

<b>PROCESSO</b>	- A. I. Nº 089008.0052/20-3
<b>RECORRENTE</b>	- MECANON SUPERMERCADO LTDA.
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0266-04/21-VD
<b>ORIGEM</b>	- DAT SUL / INFAS EXTREMO SUL
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET: 19/04/2023

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0063-12/23-VD

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

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/12/2020, no valor de R\$48.437,73, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01 - 01.02.28:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, nos meses de janeiro a maio, agosto e outubro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$313,50, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente e é objeto do Recurso Voluntário.

**Infração 02 - 03.02.02:** Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$38.619,09, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

**Infração 03 - 07.15.01:** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.030,24, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

**Infração 04 - 16.01.01:** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março, abril, julho e setembro a dezembro de 2017, sendo aplicada multa no valor de R\$474,90, correspondente a 1% do valor das entradas não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada parcialmente subsistente, mas não é objeto do

**Recurso Voluntário.**

A 4ª JJF decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0266-04/21-VD (fls. 101 a 106), com base no voto a seguir transcrito:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Infração subsistente.**

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

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

*Vejo que o autuado não apresentou elementos que possam descharacterizar o lançamento, tampouco apontou qualquer equívoco na autuação, limitando-se a argumentar que “ao tentar buscar os dados apresentados na planilha junto aos arquivos digitais gerados via SPED, verificou ser impossível, e com base nas planilhas, parte integrante do Auto de Infração, constatou que as infrações não ocorreram, e que a alíquota aplicada é a prevista na legislação, sendo que as planilhas em Excel, pelo fato de serem editáveis, não garantem a segurança jurídica necessária para embasar o lançamento”, argumentando, ainda, “que a planilha apresentada pelo autuante não lhe possibilita comprovar a veracidade dos valores apresentados, assim, tal situação somente se legitima com a produção de prova documental, destacando que o escopo do processo é, mediante um debate amplo entre todos os sujeitos processuais, buscar a decisão mais aproximada de uma verdade possível com vistas à tutela dos direitos (...).”*

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

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

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

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

Em vista disto mantendo a exigência relacionada a presente infração.

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

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

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

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

Infração subsistente.

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

Voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 117 a 121), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde pugnou pela improcedência do auto de infração, não em relação ao procedimento fiscal, mas sim das infrações atribuídas, informando ter conhecimento de que todas as informações auditadas pela SEFAZ são de produção e envio pelo próprio contribuinte, junto aos arquivos digitais gerados via SPED e que iria se ater à Infração 02, relativa ao recolhimento a menor em razão da aplicação da alíquota.

Disse que a planilha apresentada não lhe possibilita comprovar a veracidade dos valores apresentados, tão pouco contestar, assim tal situação somente se legitima na medida em que exista a necessária a produção de prova documental por ambas as partes, em face do trâmite interno e meios de controle da SEFAZ serem complexos, que muitas vezes prejudica a efetivação de uma defesa completa, e a presente infração é uma prova de transgressão à ordem tributária no que diz respeito do direito de defesa e do contraditório e a necessidade de fundamentação.

Alegou que as planilhas apresentadas, de forma sintética, que apontam para a aplicação de alíquotas divergentes com a legislação fiscal, não propicia a possibilidade de verificação da

veracidade do que está sendo apresentado, pois os números, segundo as planilhas correspondem a valores devidos de ICMS nas operações de venda, porém sem apontar o dia, a hora e o cupom fiscal origem da infração.

Aduziu não ter havido igualdade entre as partes diante do processo, já que o ônus da prova incumbe ao autor quanto do fato constitutivo do seu direito, nos termos do Art. 379, I do CPC, tornando impossível a dilação probatória pelo fato da infração ter sido apresentada de forma sintética e não analítica.

Defendeu que o processo administrativo não pode ser neutro diante de eventuais fatores de desequilíbrio no plano material que afetem a efetiva possibilidade de exercício do direito de defesa e que as planilhas oferecidas não permitem o levantamento quantitativo da base de cálculo, bem como a alíquota aplicada, de forma que pudesse constatar a ocorrência da infração.

Afirmou que a consideração da presunção da legalidade e legitimidade de forma absoluta incorre no risco de cometer abuso de autoridade, instituindo tal presunção como relativa, ou seja, deveriam ter sido cumpridos todos os procedimentos pertinentes ao levantamento do crédito fiscal, fundamentado com o dispositivo legal, tudo isso de forma clara e objetiva, o que não ocorreu.

Exemplificando:

*"Nota Fiscal ou Cupom Fiscal de venda nº XXX, emitido em XX/XX/XXXX, no valor de R\$ XXXX, tributado a 7% devendo ser 18%, com diferença de ICMS paga a menor de R\$ XXXX."*

Requeru o recebimento do Recurso Voluntário e a nulidade da Infração nº 02, por ausência de elementos que propiciam a verificação no SPED/EFD transmitido.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração, lavrado para exigir imposto e multa em razão da utilização indevida de crédito fiscal, do recolhimento a menor de ICMS em decorrência da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação e da falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, bem como para aplicar multa pela falta de registro de entrada de mercadorias, bens ou serviços tributáveis.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Ao contrário da alegação do Autuado, todos as planilhas demonstram as infrações de forma cristalina. Especificamente, no demonstrativo da Infração 02 (fls. 17 a 60), são informados o ano, mês, data, espécie e número do documento, código de situação tributária, CFOP, NCM, descrição da mercadoria, quantidade, unidade, valor unitário, valor do item, desconto, valor líquido, base de cálculo, alíquota utilizada, valor do ICMS lançado, alíquota correta, valor do ICMS correto e valor da diferença de ICMS devida.

Portanto, afasto a nulidade suscitada e, como os valores não foram questionados, repto subsistente a Infração 02.

Constatou que os demonstrativos das demais infrações também relacionam todos os dados necessários às suas caracterizações, de forma detalhada, confirmando o acerto da autuação.

Neste diapasão, as Infrações 01, 03 e 04 também restaram caracterizadas.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **089008.0052/20-3**, lavrado contra **MECANON SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.962,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, alíneas “a”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$474,90**, prevista no inciso IX do referido dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 6 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDE E SILVA - RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS