

**A. I. Nº** - 281394.0010/20-1  
**AUTUADO** - UNAI MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - EDUARDO TADEU FELIPE LAMPE  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 09.09.2022

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0145-05/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS. a) ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b) DOCUMENTO FALSO OU INIDÔNEO. Restou comprovado que as mercadorias são enquadradas no regime de substituição tributária, cujo crédito fiscal é vedado e que os valores exigidos que foram escriturados com base em nota fiscal de entrada indicam mercadorias “diversas” não preenchendo os requisitos de validade do documento fiscal. Infrações 1 e 2 procedentes. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Produtos objeto da autuação são tributados (areia) e comprovam ausência de recolhimento do imposto. Infração procedente. 3. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. Restou comprovado que a redução da base de cálculo na comercialização de brita, aplica-se aos estabelecimentos que exercem atividade de extração e britamento de pedras, que não é a do estabelecimento autuado. Infração procedente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Comprovado que os produtos autuados são enquadrados no regime de substituição tributária e que foi recolhido valor inferior ao devido. Infração procedente. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Restou comprovado que não há correlação com os produtos em que foi exigido imposto na infração 05 e que não são contemplados com benefícios fiscais de isenção ou redução de base de cálculo. Tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa por descumprimento de obrigação principal equivalente a 60% do imposto não antecipado tempestivamente. Infração procedente. Rejeitadas as nulidades suscitadas. Indeferido o pedido de redução ou cancelamento das multas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 28/03/20 exige tributos no valor de R\$ 229.452,58, acrescido de multas de 60% e 100% em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01 - 01.02.06. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária (2019) - R\$ 49.671,73. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 02 - 01.02.11. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documento falso ou inidôneo (2019) - R\$ 40.063,88. Multa de 100%.

INFRAÇÃO 03 - 03.02.02. Recolheu a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2019) - R\$ 26.246,28. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 04 - 03.02.05. Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas (2019) - R\$ 87.033,86. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 05 - 07.01.02. Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação (2019) - R\$ 20.017,28. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 06 - 07.15.05. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente (2019) - R\$ 6.419,55.

O autuado na defesa apresentada (fls. 40 a 59), por meio do advogado Daniel Puga, OAB/GO 21.324, inicialmente descreveu as infrações e apresentou alegações de forma alternada da sequência das infrações contidas nos autos, motivo pelo qual faço a apreciação por ordem crescente.

O defendente suscitou a nulidade do auto de infração (fls. 52/53) alegando que a fiscalização não obedeceu às formalidades, quanto a notificação ao fiscalizado da continuidade do procedimento fiscal, nos termos do enunciado 473, da Súmula do STF, que preconiza que a administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os torne ilegais ou por motivo de conveniência ou oportunidade, tendo em vista que “entre o início da fiscalização e a autuação ocorreu transcurso de prazo superior a 60 (sessenta) dias, não havendo termo de prorrogação”, a exemplo do entendimento do Superior Tribunal de Justiça (STJ) na apreciação do REsp Nº 666.277/2005.

Suscitou nulidade do auto de infração sob o argumento de estar sendo exigida multa ilegal e confiscatória, com percentuais de 60% e 100% do valor do tributo (fls. 53 a 58) que se revela excessiva, ultrapassando o razoável para dissuadir ações ilícitas e para punir os transgressores (caráter punitivo e preventivo da penalidade). Transcreve texto de doutrinadores (Sacha Calmon) e entendimento pacífico do STF, que é proibido o confisco em matéria tributária, ainda que se trate de inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias (ADI 551/2002) e RE 492842-RN/2006, que entendeu ser inconstitucional a multa que supera em 30% o valor do tributo, além de outras decisões (RE 239.964/2000; AC 199901000145140/MG/2006).

Requer que caso a autuação não seja totalmente cancelada, vez que nulo o débito exigido, por aplicar multa confiscatória, requer que seja reduzida para 20% do valor do tributo exigido.

No mérito, quanto a infração 1 (fl. 46), alega que o autuante não verificou qual o destino das mercadorias quando comercializadas, vez que quando remetidas a outra Unidade da Federação dão direito a tal crédito.

Da mesma forma, no que se refere a infração 2 (fls. 46/51), argumenta que não atentou, nem demonstrou prova quanto a autenticidade ou inidoneidade das notas fiscais citadas, o que levam a conclusão de que agiu com insegurança na determinação da infração, cerceando o direito de defesa do impugnante.

Alega que a ocorrência do fato gerador foi presumida pelo autuante, de forma amostral mínima, que não pode ser considerado o todo, face ao princípio da verdade material. Discorre sobre o

lançamento (art. 142 do CTN), legalidade dos atos administrativos, atividade fiscalizadora, direitos e garantias individuais, o devido processo legal e garantias constitucionais. Cita texto de doutrinadores sobre a verdade material (Bandeira De Mello, Hely Lopes Meirelles), provas no processo administrativo, para legitimar os fatos, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais ao contribuinte.

Transcreve ementa da decisão proferida pelo CAT goiano (Processo: Acórdão: 01783/06) que acolheu preliminar de nulidade do processo, em razão da insegurança na determinação da infração e parte do conteúdo do voto que concluiu que a *“acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento”* para reforçar o seu posicionamento quanto a verdade material, boa-fé, razoabilidade e proporcionalidade, motivo pelo qual pugna pela nulidade desta infração.

Relativamente a infração 3 (recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa), argumenta que a fiscalização não atentou que os produtos elencados nas NF's são substituídos, conforme Anexo I do Dec. 13.780/2012, não havendo que se falar em divergência na alíquota utilizada.

No que se refere a infração 4, que acusa erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente registradas, argumenta que o autuante não observou que as notas se referem a faturamento para entrega futura (CFOP 5922), onde o imposto já fora recolhido na entrega da mercadoria (CFOP 5117), momento em que fora destacado e recolhido, conforme transcrição dos citados CFOP às fls. 45/46.

Quanto às infrações 5 e 6 (fls. 44 e 45), argumenta que não se atentou a fiscalização que foram devidamente pagos tais valores exigidos (infração 5) e no que se refere a antecipação parcial (infração 6), não deu aplicação ao que preceitua o parágrafo 1 do artigo 12-A da Lei 7.014/96, desconsiderando a *“especificidade de cada produto, sua alíquota, se isento na época ou não, se gozava de benefício ou não”*.

No que se refere a infração 6, alega que *“há duplicidade da exigência quanto a multa, vez que já exigida na infração n. 05”*.

Conclui requerendo que o auto de infração seja julgado nulo ou improcedente, conforme motivos expostos e se não acatado que seja reduzida a multa para 20%, nos termos acima expostos. Pugna pela produção de prova pericial.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 82 a 84) pontuando que em relação a cada infração:

Infração 01: As mercadorias relacionadas nesta infração estão incluídas no Anexo 01 do RICMS/2012, encerram a fase de tributação e não dão direito a crédito. As notas fiscais são de entrada.

Infração 02: Transcreveu o art. 44, III da Lei 7.014/96, que *considera inidôneo o documento fiscal que: a) omitir indicações; b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação; c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares; d) contiver declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou contiver rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;*

E que na situação presente o contribuinte emitiu notas fiscais de entrada e descreveu as mercadorias como “Diversos” (folha 16).

Infração 03: Afirmou que não existe nesta infração produtos incluídos na antecipação ou substituição tributária.

Infração 04: Informa que nesta infração não foi contabilizada nenhuma operação de venda com CFOP 5922. As notas fiscais com CFOP 5117 desta infração são tributadas. Transcreveu os artigos 337 e 338 do RICMS/BA, que disciplina os procedimentos aplicáveis nas vendas para entrega futura (fl. 83) e os CFOP.

Infração 05: Afirma que só identificou um pagamento relativo à antecipação total no valor de R\$ 772,65.

Infração 06: Esclareceu que as mercadorias listadas no cálculo da antecipação parcial não são isentas, incide ICMS sobre as mesmas e não estão incluídas em antecipação ou substituição que encerre a fase de tributação.

Afirma que as “infrações 5 e 6 têm fatos geradores diferentes”.

O autuado foi cientificado da informação fiscal em 04/05/2022, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), tendo sido concedido prazo de dez dias para se manifestar, mas não se manifestou no prazo concedido.

## VOTO

O Auto de Infração acusa o cometimento de seis infrações.

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defendente para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos.

Quanto a nulidade suscitada sob o argumento de que não foi notificado da continuidade do procedimento fiscal, afirmando que *“entre o início da fiscalização e a autuação ocorreu transcurso de prazo superior a 60 (sessenta) dias, não havendo termo de prorrogação”*, constato que conforme Termo de CIENTIFICAÇÃO DE INÍCIO DA AÇÃO FISCAL, juntado à fl. 8, indica que ocorreu no dia 03/02/2020 conforme leitura no DTE na mesma data e tendo sido lavrado o Auto de Infração em 28/03/2020, a conclusão ocorreu dentro do prazo de noventa dias estabelecido no art. 28, § 1º do RPAF/BA. Portanto, não procede tal alegação.

No que se refere a alegação de nulidade do auto de infração sob o argumento de aplicar multa ilegal e confiscatória, com percentuais de 60% e 100%, observo que as multas aplicadas são previstas no art. 42 da Lei 7.014/96, portanto é legal. Ressalto que não se coaduna com as situações de nulidades indicadas no art. 18 do RPAF/BA. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito (fl. 4), se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%, o que pode resultar em termos efetivos, ônus menor do que os percentuais de 60% e 100% grafados no auto de infração.

Com relação à alegação de que a multa de caráter confiscatório é inconstitucional, ressalto que de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA prevê que não se inclui na competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária.

No mérito, quanto a infração 1 (crédito indevido/ST) o autuado alegou que a fiscalização não verificou o destino das mercadorias comercializadas e o direito ao crédito, tendo o autuante afirmado que as mercadorias estão incluídas no Anexo 1 do RICMS/BA.

Constato que o demonstrativo de fls. 12 e 132 relaciona materiais de construção (telhas, malhas, terminal e cumeeira) que são produtos enquadrados no regime de substituição tributária, com encerramento da fase de tributação e não dão direito a crédito (art. 9º e art. 29, § 4º, II da Lei 7.014/1996).

Como o defendente não apresentou qualquer prova das suas alegações, inclusive de que as mercadorias foram tributadas nas saídas subsequentes, cujo elemento probatório são as notas fiscais de saídas emitidas pelo próprio estabelecimento autuado, aplico o disposto nos artigos 142 e 143 do RPAF/BA, visto que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal. Infração procedente.

No tocante a infração 2 (crédito fiscal/documento falso/inidôneo), o autuado alegou que não foi apresentada prova de que o documento fiscal não era autêntico ou inidôneo. Na informação fiscal

o autuante esclareceu que o contribuinte emitiu notas fiscais de entrada e descreveu as mercadorias “Diversos”.

Constato que no demonstrativo de fl. 16, o autuante relacionou as notas fiscais de entrada de nºs 13.254 (01/2019); 123.547 (03/2019) e 2.200 (04/2019) nas quais indicou mercadorias “diversas”, cujos valores do ICMS destacados nos documentos fiscais com valores de R\$ 11.065,88; R\$ 16.200,00 e R\$ 12.798,00 foram lançados a crédito no livro REM (EFD), cujas cópias foram acostadas às fls. 17 a 19.

Como o sujeito passivo recebeu cópia dos demonstrativos constantes dos autos, tendo alegado na defesa ausência de provas de inidoneidade, foi esclarecido na informação fiscal que lhe foi fornecida cópia por meio do DTE e concedido prazo para se manifestar. Como não foi contestado, entendo que assiste razão a fiscalização, tendo em vista que para legitimar o crédito fiscal indicado na nota fiscal de entrada emitida pelo próprio estabelecimento, nos termos do art. 309 do RICMS/BA, inclusive se relativo a operação de devolução, deveria indicar as mercadorias que deram saída, correlacionando com a nota fiscal e o motivo que ocorreu a sua entrada no estabelecimento, conforme o caso.

Na situação presente, como a nota fiscal foi emitida e escriturada pelo próprio contribuinte, indicando mercadorias “diversas”, nos termos do art. 44, III, “a” e “c”, da Lei 7.014/96, *considera inidôneo o documento fiscal por omitir indicações e não guardar os requisitos ou exigências regulamentares.*

Infração 2 totalmente procedente.

Quanto a infração 3 (aplicação de alíquota diversa) o sujeito passivo alegou que não foi observado que os produtos elencados nas notas fiscais são substituídos, conforme Anexo I do Decreto 13.780/2012, o que foi rebatido na informação fiscal de que não existem produtos incluídos na antecipação ou ST.

Constato que o demonstrativo de fl. 22 indica operações com comercialização de AREIA LAVADA com NCM 2505, que não foi tributada pelo autuado. Como se trata de operações ocorridas no período de janeiro a março de 2019, não identifiquei no Anexo 1 do RICMS/BA, que esse produto estivesse enquadrado na substituição tributária.

Portanto, não tendo provado que as mercadorias eram enquadradas no regime de ST, considero correta a aplicação da alíquota interna sobre as operações em conformidade com o art. 15 da Lei 7.014/96. Infração procedente.

No que se refere a infração 4 (erro na determinação da base de cálculo) o autuado alegou que as notas fiscais se referem a faturamento para entrega futura com CFOP 5922, cujo imposto foi recolhido na entrega da mercadoria com o CFOP 5117.

O autuante rebateu que não foi contabilizada nenhuma operação de venda com CFOP 5922 e que as notas fiscais com CFOP 5117 são tributadas.

Constato que o demonstrativo de fls. 26 e 27 relaciona operações de comercialização de brita, com CFOP 5102 e 5117. Portanto, assiste razão a fiscalização, tendo em vista que não foi autuada nenhuma operação com o CFOP 5922.

Constato que a empresa tributou as operações pela alíquota de 4%, por sua vez a fiscalização aplicou a alíquota de 18% e exigiu a diferença devida. Tomando por exemplo a NF16.493 de 02/01/2019 com valor de R\$ 125,76, a empresa debitou pela alíquota de 4% o valor de R\$ 5,33 e a fiscalização aplicou a alíquota de 18% o que resultou em valor de R\$ 22,64 e exigiu a diferença de R\$ 17,31 (R\$ 22,64 – R\$ 5,33). Verifico que o art. 267, VII do RICMS/BA estabelece:

*Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:*

...

*VII - nas saídas internas de pedra britada e de mão, efetuadas por contribuinte com atividade de extração e britamento de pedras que não seja beneficiário do Programa de Desenvolvimento*

*Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, de forma que a carga tributária seja correspondente a 4% (quatro por cento), observadas as definições dos produtos constantes no Conv. ICMS 100/12.*

Pelo exposto, a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária corresponda a 4%, se aplica a contribuinte que exerce atividade de extração e britamento e não se aplica ao estabelecimento autuado que exerce atividade de comercialização de material de construção.

Assim sendo, não tendo provado que se trata de operações de entrega futura (CFOP 5922) e tributada pela alíquota de 18% fica mantida a procedência da infração.

Quanto as infrações 5 e 6, o autuado alegou que a fiscalização não observou os valores devidamente pagos (infração 5) e que não considerou a especificidade das mercadorias contempladas com isenção ou benefício fiscal (infração 6), bem como duplicidade de exigência nas duas infrações.

O autuante informou que só constatou um pagamento relativo à antecipação total e que as mercadorias que foram objeto das infrações 5 e 6 são diferentes, inexistindo a duplicidade de exigência fiscal.

Observe que a infração 5 acusa recolhimento a menor do ICMS-ST, cujo demonstrativo analítico de fl. 30 relaciona aquisições interestaduais de telhas, terminal, cumeeira, tijolo, selote, meia telha, produtos enquadrados no regime de substituição tributária, originário de fornecedores localizados nos Estados de Minas Gerais e São Paulo. No demonstrativo sintético de fl. 29 o autuante deduziu no mês de julho do valor apurado de R\$ 1.165,05 o que foi recolhido a título de ST (Código 1145) no valor de R\$ 772,65 e exigiu a diferença devida de R\$ 392,40.

Portanto, não tendo apresentado qualquer prova em relação aos produtos que foram objeto da exigência fiscal, nem outros pagamentos além do considerado pela fiscalização, fica mantida a procedência total da infração 5.

No tocante a infração 6, constato que o demonstrativo analítico de fls. 34 e 35 relaciona aquisição de brita, areia grossa, areia e areia lavada de fornecedores localizados nos Estados de Tocantins e Goiás. Portanto, ao contrário do que foi alegado, não se trata de mercadorias submetidas ao regime de ST e sim de mercadorias submetidas ao regime normal de tributação. Não há correlação com qualquer mercadoria que foi exigido ICMS na infração 5.

No que se refere a alegação de que são mercadorias isentas ou contempladas no regime ST, com fase de tributação encerrada, não procede, nem foi apresentado qualquer prova nesse sentido, motivo pelo qual não acato.

Quanto ao argumento de que não foi observado o disposto no parágrafo 1º, do artigo 12-A da Lei 7.014/96, observe que conforme apreciado na infração 4, as operações com brita, são contempladas com redução de base de cálculo apenas nas operações efetuadas por contribuinte com atividade de extração e britamento de pedra, que não é o caso do estabelecimento autuado (comercialização de material de construção).

Também, as operações de aquisições dos produtos objeto da autuação (brita e areia) não são isentas, nem contempladas com redução de base de cálculo nas operações praticadas pelo estabelecimento autuado.

Constato que no demonstrativo sintético de fl. 33, o autuante apurou o montante do ICMS antecipação parcial devido por mês, deduziu os valores que foram apurados e pagos pelo estabelecimento autuado. Considerando que a sociedade empresarial tributou normalmente as mercadorias nas operações subsequentes, aplicou a multa de 60% sobre o valor que deixou de ser recolhido tempestivamente, conforme previsto no art. 42, II “d” da Lei 7.014/96, procedimento correto.

Mantido integralmente a exigência da infração 6.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281394.0010/20-1**, lavrado contra **UNAI MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 223.033,03**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 182.969,15 e de 100% sobre R\$ 40.063,88, previstas no art. 42, inc. II, alíneas “a”, “d” e incisos VII, alínea “a” e IV, alínea “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa fixa no valor de **R\$ 6.419,55**, prevista no art. 42, II, “d” da citada Lei e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR