



A. I. N° - 128984.0001/18-5  
AUTUADO - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS TOP MAX LTDA.  
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ ILHÉUS  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23/11/2022

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0284-06/22-VD**

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. O contribuinte não carreou aos autos qualquer elemento de prova, no sentido contrário ao da acusação formulada. Infração mantida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. De ofício, retiradas do lançamento operações com produtos que não se encontravam submetidos a sistemática da substituição tributária. Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as questões preliminares aventadas pela defesa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de fevereiro de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 69.392,57, além de multa de 60%, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **06.05.01**. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, nos meses de março a setembro, novembro e dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015. Consta a indicação do autuante: “*Não efetuou pagamento do ICMS diferencial de Alíquotas, referente aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federadas e destinadas ao ativo ou consumo do próprio estabelecimento*”. Valor: R\$ 41.146,20.

Infração 02. **07.01.01**. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no montante de R\$ 28.246,37, para fatos verificados em março, maio a setembro e dezembro de 2014, janeiro, maio a julho, outubro e novembro de 2015. Indica o autuante: “*Não efetuou pagamento do ICMS por antecipação Total, referente aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades federadas, destinadas a comercialização*”.

Tempestivamente, o autuado, por seu advogado, constituídos nos termos do instrumento de fl. 216, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 199 a 215, onde argumenta, inicialmente, para a infração 01, ter o autuante abandonado a equidade fiscal para cobrar ICMS em duplicidade, uma vez que recolheu o imposto pelo regime normal de apuração, se creditando pela entrada e se debitando pelas saídas, não sendo justo que o autuante lance mais uma vez o crédito tributário apurado pelo regime normal, criando um *bis in idem* para a empresa.

Mostra ter o autuante cometido equívoco inserindo a Nota Fiscal de venda 6977, para cobrança do ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL, pois a mesma foi devolvida através da Nota Fiscal de nº 7032, pelo motivo de erro no momento da inserção do CFOP pela empresa Franco Ltda., garantindo seguirem anexas as notas para devida conferência de erro.

Na infração 02, alega ter o autuante lançado mão da confusão, instalando a dúvida quando elaborou o mapa ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA/ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL.

Assevera constar do mapa elaborado pelo autuante mercadorias com o regime de substituição tributária e antecipação parcial, sendo que o mapa assim elaborado dificultou a defesa do autuado, em total confronto com o artigo 5º, LV, da Constituição Federal.

Fala que o mesmo inicia a descrição da infração abordando a falta de recolhimento de ICMS por antecipação tributária parcial. Em seguida, instala a confusão e a dúvida asseverando que no exercício de 2015, tanto da antecipação das mercadorias elencadas como também da antecipação parcial das outras mercadorias.

Alega que confundindo ainda mais a defendant, vem o autuante e exara: Diferença apurada no cálculo do ICMS substituição tributária/antecipação parcial.

De igual modo, traz à lume na infração a informação de que o autuado adquiriu mercadorias do exterior, quando não é verdade, visto que todas as mercadorias foram adquiridas no mercado interno.

Percebe, nessa linha de pensamento, que o Auto não traz no seu bojo a indispensável clareza e exatidão, indispensável ao exercício da ampla defesa e do contraditório pleno, uma vez que como ato administrativo regrado e vinculado depende de requisitos e condições sem os quais perde sua validade administrativa e eficácia jurídica. É o caso em questão, onde a falta de clareza e a incerteza da acusação fulminaram de nulidade o suposto ilícito fiscal que aqui se rebate.

Registra que com efeito, a acusação tinha que ser certa e determinada, o que não ocorreu, dificultando a defesa do autuado, em confronto direto com o artigo 5º, LV, da Constituição Federal, que expressamente diz: “*Aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*”.

Colaciona lição de Samuel Monteiro, segundo o qual, o Auto de Infração deve obedecer determinados requisitos/condição sem os quais padecerá de nulidade insanável, como é o caso aqui em comento, reproduzindo trecho de seu escólio.

Assegura que de outra banda, a narrativa do fato motivador do ilícito veio acompanhada de dúvida, por isso mesmo que beneficia o autuado, porque no direito tributário pátrio as dúvidas devem ser dirimidas sempre a favor do contribuinte e não do fisco (*in díblio pro contribuinte*), a teor do comando gravado no artigo 112, I a IV, do CTN, reproduzido.

Invoca ensinamento de Hugo de Brito Machado, quanto a dúvida que pode haver na capitulação legal do fato pode residir na interpretação da norma que descreve a infração, ou no fato que a concretiza, em trecho reproduzido.

Relata que de outro tanto, as acusações acima não podiam prescindir de provas plausíveis e irrefutáveis, tendo o autuante sustentado a acusação, quase no seu todo, com base em Notas Fiscais colhidas no CFAMT.

Diz que a mera existência de Notas Fiscais de compras em seu poder e a tendo como destinatária, não é meio seguro de prova de que esse contribuinte adquiriu aquelas mercadorias ou que as Notas Fiscais foram emitidas contra sua pessoa, quando é sabido, não raras vezes, que fraudadores de plantão lançam mão de registros cadastrais de contribuintes em dia com o Fisco, como é o caso da autuada, para o transporte ilegal de mercadorias.

Argui se tratar, no caso, de mera presunção fiscal que para merecer validade administrativa e eficácia jurídica tinha que ser materializada, por exemplo, com a contagem física do estoque. Confrontado o estoque físico com o levantamento contábil e constatada a diferença, ai sim, a prova estaria materializada.



Não admite e tolera que o autuante inverta o ônus da prova para exigir da autuada que traga aos autos do processo administrativo prova de fato negativo, uma vez que quem acusa tem que dizer de que acusa, sendo princípio secular de direito que o ônus da prova é de quem acusa, não tendo o autuante carreado para os autos um só elemento de prova de que tais mercadorias foram adquiridas, muito menos que as mesmas entraram em seu estabelecimento.

De igual modo, não trouxe aos autos do processo administrativo-fiscal os canhotos das Notas Fiscais com a assinatura de representantes ou prepostos da empresa recebendo as mercadorias nelas constantes, aponta.

Imagina um Auditor Fiscal da Receita Federal lavrando um Auto de Infração contra um contribuinte por omissão de receita, apenas pelo fato de tê-lo visto na posse de um veículo não declarado em sua declaração de imposto de renda, sem antes provar que o aludido bem lhe pertence.

Traz, novamente, lição de Hugo de Brito Machado, que ao discorrer sobre o ônus da prova, assevera que não se aplica ao lançamento tributário a doutrina segundo a qual os atos administrativos gozam de presunção de validade, cabendo sempre ao particular o ônus da prova dos fatos necessários a infirmá-los, sendo o tributo somente devido se ocorre o fato que, nos termos da lei, cria a obrigação tributária correspondente, e, portanto, absurdo admitir que o contribuinte teria de pagar um tributo apenas porque não teve condições de provar a inocorrência de determinado fato.

Frisa ter o desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, levado alguns a afirmarem que no Processo Administrativo Fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isto não é, nem poderia ser correto em um Estado de Direito democrático. O ônus da prova no Processo Administrativo Fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis no Processo Administrativo Fiscal.

Ressalta que no Processo Administrativo Fiscal para apuração e exigência do crédito tributário, ou procedimento administrativo de lançamento tributário, o autor é o Fisco, e a ele, portanto, incumbe o ônus de provar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária que serve de suporte à exigência do crédito que está a constituir.

Sustenta, ainda, que na linguagem do Código de Processo Civil, ao autor incumbe o ônus da prova do fato constitutivo de seu direito. Se o contribuinte, ao impugnar a exigência, em vez de negar o fato gerador do tributo, alega ser imune, ou isento, ou haver sido, no todo ou em parte, desconstituída a situação de fato gerador da obrigação tributária, ou ainda, já haver pago o tributo, é seu o ônus de provar o que alegou.

A imunidade, como a isenção, impede o nascimento da obrigação tributária. São, na linguagem do Código de Processo Civil, fatos impeditivos do direito do Fisco. A desconstituição, parcial ou total, do fato gerador do tributo, é fato modificativo ou extintivo, e o pagamento é fato extintivo do direito do Fisco e deve ser comprovado, portanto, pelo contribuinte, que assume no processo administrativo de determinação e exigência do tributo posição equivalente a do réu no processo civil, finaliza.

Pontua que se no processo administrativo fiscal são violadas as regras concernentes ao ônus da prova, pode dar-se a nulidade da decisão correspondente, sem questionar-se o mérito desta, é o caso de nulidade por vício formal, conforme ensina Hugo Machado.

A falta de compromisso com a prova do alegado e a ampla defesa dentro do contraditório pleno, tornam as acusações acima totalmente nulas e improcedentes, arremata.

Consigna que o Auto de Infração não pode ser lavrado com base em presunções, mas em fatos alegados e provados (Constituição Federal, artigo 5º, LV), eis que a sua lavratura implica em retirada do patrimônio do autuado (Constituição Federal, artigo 5º, XXII).



Aduz que como ato administrativo regrado e vinculado para merecer validade administrativa e eficácia jurídica obedece a determinados requisitos sem os quais padecerá de nulidade insanável, como é o caso da peça acusatória objeto da presente ação, chamando atenção aos ensinamentos de Samuel Monteiro acima abordados.

Em sendo assim, sem a prova da entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa, entende serem as acusações acima nulas e improcedentes.

No que tange as demais Notas Fiscais objetos da acusação número 01, tanto antecipação parcial como substituição tributária, foram devidamente lançadas no Livro Entrada de Mercadorias e levadas a tributação pelo Regime Normal de Apuração, tudo na conformidade do artigo 142 e seguintes, do CTN.

Por tudo isso, é que o defendante não entregou o arquivo magnético aqui exigido, e nessa linha de raciocínio, entende estar sujeita a uma penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória, jamais, como quer a autuação, lhe ser exigido novo lançamento tributário do crédito total, como se nenhum recolhimento houvesse sido efetivado.

Isso posto, requer seja julgado totalmente improcedente o Auto de Infração acima epigrafado, eis que o crédito tributário exigido foi adimplido, embora de forma não prevista no RICMS/BA e sim pelo Regime Normal de Apuração.

Protesta por todos os meios de provas em direito permitidas.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 232 e 233, registra ser a alegação do autuado totalmente controversa, uma vez ter como atividade o comércio atacadista de bebidas, que estão enquadradas no regime de pagamento do ICMS substituição tributária – antecipação total.

Aduz que o ICMS referente a Nota Fiscal 6977, emitida em 14/11/2015 deveria ter sido recolhido antes do ingresso dos produtos em território deste Estado, entretanto, argumentou ter sido emitida a Nota Fiscal 7032 de devolução, datada de 25/11/2015, pela empresa Franco Ltda., por motivo de erro no momento da inserção do CFOP, e, portanto, a Nota Fiscal foi devolvida apenas para correção do CFOP.

Em relação ao item 1.2, esclarece inexiste mapa ICMS substituição tributária/ICMS antecipação parcial, existindo apenas o Auto de Infração e seus elementos, portanto, a autuação foi pautada consoante a legislação do ICMS em vigor.

Conclui no sentido de que pelos fatos aqui expostos, e pelos que constam em todo o processo, requer que se julgue inteiramente procedente o Auto de Infração.

Foram os autos encaminhados pelo órgão preparador em 21/09/2022 (fl. 233), recebidos no CONSEF em 10/10/2022 e encaminhados a este relator em 14/10/2022 (fl. 233-v).

## VOTO

O lançamento constitui-se em duas infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca da ação fiscal através da lavratura de Termo de Início de Fiscalização, cuja ciência se deu de forma pessoal em 26/01/2018 (fl. 07).

A cientificação da lavratura do Auto de Infração se deu igualmente de forma pessoal, em 23/02/2018 (fl. 03).

A memória de cálculo da autuação e os documentos que a suportam se encontram às fls. 09 a 195, impressa, com recibo de entrega ao sujeito passivo, como se percebe às fls. 09, 52, 125 e 126, por exemplo.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticada pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com

a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, ainda que difusamente colocadas pela defesa, que em certos momentos da impugnação parece tratar e analisar outro lançamento tributário, ao falar de “a autuante”, quando o correto seria “o autuante”, “antecipação parcial”, quando a acusação contida na infração é unicamente quanto a substituição tributária total, com encerramento de tributação, fala de Notas Fiscais colhidas no sistema CFAMT, quando se trata de Notas Fiscais eletrônicas, inclusive acostadas ao feito (fls. 10 a 124, 127 a 195), em assinatura em canhotos de Notas Fiscais eletrônicas, cuja existência é apenas digital, inclusive, apenso à defesa apresentada, conta documento estranho aos autos (fls. 200 a 204), referente a ITD, matéria diversa ao presente, razão pela qual, neste momento, solicito o desentranhamento do mesmo do processo presente.

Em relação aos argumentos defensivos postos que na ótica da autuada desaguariam na nulidade do feito, esclareço que, com a devida vênia, não posso acolhê-los.

E justifico: Em verdade, não consigo vislumbrar qualquer motivo de nulidade do lançamento, uma vez que atendidos os requisitos e pressupostos contidos nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, reforço, demonstrando a total consonância com aquilo previsto na legislação, capaz de produzir efeitos legais e jurídicos ao lançamento.

Descabem, de igual modo, as arguições relativas a cerceamento de defesa, uma vez que, apesar dos equívocos cometidos, já apontados acima, a mesma demonstrou entender perfeitamente a acusação formulada, inclusive mencionando Nota Fiscal que teria sido objeto de devolução ao seu emitente, por incorreção no CFOP.

O princípio do contraditório e da ampla defesa encontra sua previsão na Constituição Federal de 1988, no seu artigo 5º, inciso LV (*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes*), a este juntando-se os incisos XXXV e LIV do mesmo artigo, sendo também identificado pela expressão “*ouça-se também a outra parte*”.

Se trata de corolário do princípio do devido processo legal, para o qual, o ato praticado pela autoridade administrativa, para ser tido como válido, e capaz de ser eficaz, deve seguir os ditames da lei, caracterizado, pois, pela utilização de todos os meios em direito admitidos.

A doutrina, aqui representada por José Afonso da Silva (Curso de Direito Constitucional Positivo. 9ª ed. São Paulo: Malheiros Editores, 1993, p. 378), entende que “*O princípio do devido processo legal entra agora no Direito Constitucional positivo com um enunciado que vem da Magna Carta inglesa: ninguém será privado da liberdade ou de seus bens sem o devido processo legal (artigo 5º, LIV). Combinado com o direito de acesso à Justiça (artigo 5º, XXXV) e o contraditório e a plenitude da defesa (artigo 5º, LV), fecha-se o ciclo das garantias processuais. Garante-se o processo, e quando se fala em ‘processo’, e não em simples procedimento, alude-se, sem dúvida, a formas instrumentais adequadas, a fim de que a prestação jurisdicional, quando entregue pelo Estado, dê a cada um o que é seu, segundo os imperativos da ordem jurídica. E isso envolve a garantia do contraditório, a plenitude do direito de defesa, a isonomia processual e a bilateralidade dos atos procedimentais*”.

Existe, pois, o poder-dever administrativo de autotutela, pelo qual a Administração, atuando de ofício ou por provocação do particular, revisa os atos por ela produzidos, tanto quanto à legalidade, quanto ao mérito. O poder de autotutela da Administração Pública encontra-se consagrado na Súmula 473 do STF, que confere à Administração Pública o poder de declarar nulos os seus próprios atos, quando da constatação de ilegalidade, ou então de revogá-los, sob a égide

dos critérios de oportunidade e conveniência: “*A administração pode anular seus próprios atos quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial*”.

Nesta ótica, cabe ao julgador apreciar, analisar e avaliar todos os aspectos da autuação, e a presença ou não de elementos que possam implicar na invalidade do procedimento fiscal, agindo com isenção e desapaixonadamente, como tem sido praxe nos mais de oitenta anos deste Conselho de Fazenda.

Foi garantido ao contribuinte e sua defesa o pleno exercício de seu direito de defesa, como já dito, sem qualquer restrição ou limitação, prova disso é que apresentou o mesmo as suas razões defensivas, desafiando os argumentos a seu favor, no sentido de desconstituir a autuação.

A descrição das infrações lançadas se apresenta de forma clara e inteligível para todos, até para os leigos em direito tributário, não restando qualquer sombra de dúvida quanto a estas e suas razões, mais um motivo para a rejeição do argumento defensivo.

Não houve qualquer acusação sem prova, ao contrário, o lançamento foi estribado em notas fiscais recebidas pelo autuado, todas acostadas ao feito, que se encontram em poder do contribuinte, e que pelo fato de serem emitidas de forma eletrônica, inclusive, dispensam a sua apresentação pelo contribuinte, vez que constantes do banco de dados da SEFAZ, não havendo que se falar em prova negativa por parte do contribuinte, que deveria apenas e tão somente, comprovar o recolhimento das parcelas do imposto lançadas, quer através das guias de recolhimento, quer através de sua escrituração fiscal, que, contudo, não vieram aos autos.

Também não observo qualquer inversão do ônus da prova, como sustenta a defesa, pelo fato de que, como dito anteriormente, a acusação foi suportada pelos documentos (notas fiscais) emitidos contra a empresa, nas quais constam bens destinados ao ativo immobilizado e uso/consumo (infração 01), e produtos sujeitos a substituição tributária sem a prova do recolhimento de tal parcela de imposto a favor do estado da Bahia.

Há de se questionar, onde estaria a vislumbrada inversão de tal ônus.

Fato é que os demonstrativos que sustentam a acusação foram entregues ao contribuinte, conforme já relatado acima, estando o mesmo plenamente ciente não somente da acusação, como, igualmente, sabedor de todos os documentos fiscais autuados.

Em relação ao que o contribuinte chama de “mapa”, relativo a infração 02, que falaria em antecipação parcial, esclareço que como se verifica à fl. 09, o título ali posto é “CÁLCULO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA/ANTECIPAÇÃO TOTAL 2014”, que não proporciona qualquer margem de dúvida quanto a precisão da acusação.

Em relação a sugestão do contribuinte para a realização de contagem física de seus estoques, esclareço que tal roteiro não alcançaria as infrações lançadas e ora apreciadas, até mesmo diante do fato de ter o contribuinte admitido não ter apresentado a sua escrituração fiscal.

Além do mais, observe-se que os fatos geradores são de 2014 e 2015, sendo a autuação do ano de 2018, ou seja, de a muito, as mercadorias não mais se encontravam nos estoques da empresa, frente ao rápido giro em tal atividade (comércio de bebidas).

Em relação ao alegado bis in idem, da autuação, apenas e tão somente a apresentação da escrituração fiscal do contribuinte (EFD), confirmado a veracidade da afirmação defensiva, poderia provar tal fato, todavia, como já firmado, a mesma não veio aos autos.

Para o argumento de desconhecer as aquisições, esclareço, inicialmente, que a quase totalidade das notas fiscais arroladas ser de uma mesma empresa (B2W Companhia Global de Varejo/ B2W Companhia Digital), de modo ser a arguição fácil de se comprovar, através da escrituração fiscal, ser tal empresa fornecedora contumaz da autuada, ou não.



Por outro lado, observo que na forma do artigo 82 do RICMS/12, a nota fiscal eletrônica possui a sua validade jurídica garantida não somente pela assinatura digital do seu emitente, como, de igual forma, pela autorização de uso concedida pela Secretaria da Fazenda da Unidade da Federação na qual se localiza o estabelecimento.

O Manual de Orientação do Contribuinte – NF-e, disponibilizado no Portal Nacional da mesma ([www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br)) aborda, detalhadamente, os procedimentos relativos a nota fiscal eletrônica, esclarecendo dúvidas e orientando os contribuintes quanto aos diversos procedimentos em relação a Nota Fiscal.

Além disso, em relação ao argumento defensivo, observo existirem vários eventos relativos à Nota Fiscal Eletrônica, no sentido de registrar qualquer ocorrência extraordinária, sendo elas:

A manifestação do destinatário que permite ao destinatário da Nota Fiscal Eletrônica manifestar-se sobre a sua participação comercial descrita na NF-e, confirmando as informações prestadas pelo seu fornecedor e emissor do respectivo documento fiscal. Este processo é composto de quatro eventos:

Ciência da Emissão: recebimento pelo destinatário de informações relativas à existência de NF-e em que esteja envolvido, quando ainda não existam elementos suficientes para apresentar uma manifestação conclusiva;

Confirmação da operação: o destinatário confirma que a operação descrita na NF-e ocorreu. Quando a NF-e trata de uma circulação de mercadorias, o momento de registro do evento deve ser posterior à entrada física da mercadoria no estabelecimento do destinatário. Após a Confirmação da Operação, a empresa emitente fica impedida de cancelar a NF-e;

Operação não realizada: Manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e foi por ele solicitada, mas não foi efetivada. Este registro deve ser feito, por exemplo, se a carga foi extraviada ou roubada durante o transporte;

Desconhecimento da operação: Manifestação do destinatário declarando que a operação descrita na NF-e não foi por ele solicitada.

O destinatário, se pessoa jurídica inscrita no cadastro de contribuintes, está obrigado ao registro de evento relativo à operação de circulação de mercadoria com valor superior a R\$ 100.000,00 (cem mil reais).

Ainda no RICMS/12, vejamos as disposições dos artigos 88 e 89 quanto a emissão da nota fiscal eletrônica:

*“Art. 88. Previamente à concessão da Autorização de Uso da NF-e, a Secretaria da Fazenda analisará, no mínimo, os seguintes elementos:*

*I - a regularidade fiscal do emitente;*

*II - a autoria da assinatura do arquivo digital;*

*III - a integridade do arquivo digital;*

*IV - a observância aos leiautes dos arquivos estabelecidos na legislação; V - a numeração do documento.*

*Art. 89. Do resultado da análise referida no art. 88, a Secretaria da Fazenda cientificará o emitente:*

*I - da rejeição do arquivo da NF-e, em virtude de:*

*a) falha na recepção ou no processamento do arquivo;*

*b) falha no reconhecimento da autoria ou da integridade do arquivo digital;*

*c) duplicidade de número da NF-e;*

*d) falha na leitura do número da NF-e; e) outras falhas no preenchimento ou no leiaute do arquivo da NF-e;*

(...)

“§ 15. O registro dos eventos relacionados à NF-e, previstos no § 14 deste artigo, deverão ser efetuados nos seguintes prazos:

I - ciência da operação, antes da remessa pelo remetente;

II - confirmação da operação e operação não realizada, contados da data de autorização de uso da NF-e:

a) nas operações internas, 20 (vinte) dias;

b) nas operações interestaduais, 35 (trinta e cinco) dias;

c) nas operações interestaduais destinadas a área incentivada, 70 (setenta) dias;

III – desconhecimento da operação, contados da data de autorização de uso da NF-e:

a) nas operações internas, 10 (dez) dias;

b) nas operações interestaduais, 15 (quinze) dias;

c) nas operações interestaduais destinadas a área incentivada, 15 (quinze) dias.

§ 16. O contribuinte deverá apresentar boletim de ocorrência referente à queixa prestada na Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública, em razão do uso indevido do nome da empresa pelo remetente, a fim de afastar a presunção prevista em lei de entrada de mercadoria no estabelecimento, quando figurar como destinatário em operação declarada em nota fiscal eletrônica, sem que tenha efetivamente adquirido a mercadoria, mas não tenha registrado o evento “desconhecimento da operação”

§ 17. Os contribuintes deverão verificar regularmente, mediante acesso ao endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br>, todas as notas fiscais emitidas com destino aos seus estabelecimentos, ficando obrigados, quando for o caso, a registrarem o evento “desconhecimento da operação” no prazo de até 70 dias contados da emissão da nota no endereço eletrônico [www.nfe.fazenda.gov.br](http://www.nfe.fazenda.gov.br), salvo em relação às mercadorias previstas no § 14 deste artigo, cujo prazo será o nele estipulado”.

Ou seja, o contribuinte possui diversos mecanismos para controlar as Notas Fiscais relativas as mercadorias e bens que adquire, o que não consta nos autos qualquer notícia no sentido de ter adotado, inclusive a título de prevenção da ocorrência de fraudes em compras feitas utilizando o seu CNPJ, prática que afirma na impugnação ser comumente observada no mercado.

Sem qualquer prova, este argumento não pode ser acolhido.

Sem qualquer dúvida, as infrações apuradas decorrem de descumprimento de obrigação tributária principal, e como tal devem ser tratadas, não havendo que se cogitar em aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória, desde quando imposto deixou de ser recolhido.

Desta maneira, não acolho as arguições defensivas em tal sentido.

No mérito, a acusação para a infração 01, é a de não teria recolhido o ICMS em razão de ter adquirido bens em operações interestaduais, destinados ao ativo imobilizado e/ou para uso e consumo, em relação ao diferencial de alíquota.

O contribuinte apenas e tão somente nega a prática da infração, sem trazer argumentos, elementos e/ou documentos no sentido contrário ao da acusação. Por seu turno, o autuante mantém a acusação, arguindo não ter sido apresentada qualquer prova em que contraditasse a acusação.

A base legal para a autuação, como indicado no corpo do Auto de Infração se encontra no artigo 4º, inciso XV da Lei 7.014/96:

“Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

(...)

XV - da entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”.

Esta é a base legal para a cobrança realizada, não se havendo falar, como aventado na impugnação, ter sido a autuação pautada em presunção, vez não estar estribada em nenhuma das hipóteses de presunção legal, inseridas no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96.

O demonstrativo da infração se encontra às fls. 51 e 52, 125 e 126 dos autos, de forma analítica, sendo enumerado o período, o número da Nota Fiscal, a data de entrada, o código do produto, a existência ou não de destaque de ICMS, alíquota, valor da mercadoria, base de cálculo, ICMS apurado, destacado e devido, e o valor do imposto a recolher, observando ainda, ter sido o mesmo entregue contrarrecibo assinado por Alexsandro Ormedo Roiz, nomeado procurador da empresa através do documento de fl. 196.

As Notas Fiscais constantes do demonstrativo se encontram em cópia às fls. 51 a 195, podendo se verificar, por exemplo, que na fl. 128, consta a aquisição junto a empresa Dell Computadores do Brasil Ltda., através da Nota Fiscal 4.956.656, emitida em 18/12/2014, de Sistema Operacional Windows Server 2008, Servidor Power Edge e Informativo em CD Room.

Já a Nota Fiscal 5.639, de 15/06/2015, se reporta a aquisição, junto a empresa Tratormaster Tratores Peças e Serviços Ltda., situada no estado de Sergipe, de Empilhadeira C25TSU GLP 240 DLG, típico bem do ativo imobilizado.

Por sua vez, a Nota Fiscal 1.069, de 12/12/2014, emitida por S. Antônio da Costa – ME, situado em Minas Gerais (fl. 130), diz respeito a aquisição de Poltrona Anabella.

A defesa, de forma impressa, trouxe apenas os documentos de fls. 217 a 224, que se referem a alterações societárias e procuraçao que lhe foi outorgada, enquanto na mídia de fl. 225, consta apenas o arquivo da defesa apresentada, em formato word, sem que viessem aos autos qualquer outro documento ou elemento de prova no sentido de confirmar as assertivas defensivas, inclusive a de que teria lançado e calculado o imposto nos livros fiscais, fazendo o seu recolhimento.

Em relação à Nota Fiscal alegada ter sido devolvida pela empresa, esclareço que em função do argumento de o ser, por erro na indicação do CFOP da operação, à vista de não constar nos autos confirmação de que as mercadorias foram devolvidas, e não apenas a nota, para emissão posterior de outra Nota Fiscal relativa à operação com o CFOP correto, pelo seu emitente, deveria carrear aos autos documentação em tal sentido, não o fazendo, mais uma vez, o que fragiliza, e muito, a tese defensiva.

Desta maneira, não tendo sido carreados aos autos quaisquer elementos de prova em sentido contrário ao da acusação, se permite a aplicação do teor dos artigos 142 (A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal), ambos do RPAF/99, conduzindo o entendimento pela procedência da acusação formulada, e sua manutenção.

Quanto a infração 02, diz respeito a falta de recolhimento do ICMS devido por Substituição Tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, sendo a base legal para tal cobrança, o artigo 8º, inciso II, da Lei 7.014/96:

*“Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou*

*operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

(...)

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado”.*

O demonstrativo da autuação se encontra às fls. 09 e 40, sendo também acostadas aos autos, as Notas Fiscais ali arroladas.

Do exame das mesmas, se verifica que os produtos arrolados, em sua quase totalidade são cervejas de diversos tipos e marcas, oriundos de outros estados da Federação, sem qualquer comprovação de que o imposto afirmado recolhido, tenha sido, efetivamente, pago, sequer houve destaque da parcela do ICMS relativo a substituição tributária, ainda que, por exemplo, no rodapé na Nota Fiscal 29.155.395, emitida por B2W Companhia Global do Varejo, em 06/05/2014, (fl. 12), no campo “informações complementares” conste a indicação de “não incidência do ICMS – mercadoria com substituição tributária, conforme art. 310 RICMS”, sendo a origem o estado de São Paulo.

Da leitura do *caput* do artigo 310 do RICMS/SP, aprovado pelo Decreto 45.490, de 30/11/2000, temos:

*“Artigo 310 - Na saída de pneumáticos, câmaras-de-ar e protetores de borracha, classificados nas posições 4011 e 4013 e no código 4012.90.0000 da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH vigente em 31 de dezembro de 1996, com destino a estabelecimento localizado em território paulista, fica atribuída a responsabilidade pela retenção e pagamento do imposto incidente nas subsequentes saídas, nas entradas para integração no ativo imobilizado do estabelecimento destinatário ou para seu uso ou consumo (Lei 6.374/89, arts. 8º, XIII, e § 4º, e 60, I, e Convênio ICMS-85/93, cláusula primeira).”*

Ou seja: o artigo invocado pelo remetente não diz respeito a cerveja ou qualquer outra bebida alcoólica, mas sim, a pneumáticos, câmaras-de-ar e protetores de borracha, e apenas em operações internas, produtos não inseridos nos documentos fiscais, tendo, inclusive, NCM diversas daquelas, sendo, portanto, alheios às operações autuadas.

Tal fato se repete nos demais documentos inseridos no demonstrativo, uma vez que este fornecedor é o responsável pela quase totalidade de Notas Fiscais autuadas, não tendo realizado qualquer destaque de imposto quer normal, quer por substituição tributária em tais operações.

No ano de 2014, na NCM 2203.00.00, indicada nas Notas Fiscais, a legislação do estado da Bahia, especialmente o Anexo 1 ao RICMS/12 previa, em seu item 10, substituição tributária para o produto “Cervejas e chopes - 2203 e 2202 (cerveja não alcoólica)”, ou seja, tais produtos estavam sujeitos ao recolhimento no estado da Bahia, do imposto correspondente às operações posteriores.

Em 2015, o item 10.1 o Anexo 1 ao RICMS/12, determinava para a NCM 2203, a substituição tributária para “Cervejas e chopes - 2203 (com álcool)”.

E aqui, mais uma vez, a defesa se esquia de trazer qualquer elemento de prova que diga respeito a comprovação de recolhimento do imposto devido por substituição tributária a favor do estado da Bahia, o que, de igual modo, propicia a aplicação dos artigos 142 e 143 do RPAF/99 já invocados anteriormente.

De ofício, faço, entretanto, faço ressalva quanto a inclusão nesta ocorrência, de mercadorias que não se encontravam com previsão para substituição tributária, como o Cooler DC24 Budweiser, de NCM 9617.00.10, constante da Nota Fiscal 30.052.196 (fl. 14), emitida em 01/06/2014, e lançada no demonstrativo de fl. 09, mês de junho de 2014, com cobrança de R\$ 105,50, valor a ser expurgado da autuação naquele mês.

Mesma situação da mercadoria da Nota Fiscal 32.630.934 (fl. 29), que vem a ser Cálice Stella Artois 250 ml – caixa com 24 unidades, cuja NCM 7013.28.00 não possuía previsão para substituição

tributária, na época dos fatos geradores, existindo apenas a previsão para tal na NCM 7013.3, para “Mamadeiras de borracha vulcanizada, vidro e plástico - 4014.90.9, 7013.3, 3924.9”, sendo tais produtos diversos do autuado, o que implica na retirada do levantamento do valor de R\$ 67,42, no mês de agosto de 2014.

Para 2015, inexistentem alterações a serem feitas.

Desta forma, frente as considerações postas, a infração é procedente em parte em R\$ 27.764,11, de acordo com o seguinte demonstrativo para 2014, cujo valor passa para R\$ 7.925,88, mantendo-se de 2015:

2014

Março	R\$ 1.390,95
Maio	R\$ 55,14
Junho	R\$ 754,81
Julho	R\$ 1.098,46
Agosto	R\$ 3.212,66
Setembro	R\$ 666,71
Dezembro	R\$ 747,15

2015

Inexistem alterações a serem feitas, ficando mantidos os valores lançados.

Assim, pelas expostas razões, tenho o Auto de Infração como **PROCEDENTE EM PARTE**, de acordo com o seguinte demonstrativo, totalizando ICMS de R\$ 69.219,65

Infração 01 R\$ 41.146,20

Infração 02 R\$ 28.073,45

**TOTAL R\$ 69.219,65**

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 128984.0001/18-5, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS TOP MAX LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher ICMS no valor de **R\$ 69.219,65**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alíneas “d” e “f”, da Lei 7.014/96, bem como os devidos acréscimos legais.

Sala de Sessões virtual do CONSEF, 27 de outubro de 2022.

PAULO DANILLO REIS LOPES - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR