente a penalidade, mencionando a apensação de uma planilha retificada (anexo 2), a qual não se fez presente de forma impressa, nem tão pouco está na mídia entregue. Diz que através *e-mail* solicitou o encaminhamento da referida planilha, para que pudesse examinar a pertinência das alegações defensivas apresentados para a Infração 03.

Afirma que a planilha encaminhada via *e-mail* foi objeto de exame, não identificando procedência nas alegações mencionadas. Até mesmo, o valor que a empresa considera devido, não é informado na peça de defesa, nem na planilha encaminhada. Diz que cabe considerar, que o Contribuinte ignora o objeto da Infração 03, crédito indevido em decorrência da apropriação decorrente de itens de mercadorias destinadas a uso e consumo, créditos esses, apropriados quando da escrituração das notas fiscais, conforme foi detectado, a partir do exame das EFD's. Também foi constatado que itens de mercadorias passíveis de substituição tributária, na primeira entrada no Estado da Bahia, quando da aquisição dentro do Estado de tais itens, ou mesmo a transferência entre filiais não propiciam direito ao crédito fiscal.

Por fim, aduz que na mencionada planilha, não há qualquer indicativo de quais mercadorias ou notas fiscais foram objeto de questionamento ou exclusão por parte do Contribuinte, depreende-

se que foram as notas fiscais relativas às transferências. Ademais, não há destaque dos valores mencionados como indevidos e reconhecidos pela Autuada, assim como, dos valores considerados como devidos o direito ao crédito. O exame da peça de defesa apresentada não propicia clareza e argumentos à luz da legislação, especificamente do RPAF, mesmo assim, reexaminou a planilha mencionada comparando com a planilha original, não identificando a procedência das alegações. Mantém integralmente a Infração 03.

Relativamente a **infração 05**, repete a alegação da defesa, esclarecendo que os itens de mercadorias relacionados e objeto desta Infração decorrem do Anexo 1 do RICMS/2012, com vigência para o exercício de 2016. Comenta que no mencionado exercício, os itens de mercadorias relacionados deixaram de ser considerados como mercadorias substituídas tributariamente, passando a ser tributadas normalmente. Em razão dessa nuance foram elencados apenas para o exercício de 2016. Defende a permanência da Infração e dos valores imputados.

No que tange a **infração 06**, pontua que semelhante alegação defensiva foi apresentada mediante *e-mail* do dia 12/06/19 e respondido pelo Autuante em 13/06/2019, conforme págs. 49/50 do PAF. Na página 51 do PAF consta cópia do *e-mail* enviado aos sócios da empresa solicitando os livros Contábeis de modo que pudesse ser dirimida as dúvidas, acerca do que veio a se transformar na Infração 06. Conforme conteúdo da mensagem era a terceira solicitação para apresentação dos livros Contábeis.

Salienta que as EFD's expressam e tem prevalência sobre as demais informações fiscais (DMA's), ou ainda, livros fiscais de uso interno da Contabilidade ou do Contribuinte. Em caso de divergências não esclarecidas, não há dúvidas que prevalece e predomina as informações fiscais constantes nas EFD's que passaram por validação, cruzamento e auditagem. Defende a manutenção da Infração.

Sobre as **infrações 09 e 10**, afirma que as alegações de defesa foram apresentadas de modo conjunto, sendo que após as alegações de natureza geral, no tópico “*Do Mérito*”, é alegado que a auditoria de estoques foi realizada com arquivos EFD's passíveis de erros. Disse que a Auditoria não considerou os arquivos retificados nos dias 22/05/19; 24/05/19 e 27/05/19, destacando os inventários finais nos exercícios de 2014, 2015 e 2016, e quando tal verificação se fizer, haverá a constatação de inexistência de qualquer omissão de estoques para os exercícios auditados.

Esclarece que diferente do que afirma a Autuada, os arquivos de EFD's corrigidos foram considerados e observados, para dirimir a possível dúvida, basta que se examine o CD-ROM que recebeu e verifique que nas pastas 1 2014 EFD V3; 1 2015 EFD V3 e 1 2016 EFD V3, consta o arquivo EFD corrigido e cuja data de remessa corresponde às datas mencionadas pela Autuada, portanto, no levantamento produzido foi efetivamente considerado as EFD's corrigidas.

Lembra que foi necessário reabrir os prazos para uma segunda correção das EFD's em razão do descumprimento do prazo inicial e da apresentação de correções com erros ou falhas. Frisa que foi cuidadoso no exame, sinalizando a permanência de erros nos registros que poderiam ensejar distorções nos levantamentos produzidos.

Acrescenta ainda, que não procede a alegação de que os valores relativos ao Inventário Final utilizado pelo Autuante estão divergentes dos efetivos livros produzidos e apensados pelo Contribuinte. No já mencionado CD-ROM que a Autuada recebeu, diz que poderá verificar que há os registros de inventário gerados pelo Autuante a partir das EFD's, os quais corroboram no seu montante com os valores apontados pela Autuada na sua peça de defesa.

Esclarece que merece reparo às informações prestadas pela Autuada, quanto ao total nas datas finais do valor de Inventário, registrando os valores corretos para os exercícios de 31/12/2013, 31/12/2014, 31/12/2015 e 31/12/2016. Comenta que não identifica nos demais tópicos da defesa, elementos que necessitem de esclarecimentos ou mesmo confrontação dos conteúdos dos tópicos, destacando que todos os levantamentos produzidos foram previamente enviados ao Contribuinte prestando os esclarecimentos ou complementando informações, de modo que o

mesmo pudesse verificar os procedimentos adotados pelo Autuante. Mantém os valores apontados inicialmente no Auto de Infração.

A respeito das **infrações 12 e 13** em que a Autuada alega o caráter confiscatório das multas aplicadas, solicitando a possibilidade de redução da multa, afirma que não identifica elementos que ensejam a revisão dos valores apurados para estas infrações. Mantém integralmente os valores imputados.

Na **infração 14**, a Autuada reconhece parcialmente a penalidade. Em relação ao exercício de 2014, afirma que por não ter apensado à peça de defesa, qualquer relação, planilha ou indicativo dos documentos fiscais relacionados no Anexo 17 do Auto que foram efetivamente escriturados e que, portanto, não é procedente a cobrança de multa, a Autuada inobservou o que dispõe o art. 123 do RPAF.

Assevera que reexaminou a planilha encaminhada pela Autuada e confrontou com a planilha original apensada ao Auto de Infração (Anexo 17), verificando que o Contribuinte, deixou de mencionar o critério ou razão para efetuar a exclusão de notas fiscais. Repete que o relatório da **infração 14** é resultado do cruzamento entre as EFD's e as notas fiscais constantes no Sintegra Nacional, tendo sido encaminhado para exame pelo contribuinte em 28/05/2019 e objeto de ajustes para as situações apontadas e comprovadas a escrituração pelo Contribuinte. Em relação ao exercício de 2014, considera não haver elementos que ensejam a correção ou ajuste do valor base de cálculo para imputação da multa.

Sobre o exercício de 2015, desconhece a Autuada que, independentemente do cancelamento da nota fiscal, inclusive em decorrência da denegação, as mesmas devem ser objeto de escrituração. Sustenta que não procede a alegação defensiva para o exercício de 2015, pois todo documento fiscal deve ser escriturado no livro correspondente, conforme dispõe a legislação, e enquadramento apontado no corpo da infração.

Com relação ao exercício de 2016, a Autuada apensa à peça de defesa um livro de Entradas relativo ao mês de janeiro de 2017. Conforme págs. 142 e 143 do PAF, aduz que já houvera solicitado o livro de Entradas relativo à janeiro de 2017 em 26/05/2019, tendo o Contribuinte apresentado e foi na oportunidade efetuado a confrontação de notas fiscais emitidas em 2016 e não escrituradas no mesmo ano. Portanto, entende que não há qualquer elemento que identifique a pertinência da alegação do Contribuinte de que notas fiscais objeto de imputação de multa foram escrituradas em 2017, pois os casos em que isso aconteceu, já foram excluídos pelo Autuante. Defende a manutenção do valor da multa aplicada para o exercício de 2016.

Conclui que não acatou nenhuma das alegações apresentadas pelo Contribuinte, mantendo os valores imputados para cada uma das Infrações.

A 3ª JJF, em pauta suplementar, ante a lide instalada decidiu converter o PAF em diligência, fls.174/176 para que o Autuado apresentasse as provas que alegava ter em seu poder. Devidamente intimado via DTE fl.180, o contribuinte tomou ciência dia 12.03.2021 e decorrido prazo regulamentar, não se manifestou.

Devido a inconsistências detectadas quando da instrução processual e visando a busca pela verdade material, em pauta suplementar, a 3ª JJF decidiu converter o presente PAF em nova diligência fls. 183/185, à INFRAZ VAREJO, a fim de que fossem tomadas as seguintes providências:

1. Pelo Autuante ou Fiscal Estranho ao Feito

a) no que diz respeito a infração 01, analisasse se as notas fiscais de Saídas que foram associadas às Entradas pelo contribuinte, por terem sido canceladas, cujo crédito foi glosado pelo fisco, foram devidamente tributadas. Informar se o ICMS foi destacado e escriturado no que se refere às notas fiscais de Saídas;

b) no que tange à infração 03, 05 e 06 apreciasse com fundamentação, as alegações e os elementos trazidos pelo autuado nos termos do § § 6º art. 127 do RPAF/99, devendo excluir os documentos comprovados;

c) sobre as infrações 09 e 10 – apreciasse os elementos trazidos pela defesa e se necessário elaborasse novo demonstrativo de débito, considerando que devem ser acatados os ajustes realizados na EFD – Escrituração Fiscal Digital, visto que autorizados pela própria fiscalização, com exceção do livro de Inventário que não pode ser modificado. Portanto, a referência é aquele disponibilizado no início da ação fiscal. Considerando que o levantamento quantitativo se refere a exercício fechado, retificar as datas de ocorrências, para os exercícios de 2015 e 2016, devendo ser indicado o último dia do ano, para cada exercício.

d) nas infrações 12 e 13, analisar os elementos apresentados pelo autuado, apreciando todos os pontos suscitados na peça defensiva, e elaborar novo demonstrativo de débito, com a exclusão das notas fiscais, em que o contribuinte comprove ter pago o imposto de forma tempestiva;

e) no que tange a infração 14, elaborasse novo demonstrativo de débito, excluindo as notas fiscais apontadas pela defesa como devidamente escrituradas, ainda que em exercício seguinte ao da ocorrência e aquelas cuja operação comprovadamente não se realizou.

Caso fosse necessário, para melhor apreciar as questões de fato e de direito suscitadas, intimasse o Autuado solicitando as provas que entendesse cabíveis. Elaborasse novos demonstrativos mensais, para todas as infrações em que realizar ajustes em função das provas apresentadas.

2. Pela Inspetoria

Cumprida a diligência solicitada, a INFRAZ VAREJO intimasse o Autuado e fizesse a entrega contra recibo, da nova informação fiscal com os respectivos demonstrativos, inclusive o de débito, concedendo prazo de 10 (dez) dias, para que ele se manifestasse, querendo. A diligência foi realizada fls.189/194.

Com relação a **infração 01**, o Autuante diz que seu entendimento é de que, independentemente de fazer jus a um crédito, como alegado pela Autuada, com menção a documentos alusivos a comercialização dos itens de mercadorias associados ao documento de devolução, o citado crédito não poderia ser utilizado com base em um documento fiscal (Nfe) denegado. No entanto, ainda assim, foram reexaminados os documentos, sendo detectado que a Nfe de Saída de nº 44.265, aponta um ICMS destacado de R\$ 1.208,23 (pág.136), e a nota de Entrada por devolução denegada nº 44267, apensada na pag.138, destaca R\$ 2.053,63. Verifica que a Autuada se apropriou de crédito indevido de R\$ 845,40, na hipótese de se considerar os documentos e seus lançamentos válidos.

Sobre a **infração 03**, afirma que seu entendimento é que a Autuada descumpriu o RPAF/99 no que concerne aos elementos essenciais e necessários quando da apresentação de peça de defesa e a planilha que não foi apensada ao PAF, mas encaminhada via *e-mail*. Diz que o contribuinte não apresenta qualquer elemento de demonstração e prova que os créditos apropriados dos itens de mercadorias relacionados no Anexo 3 do Auto de Infração são legais. Sustenta que relacionou e disponibilizou os elementos de identificação e a fundamentação dos créditos apropriados e indevidos, cabendo ao Autuado demonstrar o contrário refutando com elementos de demonstração e prova. Defende a manutenção integral dos valores objeto da **infração 03**, considerando que a refutação das alegações de defesa reconhecendo apenas o valor (R\$ 4.925,30) carecem de provas.

Sobre o pedido de diligência a respeito da **infração 05** é similar ao feito relativamente a Infração 03. Lembra que os itens de mercadorias constantes na planilha que constitui o Anexo 05 e que subsidia a apuração dos valores da citada infração, são itens que até o ano de 2014 e 2015, estavam enquadrados no regime de Substituição Tributária, deixando de ser, no exercício de 2016.

Explica que esta é a questão, a Autuada não se atreve as mudanças do Anexo 1 do RICMS, que elenca as mercadorias passíveis de Substituição Tributária, que habitualmente sofrem mudanças

anuais. Como pode ser observado no Auto de Infração, a Infração só se fez presente no ano de 2016. Defende a manutenção integral da Infração 05, considerando que houve a caracterização, demonstrativo de cálculo e exame das alegações de defesa efetuada, sem qualquer ofensa a legislação.

Sobre a **infração 06**, diz que novamente, o pedido de diligência requer o reexame do já efetuado quando da elaboração da Informação Fiscal. Frisa que novamente foi efetuado o reexame dos cálculos, a partir das EFD's apresentadas pela Autuada e o contido no Sistema EFD. Não houve alteração dos cálculos e nem da DMA. Afirma que um livro de Entrada ou de Apuração de ICMS emitido por um sistema interno da empresa, não tem prevalência sobre a EFD. Assevera que cabe apontar a necessidade de exame do conteúdo presente na Informação Fiscal que presta esclarecimentos sobre os procedimentos adotados, inclusive com a sinalização prévia de recolhimentos a menor do ICMS.

Friza que não considera haver nas alegações e elementos apresentados na peça de defesa, elementos que possibilitem a reconsideração da Infração em questão e os valores imputados.

A respeito da **infração 09** e na **infração 10**, aduz reconhecer o cometimento de falha no que concerne à data de lançamento das citadas Infrações para os exercícios de 2015 e 2016. As omissões apuradas têm como data de ocorrência (31/12) de cada exercício, devendo ser objeto de correção, caso as mencionadas infrações dos mencionados anos sejam válidas.

Afirma que reexaminou e refez todos os procedimentos de cálculo, de cada um dos exercícios, destacando que por ter a Autuada utilizado códigos de mercadorias distintos para as Entradas e para as Saídas dos mesmos itens, se fez necessário a realização de procedimentos e cálculos em diferentes etapas, que já estavam demonstrados nas planilhas apensadas ao Auto de Infração.

Como dito, aduz que os cálculos foram refeitos e foi inserido na planilha *Excel* de cada ano, em abas específicas, o livro de Inventário inicial e final, em sintonia com os livros apensados em arquivo PDF pela Autuada e cujo montante é da mesma ordem (quantidade e valores) dos considerados pelo Autuante, no primeiro procedimento de cálculo.

Prossegue afirmando, que para efeito didático, nas abas finais da planilha de cada exercício foram inseridas duas novas colunas para transposição da quantidade de estoque inicial e final, de modo a demonstrar de maneira cabal, que os valores de estoques alegados na peça de defesa já haviam sido considerados.

Destaca que apenas não há sintonia nas quantidades e valores no livro de Inventário de 2015, em razão da Autuada ter apresentado o Inventário existente em 01/12/2015. Isto pode ser verificado, nas novas planilhas produzidas, onde se verifica a permanência dos valores imputados para a Infração 09 e 10, nos anos de 2016 e 2015. Houve alteração para os valores relativos ao ano de 2014, na infração 09, o valor foi alterado de R\$ 15.649,27 para R\$ 6.918,47. Para a infração 10, ano 2014, o valor apurado foi reduzido de R\$ 81.996,05 para R\$ 35.514,16.

Menciona que foi utilizada a versão atual do SIAF para geração dos relatórios de omissões de estoque, o que levou a identificação de um menor número de omissões. De longe, o ano de 2014 foi o que apresentou maiores problemas e maior volume apurado de omissões.

Mantém as considerações efetuadas na Informação Fiscal, destacando que a principal alegação da Autuada, de que os Inventários corrigidos e apresentados no mês de maio de 2019, mediante autorização, não foi considerado, demonstrou ser inverídica. Defende a revisão que fez dos valores apurados para o ano de 2014 e a permanência dos valores de ICMS apurados para os exercícios de 2015 e 2016.

No tocante a **infração 12** diz que adotou como procedimento, a identificação das mercadorias adquiridas fora do Estado e consideradas de tributação normal, conforme relação apresentada no Anexo 15, envolvendo os meses de junho a dezembro de 2016. Verificou, em seguida os recolhimentos de ICMS a título de Antecipação Parcial dos mencionados meses, sem qualquer recolhimento, configurando omissão com a imputação da multa prevista na legislação. As

alegações defensivas, acerca do caráter confiscatório da mesma, não é objeto de exame e manifestação por parte do Autuante. Como expresso na Informação Fiscal, conclui que não há elementos de alegação na peça de defesa, que caiba ao Autuante vir a se manifestar.

No tocante a **infração 13**, informa que relacionou os meses e anos, onde foi identificado recolhimento a menor do valor de Antecipação Parcial previsto na legislação para aquisições realizadas fora do Estado. No mencionado Anexo 16 foi relacionado todos os itens de mercadorias, com os respectivos dados de identificação, apurando o valor de Antecipação Parcial e abatendo os valores recolhidos. Novamente, as alegações de defesa enfatizaram o caráter confiscatório da multa, solicitando sua redução. Diz que não lhe cabe tecer considerações sobre os percentuais de multa, enfatizando que a Autuada não trouxe elementos de questionamento sobre os itens e documentos fiscais arrolados para a Infração, ou mesmo, a não consideração de algum recolhimento efetuado a título de antecipação parcial.

Sobre a **infração 14**, esclarece que o procedimento adotado, após identificar os documentos fiscais não escriturados no exercício da emissão foi adicionalmente verificar a presença do documento fiscal no exercício subsequente. Quando não identificado no exercício seguinte cabe a Autuada demonstrar a efetiva escrituração trazendo ao PAF os elementos de prova. Pedir extensão de prazo, quando teve ciência da relação de documentos não escriturados, antes mesmo da emissão do auto de infração e requerer a extensão de prazo, após o transcurso do prazo de defesa (60 dias) não lhe parece pertinente.

Sustenta que por não ter apensado a peça de defesa, qualquer relação, planilha ou indicativo comprovando a escrituração ou prova de alegação de outra ordem, não há o que reconsiderar, cabendo lembrar, que o art. 123 do RPAF, se aplica ao Autuante, assim como, a Autuada.

Aponta que a Autuada fez uso dos dados relacionados no Anexo 17, fazendo a exclusão de documentos, alegando apenas que não é devido ou não reconhece, sem demonstração ou comprovação de que de fato são indevidos os valores referentes aos documentos que excluiu.

Informa que, em relação ao exercício de 2014, defende a manutenção da base de cálculo integral da multa, lembrando que a omissão da escrituração de tais documentos fiscais de Entradas tem sintonia com a Infração imputada relativa as Omissões de Entradas quando da realização da auditoria de estoques. Sobre o exercício de 2015, acata os argumentos da defesa, considerando que os documentos foram objeto de cancelamento, ou de denegação.

Com relação ao exercício de 2016, alega a Autuada, que parte das notas fiscais relacionadas foram efetivamente lançadas no mês de janeiro de 2017. No entanto, não há qualquer elemento que identifique a pertinência da alegação do Contribuinte, pois os casos em que isso aconteceu, em relatórios preliminares enviados em 28/05/2019, tais valores foram devidamente excluídos pelo Autuante.

Arremata defendendo a manutenção do valor da multa aplicada para o exercício de 2014 e 2016 de modo integral ao que foi apontado no Auto de Infração, acatando as alegações de defesa para o exercício de 2015, com a consequente exclusão da multa no valor de R\$ 160,73 (Infração 14).

Encaminha a Autuada para conhecimento e manifestação os novos anexos produzidos e o pedido de diligência, ainda que, já tenha conhecimento e ciência.

À fl.213 o Autuado recebeu os novos elementos gerados pela diligência com os demonstrativos ajustados, ciência dia 16/12/2021 e decorrido prazo regulamentar não se manifestou.

VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por dezesseis infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Embora o Autuado não tenha apontado objetivamente vícios na formalização do presente lançamento de ofício, alegou que segundo as normas reguladoras da matéria tributária, é nulo o

Auto de infração baseado em presunção fiscal, sem a devida fundamentação, vez que se converte em ficção, ferindo o princípio do ato regrado ou vinculado à Lei. Arguiu que deveria ser cancelada a presente Autuação Fiscal, em decorrência de violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos e da busca da verdade.

Após analisar as peças componentes do presente PAF, verifico que essas alegações estão totalmente dissonantes dos fatos apurados nos autos. Não existe cobrança do ICMS apurada através de arbitramento da base de cálculo e com exceção da infração 09, que tem como base a presunção legal estabelecida no art. 4º, §§ 4º da Lei 7.014/96, nenhuma outra se sustenta em ficção ou presunção como alega o deficiente. Observo que os aspectos formais de todas as infrações registradas pela fiscalização foram devidamente atendidos e as irregularidades apuradas estão formalmente caracterizadas, logo, verifico que as citadas nulidades não se sustentam.

Saliento que consta dos autos, a Intimação fiscal, além dos demonstrativos de todas as infrações, o termo de entrega destes demonstrativos ao autuado, juntamente com cópia eletrônica CD ROM. Dessa forma, foi oportunizado ao deficiente o contraditório e a ampla defesa, sem qualquer cerceio ao seu direito constitucional.

Ademais, esta 3ª JJF em busca da verdade material converteu o presente PAF, em duas diligências que foram devidamente realizadas em obediência ao §§ 1º, do art. 18 do RPAF/99, com a finalidade de sanear equívocos meramente formais, de cujo teor o Autuado teve ciência e decorrido o prazo regulamentar, manteve-se silente.

Sendo assim, considero purgadas as eventuais incorreções ou omissões, que foram devidamente supridas, não havendo cerceamento ou mesmo mitigação ao amplo direito de defesa concedido ao autuado, razões pelas quais, não acolho as arguições de nulidades alinhadas pelo deficiente.

Nessa esteira, no que tange às questões formais suscitadas, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração. Encontram-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

Fica indeferida de plano, a solicitação de realização de perícia com fulcro no art. 147, II, do RPAF/99, considerando que os elementos presentes neste PAF são suficientes para a decisão da lide e convencimento dos Julgadores. Ademais, nos termos do dispositivo regulamentar citado, o pedido de perícia deverá ser indeferido, quando a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos e for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

O deficiente em sua peça defensiva, não rebateu as infrações 02, 04, 07, 08, 11 e 16. Portanto, estas infrações são procedentes, visto a inexistência de lide a ser apreciada.

No mérito, a **infração 01** trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais inidôneos. Crédito fiscal de NFe denegada identificada pelo cruzamento entre registros EFD e Sistema Nacional de NFe.

Nas razões defensivas, o Autuado alegou ter direito a utilização destes créditos, afirmando que as operações não teriam se realizado. Apensou aos autos, cópia dos referidos documentos fiscais eletrônicos, logo documentos idôneos.

Esta 3ª JJF em diligência fiscal, solicitou que o Autuante analisasse, se o contribuinte comprovou, quando da emissão dos documentos referentes as vendas realizadas, se o ICMS foi devidamente destacado e lançado na apuração do imposto, considerando que se foi lançado a débito em uma operação que posteriormente não se realizou, assiste razão ao deficiente na utilização do crédito quando do registro da operação de devolução.

Em resposta ao solicitado, o Autuante declarou que foram reexaminados os documentos, sendo detectado que a NFe de Saída de nº 44.265, aponta ICMS destacado de R\$ 1.208,23 (pág.136), e a nota

de Entrada por devolução denegada nº 44267, apensada na pag.138, destaca R\$ 2.053,63. Verificou que a Autuada se apropriou de crédito indevido de R\$ 845,40.

Sendo assim, considerando que o defensor comprovou que a operação foi devidamente tributada na saída, acolho a conclusão do Autuante e a infração 01 é parcialmente procedente, remanescendo o valor de R\$ 845,40.

A **infração 03** acusa o autuado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto.

O defensor afirmou que reconhece parcialmente a infração, no que se refere a notas fiscais de uso e consumo, e de transferências de mercadorias para filiais. Entretanto, afirmou que as demais notas fiscais são mercadorias adquiridas de fornecedores estabelecidos dentro do estado da Bahia, portanto, geradores de crédito do ICMS.

Por sua vez, o Autuante explicou que a planilha encaminhada pela defensora via *e-mail* foi objeto de exame, não identificando procedência nas alegações mencionadas. Esclareceu que o contribuinte além dos itens que reconheceu, se creditou de valores referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, imposto devido na primeira entrada no Estado da Bahia. Afirmou que a alegação defensiva não procede considerando que nas aquisições de tais mercadorias, ainda que dentro do Estado, ou mesmo na transferência entre filiais, não propiciam direito ao crédito fiscal, considerando que estão com a fase de tributação encerrada.

Sobre esta infração, observo que do exame da peça de defesa apresentada especialmente da planilha mencionada, comparando com a planilha original, não se identifica a pertinência de suas alegações. Mantida integralmente a Infração 03.

A **infração 05** trata da falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Foi apurado a partir de NFe de Saídas, como se o imposto tivesse sido substituído, referente a mercadorias que no respectivo ano de comercialização eram classificadas como de tributação normal.

O defensor alegou que não a reconhece, visto que todas as notas fiscais de saídas apontadas pela auditoria foram geradas com o CFOP 5.403 (venda de mercadoria sujeito ao regime de substituição tributária na condição de contribuinte substituto), tratando-se, portanto, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

O Autuante na informação fiscal esclareceu que a Autuada não se atreve as mudanças do Anexo 1 do RICMS/BA, que elenca as mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária. Esclareceu que o citado anexo geralmente sofre alterações. Como pode ser observado no levantamento fiscal, as mercadorias ali listadas, na época da ocorrência do fato gerador, se submetiam ao regime de tributação normal e não deviam sair, sem a exigência do imposto.

Analizando as alegações defensivas, verifico que o Autuado não apontou objetivamente no levantamento fiscal, quais os documentos que relacionavam mercadorias que à época da ocorrência estavam como ICMS recolhido por substituição tributária. Logo, a infração 05 está devidamente caracterizada.

A **infração 06** cuida do recolhimento a menos de ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais e declarações econômico-fiscais ou arquivos eletrônicos.

Sobre esta infração o defensor limita-se a dizer que não a reconhece, visto que, conforme suas Declarações Mensais de Apuração/DMA, juntamente com o livro Registro de Apuração de mercadorias, todos os recolhimentos foram realizados de forma correta.

O Autuante afirmou que foi efetuado o reexame dos cálculos, a partir das DMA's apresentadas pela Autuada e o registro contido no Sistema EFD e a irregularidade apurada se confirma. Apontou que

um livro de Entrada ou de Apuração de ICMS emitido por um sistema interno da empresa, não tem prevalência sobre a EFD. Confirmou o recolhimento a menor do ICMS pelo Autuado.

Considerando que o defensor não trouxe aos autos, elementos probantes com o condão de elidir ou modificar a acusação fiscal a infração 06 é procedente.

A infração 9 cobra a falta de recolhimento de ICMS relativo a diferenças tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – as operações de entradas – com base na presunção legal, que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, no mesmo exercício, anos de 2014, 2015 e 2016.

A infração 10 trata da 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 calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal decorrente de omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2014, 2015 e 2016.

Estas infrações serão analisadas conjuntamente como fez o Autuado.

O defensor alegou que a acusação fiscal não se sustenta. Primeiro, porque a apuração foi realizada através de arquivos magnéticos (EFD/SPED FISCAL), passíveis de erros, quando da sua geração ou da sua transmissão, mesmo porque é uma sociedade cuja atividade econômica e fiscal é o comércio varejista de materiais de construção, com aproximadamente mais de 8.000 (oito mil) itens de mercadorias comercializados e movimentados através de seus registros financeiros e fiscais, podendo sim, por falhas técnicas e administrativas terem sido as informações do EFD/SPED FISCAL, alimentados ou importados do sistema fiscal de forma indevida, situação que se pode considerar até natural, tendo em vista o volume de informações transitadas eletronicamente pela empresa, como também, a própria auditoria pode ter incorrido em erros na análise e interpretação dos referidos arquivos eletrônicos.

Afirmou ainda, que a auditoria não considerou o envio de arquivos retificados nos dias 22.05.19 - 24.05.19 e 27.05.19 (cópia de *e-mails* que anexou), de forma exata e com todos os itens de mercadorias devidamente registrados em seu livro de Inventário. Anexou mídia contendo cópia dos arquivos e inventários de 2014 - 2015 - 2016). Reproduziu os valores registrados no livro de Inventário (estoques Iniciais e Finais dos citados exercícios).

Esta 3ª JJF em pauta suplementar, em busca da verdade material decidiu converter o presente PAF em diligência, a fim de que o Autuante tomasse as seguintes providências sobre as infrações 09 e 10: apreciasse os elementos trazidos pela defesa e se necessário elaborasse novo demonstrativo de débito, considerando que deveriam ser acatados os ajustes realizados na EFD – Escrituração Fiscal Digital, visto que autorizados pela própria fiscalização, com exceção do livro Registro de Inventário que não poderia ser modificado. Considerando que o levantamento quantitativo se refere a exercício fechado, retificasse as datas de ocorrências, para os exercícios de 2015 e 2016, devendo ser indicado o último dia do ano, para cada exercício.

A diligência foi cumprida. O Autuante disse reconhecer o cometimento de falha no que concerne à data de lançamento das citadas Infrações para os exercícios de 2015 e 2016. As omissões apuradas têm como data de ocorrência (31/12) de cada exercício, devendo ser objeto de correção. Afirmou que reexaminou e refez todos os procedimentos de cálculo, de cada um dos exercícios, destacando que por ter a Autuada utilizado códigos de mercadorias distintos para as Entradas e para as Saídas dos mesmos itens, realizou ajustes. Explicou que os cálculos foram refeitos e foi inserido na planilha *Excel* de cada ano, o livro de Inventário inicial e final, em sintonia com os

livros apensados em arquivo PDF pela Autuada, coincidentes em quantidade e valores com aqueles considerados desde o início da ação fiscal.

Destacou que apenas não houve sintonia nas quantidades e valores no livro de Inventário de 2015, em razão da Autuada ter apresentado o Inventário existente em 01/12/2015, como pode ser verificado, nas novas planilhas produzidas, onde se verifica a permanência dos valores imputados para a Infração 09 e 10, nos anos de 2015 e 2016. Houve alteração para os valores relativos ao ano de 2014, na infração 09, o valor foi alterado de R\$ 15.649,27 para R\$ 6.918,47. Para a infração 10, ano 2014, o valor apurado foi reduzido de R\$ 81.996,05 para R\$ 35.514,16. Sustentou que mantém a revisão que fez dos valores apurados para o ano de 2014 e a permanência dos valores de ICMS apurados para os exercícios de 2015 e 2016.

Ressalto que o autuado tomou ciência das alterações levadas a cabo pelo autuante em sede de diligência e decorrido prazo regulamentar não se manifestou. Dessa forma, concluiu pela subsistência parcial das infrações 09 e 10, nos termos ajustados pela fiscalização fls.195/211, que remanesce, respectivamente, no valor de R\$ 25.872,07 e R\$ 70.703,02

A **infração 12** exige multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, referentes aos meses em que o autuado esteve omissos em relação ao recolhimento do imposto dessa natureza, e a **infração 13** trata da mesma infração, porém em meses em que houve recolhimento parcial do valor apurado.

Como feito pelo Autuado, estas infrações serão apreciadas conjuntamente. Aqui, o defendente não questionou os cálculos elaborados pelo Fisco. Limitou-se a arguir que tratam de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, e não as reconhece, visto que discorda e adverte que está sendo aplicada multa em valores nitidamente confiscatórios, (60% do valor do imposto), em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão, configurando-se típica violação aos direitos básicos assegurados pela Constituição Federal.

Sobre estas alegações, afasto toda discussão acerca da constitucionalidade das multas aplicadas no presente auto de infração. De acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF/99, não é competência deste órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação tributária estadual. Além disso, as multas aplicadas estão previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto ao pedido de redução da multa, observo que este Colegiado não possui competência para reduzir multas aplicadas em função de descumprimento de obrigação tributária. Nessa linha de raciocínio as infrações 12 e 13 são procedentes.

A **infração 14** refere-se ao Autuado ter dado entrada no estabelecimento, de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, e a **infração 15** entradas no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada a multa de 1% sobre cada nota fiscal não registrada.

O defendente alegou, que após conferência nos livros fiscais de Entradas de mercadorias no exercício de 2014, constatou ter escriturado grande parte das notas fiscais auditadas. No entanto, disse que pretendia anexar, num prazo de 45 (quarenta e cinco) dias, os comprovantes de que todas as notas foram devidamente escrituradas, o que não ocorreu até esta fase processual. Repetiu este mesmo argumento para os exercícios de 2015 e 2016. Reiterou que estaria fazendo um levantamento com todos os seus fornecedores, e pretendia anexar num prazo de 45 dias, os documentos necessários para comprovação da respectiva escrituração. Apenas cópia do livro de Entradas do período de janeiro de 2017, alegando prova de escrituração de documentos emitidos no final do exercício de 2016.

Por sua vez, o Autuante esclareceu que sobre a **infração 14**, o procedimento adotado, após identificar os documentos fiscais não escriturados no exercício da emissão da nota fiscal, foi

adicionalmente verificar a presença do documento fiscal no exercício subsequente. Quando mesmo assim, não foi identificado no exercício seguinte, é que o documento constou do levantamento fiscal. Disse que por não ter apensado a peça de defesa, qualquer relação, planilha ou indicativo comprovando a escrituração ou prova de alegação de outra ordem, não há o que reconsiderar. Assim, informou que em relação ao exercício de 2014, mantém o valor integral lançado. Sobre o exercício de 2015, acatou os argumentos da defesa, considerando que os documentos foram objeto de cancelamento, ou de denegação. Com relação ao exercício de 2016, explicou que parte das notas fiscais relacionadas foram efetivamente lançadas no mês de janeiro de 2017. No entanto, os casos em que isso aconteceu, em relatórios preliminares enviados ao defendantem em 28/05/2019, antes da autuação, tais valores foram devidamente excluídos. Arrematou defendendo a manutenção do valor da multa aplicada para o exercício de 2014 e 2016 de modo integral ao que foi apontado no Auto de Infração, acatando as alegações de defesa para o exercício de 2015, com a consequente exclusão da multa no valor de R\$ 160,73. Não foi realizada qualquer alteração na infração 15.

Do exame destas infrações, 14 e 15, com base nas alegações defensivas e na diligência realizada, acato as conclusões do Autuante considerando que estão baseadas na legislação de regência e nos fatos que emergiram do contraditório. Dessa forma, a infração 14 é parcialmente procedente remanescendo o valor de R\$ 3.546,25 e a infração 15 subsiste integralmente.

Cabe ressaltar que o artigo 123 do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração, não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Neste sentido o presente Auto de Infração assume a seguinte configuração:

Infrações	Lançado na Autuação	Após julgamento	Decisão
Infração 01	R\$ 2.078,97	R\$ R\$ 845,40	Procedente em parte
Infração 02	R\$ 275,34	R\$ 275,34	Procedente
Infração 03	R\$ 38.604,58	R\$ 38.604,58	Procedente
Infração 04	R\$ 997,75	R\$ 997,75	Procedente
Infração 05	R\$ 1.111,21	R\$ 1.111,21	Procedente
Infração 06	R\$ 14.221,29	R\$ 14.221,29	Procedente
Infração 07	R\$ 19,20	R\$ 19,20	Procedente
Infração 08	R\$ 579,79	R\$ 579,79	Procedente
Infração 09	R\$ 34.602,87	25.872,07	Procedente em parte
Infração 10	R\$ 117.184,92	R\$ 70.703,02	Procedente em parte
Infração 11	R\$ 844,96	R\$ 844,96	Procedente
Infração 12	R\$ 9.334,73	R\$ 9.334,73	Procedente
Infração 13	R\$ 14.006,16	R\$ 14.006,16	Procedente
Infração 14	R\$ 3.706,98	R\$ 3.546,25	Procedente em parte
Infração 15	R\$ 130,86	R\$ 130,86	Procedente
Infração 16	R\$ 280,00	R\$ 280,00	Procedente

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206837.0002/19-9, lavrado contra **TOTAL MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 177.415,50**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 149.700,28 e 100% sobre R\$ 27.715,22, previstas no inciso VII, alínea "a", inciso II, alíneas "a", "b", "d" e "f", inciso III, e inciso IV , "j" do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 3.957,11**, previstas no inciso IX, e XVIII, alínea "c", do artigo 42 do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 05 de julho de 2022.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR