

PROCESSO - A. I. Nº 206837.0002/19-9
RECORRENTE - TOTAL MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JF nº 0104-03/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 19/12/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0332-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO. Infração caracterizada nos autos de acordo com levantamento fiscal. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O INFORMADO. 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. 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. 5. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. ENTRADA DE MERCADORIAS SEM REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. O Autuado elide parcialmente a irregularidade apurada. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada preliminar de nulidade suscitada. Negado pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas. Reduzida de ofício a multa referente à infração 4, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a decisão de piso que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, exige crédito tributário no valor de R\$ 237.979,62, em razão de 16 infrações impostas, sendo objeto desse recurso apenas as seguintes irregularidades:

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 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 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 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;

O autuado impugna o lançamento fls. 102/130. O Autuante presta informação fiscal fls. 166/171. Conclui mantendo os valores imputados para cada uma das Infrações.

A 3ª JJF, em Pauta Suplementar, 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 INFAZ 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 Inspeção

Cumprida a diligência solicitada, a INFAZ 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, onde reformou o Auto de Infração para Procedente em Parte e encaminha a Autuada para conhecimento e manifestação os novos anexos produzidos e o pedido de diligência, ainda que, já tenha conhecimento e ciência.

Após a devida instrução processual, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal assim decidiu:

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 defendente. 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 defendente 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 defendente.

Nessa esteira, no que tange às questões formais aqui 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 defendente 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 defendente 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 defendente 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 defendente 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 defendente 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 defendente 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 ateu as mudanças do Anexo I 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.

Analisando 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 defendente 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 defendente 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 defendente 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, concluo pela subsistência parcial das infrações 09 e 10, nos termos ajustados pela fiscalização fls.195/211, que remanescem, 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 inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade 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. Apensou 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 defendente 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.

O sócio administrador da empresa recorrente apresenta inconformismo às fls. 248/262, em relação às infrações 03, 06, 09, 10, 12, 13 e 14.

No mérito, disse que a decisão da JJF merece reforma posto que não fora pautada dentro as normas legais atinentes à matéria onerando o contribuinte com a manutenção de lançamentos de tributos que se mostraram claramente indevidos.

Salienta que consta na “Descrição dos Fatos” e “Enquadramento Legal” do Auto de Infração em epígrafe, que teria a recorrente praticado 16 (dezesseis) infrações ao RICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, por isso lhe aplicadas as penalidades previstas na Lei nº 7.014/96.

Discorre inicialmente, quanto à **nulidade do Auto de Infração**, disse a CF e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos deveres ou funções para os Órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível, pois o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis.

Salienta que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no seguinte trecho da Revista dos Tribunais (*“Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos”, in Revista de Processo, Jan - Mar, 1982, São Paulo, Revista dos Tribunais, P. 54*).

Reporta que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica. E que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Assevera que a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro de mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade. E a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal, por isso, que o caso “sub examine”, devido aos vícios que possuem levará fatalmente a decretação parcial das suas penalidades. Senão vejamos:

Ressalta que a decisão da Junta de Julgamento Fiscal merece reforma por parte deste E. Conselho posto que não fora totalmente pautada dentro das normas legais atinentes à matéria onerando o contribuinte com a manutenção de lançamentos de tributos. Disse que os argumentos utilizados pelo julgador *a quo* não podem, de modo algum, prosperar totalmente, haja vista que são dissonantes da realidade fática amplamente demonstrada pela aqui recorrente.

Passa para a argumentação do **mérito**.

Infração 03: salienta que conforme a defesa administrativa já apresentada pela impugnante foi reconhecido parcialmente pela mesma o valor de R\$ 4.925,30, tendo vista a utilização do crédito do ICMS de materiais de uso e consumo, todavia, não reconheceu na época e não reconhece o valor de R\$ 33.679,28, visto que são mercadorias adquiridas de fornecedores com sede no estado da Bahia, geradores de crédito do ICMS, o que foi devidamente comprovado conforme a planilha apresentada e anexada à defesa administrativa como o anexo 03.

Infração 06: disse que a impugnante não reconheceu à época bem como não reconhece a penalidade, tendo em vista que foi apresentado em sua defesa administrativa resumo mês a mês

com as apurações do ICMS, demonstrando-se que os recolhimentos foram efetivados de forma correta e amparados por declarações fiscais, livros de registro de apuração do ICMS, bem como os arquivos magnéticos, conforme planilha auto explicativa anexada à defesa administrativa como anexo 03, o qual novamente anexou à presente.

AUDITORIA			CONTRIBUINTE		
MÊS	APURAÇÃO IMPOSTO	DIFERENÇA APONTADA	MÊS	APURAÇÃO LIVRO	APURAÇÃO DMA
jan/14	2.079,76	353,56	jan/14	1.236,71 CREDOR	1.236,71 CREDOR
fev/14	7.274,76	1.236,71	fev/14	3.433,33	3.433,33
mar/14	5.078,71	863,38	mar/14	11.364,16	11.364,16
abr/14	13.337,41	2.267,36	abr/14	1.461,14 CREDOR	1.461,14 CREDOR
mai/14	30.472,06	5.180,25	mai/14	4.535,98	4.535,98
jun/14	1.766,18	300,25	jun/14	10.494,59	10.494,59
jul/14	11.930,14	2.028,14	jul/14	9.102,54	9.102,54
ago/14	1.990,94	338,46	ago/14	326,12 CREDOR	326,12 CREDOR
set/14	9.724,59	1.653,18	set/14	4.035,73	4.035,73

Disse que também, pode ser verificado os meses penalizados foram de janeiro/2014.

Assevera que a autuação se refere a valores devidamente escriturados, portanto declarados pelo contribuinte e levadas a conhecimento do Fisco com o cumprimento de suas obrigações acessórias via SPED e DMA.

Afirma que o termo inicial para contagem do prazo decadencial de cinco anos, é a data da ocorrência do fato gerador, conforme Artigo 150, V do Código Tributário Nacional-CTN, para tributos sujeitos a lançamento por homologação. Esse é o entendimento firmado no primeiro parágrafo do Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0. Reproduz o entendimento da PGE a Súmula nº 11, do CONSEF.

Sustenta que considerando a apuração do ICMS por períodos mensais, com o acontecimento da ciência em 01/07/2019, as ocorrências anteriores a 30/06/2014 estão extintas por decadência, a presente penalidade é improcedente.

Infrações 09 e 10: verifica-se que os exercícios penalizados foram de 2014, 2015 e 2016, sendo que a autuação se refere a valores baseados em presunção legal, bem como em omissão de registro de entradas de mercadorias sujeitos a substituição tributária.

Enfatiza novamente que o Termo Inicial para contagem do prazo decadencial de cinco anos, é a data da ocorrência do fato gerador, conforme Artigo 150, V do CTN, para tributos sujeitos a lançamento por homologação. Esse é o entendimento firmado no primeiro parágrafo do Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0. E ratifica o entendimento da PGE a Súmula nº 11, do CONSEF.

Postula que a apuração das penalidades ora discutidas, com o acontecimento da ciência em 01/07/2019, as ocorrências anteriores até 30/06/2014 estão extintas por decadência. Mas, também retifica o entendimento que a auditoria não considerou à época da lavratura do Auto de Infração, o envio de arquivos magnéticos retificados nos dias 22.05.19 - 24.05.19 e 27.05.19, com a exatidão de todos os itens de mercadorias devidamente registrados em seu livro de Inventário, que giram em torno de 8.000 itens. Vide o resumo abaixo:

Exercício de 2014.	
Somatório total do inventario (estoque final)	R\$ -1.578.591,49
Somatório total do EFD (estoque final).	R\$ - 1.578,591,49
Todos os itens de mercadorias devidamente registrados.	
Exercício de 2015.	
Somatório total do inventario (estoque final)	R\$ -1.903.366,23
Somatório total do EFD (estoque final).	R#- 1,993/333,&3
Todos os itens de mercadorias devidamente registrados.	

Exercício de 2016.

Somatório total do inventário (estoque final	R\$ -1.530.316,02
Somatório total do EFD (estoque final).	R\$ -1.552.612,72
Todos os itens de mercadorias devidamente registrados.	

Enfatiza que os arquivos retificados não foram considerados pela auditoria, portanto, se verificado, seria constatado que não existiu e não existe nenhuma omissão quer de entrada ou saída de mercadorias, para o fechamento final do estoque dentro dos respectivos exercícios.

Entende que o que a fiscalização deveria ter feito à época, era a comparação REAL das quantidades presentes nos estoques com as entradas e as saídas de mercadorias efetivamente realizadas, isto é, estoque inicial + compras - estoque final, que corresponde às saídas reais. As saídas reais deverão ser confrontadas com as saídas efetivas, isto é com notas fiscais. Caso as saídas efetivas sejam menores, considera-se venda de mercadorias sem a emissão de nota fiscal. Caso as saídas efetivas sejam maiores, considera-se entrada de mercadorias sem documentação fiscal.

Reitera que, para caracterizar a prova, deveria a agente do Fisco certificar-se da verdade material dos fenômenos. Caso o contribuinte teria 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 da empresa.

Acrescenta 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 (CTN, art. 97, I e II, 114, 116, I, 141, 142, 144; CF/88, arts. 5º, II; 37 “caput”, 150, I).

Pondera que a validade e eficácia do ato administrativo estão condicionadas à sua confrontação prática com fatos reais, idôneos e existentes. No presente caso, a responsabilidade da aqui Recorrente não restou caracterizada, carecendo de demonstrativos capazes de provar qualquer indigitado conluio. Assim, não contém prova de que houve infração praticada pela Recorrente, tendo permanecido na área de presunções não consubstanciadas, o que não autoriza a exigência do “crédito tributário”, vez que se trata de verdadeira ficção.

Chama atenção para o fato gerador do tributo, nomeadamente o do ICMS. é sempre uma situação fática, já prevista teoricamente na lei tributária, e que por isso mesmo, não pode ser uma ficção, porque necessita de uma existência real, efetiva e concreta, como a apresentada pela Recorrente, através de seu Demonstrativo de Estoque, cuia as provas encontram-se em seu estabelecimento, passível de perícia a qualquer tempo, para comprovar a veracidade do quanto alegado, vale dizer, tais documentos são provas cabais de que a suposta omissão de saída arguida pelo digno fiscal autuante, não corresponde à realidade. Reproduz entendimento pacífico na mais nobre jurisprudência pátria (*STJ - AgRg no REsp nº 278.843-MG - is T. - Rei. Min. Humberto Gomes de Barros-j-06/12/2001 - DiU Ed 04/03/2002 - p. 190*).

Afirma que o tratamento dado na auditoria pelo eminente auditor não pode ser o mesmo para todos os tipos de contribuintes, vale dizer, a análise fria dos documentos fiscais não pode dispensar as informações do contribuinte sob pena de se cometer injustiça, bitributando o comerciante e enriquecendo, ilicitamente, o Erário. Junta decisões do CONSEF (A-0523/01 e A-2016-01/01 e de tribunais pátrios (*Ac. 101-78.997, DOU de 12.04.90, Rei. Cons. Cândido Rodrigues Neuber*).

Reforça entendimento de que por se tratar de uma presunção relativa, admite prova em contrário, e, no caso em questão, esqueceu-se a auditoria de considerar os estoques da empresa. Sustenta que não se vê, portanto, a razão ou o motivo que justifique o comportamento infracional atribuído pela autoridade fiscal. Cita lição de JAMES MARINS e alega que não havendo omissão de entradas e saídas de mercadorias, resta incabível o lançamento tributário, razão suficiente para deduzir a insubsistência da autuação imposta à ora Recorrente.

Infrações 12, 13 e 14: reproduz as descrições de cada e volta a rogar para o prazo da contagem da decadência nos termos do art. 150, V do CTN, além do primeiro parágrafo do Incidente de

Uniformização PGE 2016.194710-0.

Reporta em relação à **prova pericial**. Reitera necessário pelo pedido de perícia contábil e fiscal, nos termos do art. 14 do RPAF, com escopo de demonstrar a veracidade dos fatos alegados a sustentar a improcedência da autuação, notadamente sobre os seus livros contábeis e fiscais, incluindo notas fiscais, lançamentos contábeis e outros elementos probantes.

Sustenta que **multas aplicadas tem caráter em valores nitidamente** confiscatórios (60% do valor do imposto declarado pela auditoria), em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão contribuinte; configurando-se, com esta atuação, típica violação aos direitos mais básicos assegurados pela CF.

Reforça alusão pela ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputadas pela Administração. Pede pela redução da multa e cita Juristas HERON ARZUA e DIRCEU GALDINO.

Finaliza solicitando a Procedência Parcial do Auto de Infração, com a imprescindível declaração de inexistência da pretensa relação obrigacional tributária.

VOTO (Vencido quanto às infrações 09, 10 e 14)

O Recurso Voluntário foi apresentado, porque o autuado não se conformou com a Decisão de primeiro grau referente às infrações 3, 6, 9, 10, 12, 13 e 14 do presente lançamento de ofício.

Inicialmente, rejeito o pedido de perícia contábil e fiscal, nos termos do artigo 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que o contribuinte não apresentou nenhum documento que pudesse minimamente demonstrar a necessidade de maiores análises. Por outro lado, considero que o processo administrativo fiscal se encontra devidamente instruído, com todas as informações necessárias ao meu convencimento.

Preliminarmente, não tem como ser acatada a alegação de nulidade da Decisão recorrida, sob o argumento de que não fora totalmente pautada dentro das normas legais atinentes à matéria onerando o contribuinte com a manutenção de lançamentos de tributos. Disse que os argumentos utilizados pelo julgador de piso não podem, de modo algum, prosperar totalmente, haja vista que são dissonantes da realidade fática amplamente demonstrada pela aqui recorrente. Ao contrário, o voto da relatora foi bastante minucioso, abordando todas as questões referentes todas as infrações cometidas, confrontando todas as informações prestadas pela recorrente versus o que dispunha nas duas diligências ali efetivadas.

Ademais, o recorrente não apontou quais argumentos defensivos ou documentos não teriam sido apreciados pelo julgador.

Destarte, rejeito a preliminar suscitada.

Em sede de recurso, o sujeito passivo levantou a ocorrência da decadência nas infrações, onde enfatiza que o Termo Inicial para contagem do prazo decadencial de cinco anos, que é a data da ocorrência do fato gerador, conforme Artigo 150, V do CTN, para tributos sujeitos a lançamento por homologação. Esse é o entendimento firmado no primeiro parágrafo do Incidente de Uniformização PGE 2016.194710-0, ratificado pela Súmula nº 11, do CONSEF.

Considerando que a recorrente deu ciência ao Auto de Infração em 01/07/2019, conforme fl. 09 dos autos, entendo que assiste razão o sujeito passivo. Por considerar que temos infrações decaídas, excluo das infrações às competências 01 a 06/2014, e, em relação as infrações 09 e 10 (Levantamento Quantitativo de Estoques), por entender que constam também períodos atingidos pela decadência (01 a 06/2014) excluo o valor apurado em 31/12/2014, já que, não se podendo precisar aqueles ocorridos entre esta data inicial e o final do exercício, a improcedência deve abarcar todo o período.

Entrando no mérito efetivamente, em relação à infração 3, cuja acusação é *“utilização indevida de*

crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de imposto”, constato que foi julgada procedente pela Junta de Julgamento Fiscal e, em sede de recurso, a recorrente diz que acatou parcialmente a infração no valor de R\$ 4.925,30, entretanto não reconheceu o valor de R\$ 33.679,28, visto que são mercadorias adquiridas de fornecedores com sede no estado da Bahia, geradores de crédito do ICMS, e que isso foi devidamente comprovado conforme a planilha apresentada e anexada à defesa administrativa como o anexo 03.

Entretanto, analisando as planilhas acostadas CD fl. 139, pelo sujeito passivo, resta claro se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária cuja fase de tributação encontra-se encerrada, tais como abraçadeiras, bocal, caixa d'água, ou seja, materiais de construção, não cabendo, portanto, qualquer tipo de apropriação de crédito. Decisão de 1ª instância acertada, a qual me alinho.

Já a infração 6, foi assim descrita: *“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”*, a recorrente alega que o autuante não verificou que os recolhimentos foram efetivados de forma correta e amparados por declarações fiscais, livros de Registro de Apuração do ICMS, bem como os arquivos magnéticos, conforme planilha auto explicativa anexada à defesa administrativa.

Diante do informado, fui em busca, nos autos, de elementos que pudessem corroborar com o quanto alegado pelo sujeito passivo, no entanto, não localizei nos autos quaisquer documentos que comprovassem seus argumentos. O Autuante em diligência, afirmou que fez o reexame dos cálculos, a partir das DMA's apresentadas pela Autuada e o registro contido no Sistema EFD, ao qual ele tem acesso e a irregularidade apurada se confirmou. Excluo a decadência já citada.

Nas infrações 09 e 10, as acusações são, *“Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária e das operações de entrada com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar os pagamentos dessas entradas com recurso provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício”* e *“Falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem do valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhada de documentos fiscais, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado”* respectivamente.

O sujeito passivo inconformado diz que no seu entendimento a auditoria não considerou à época da lavratura do Auto de Infração, o envio de arquivos magnéticos retificados nos dias 22.05.19 - 24.05.19 e 27.05.19, com a exatidão de todos os itens de mercadorias devidamente registrados em seu livro de Inventário. Analisando trecho do voto, pude perceber que em sede de informação fiscal do autuante, se debruçou sobre o material acostado, bem como frisou o julgador de piso, quando disse que:

“... 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. ...”(grifos acrescidos)

Assim, do mesmo modo da infração anterior, retiro da cobrança a decadência já citada.

Já na infração 12 e 13, verifico que foi imputada a multa de 60%, no valor de R\$ 117.184,92, sob a acusação de que o contribuinte deixou de pagar 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 que não foram pagos bem como naqueles em que houveram recolhimento parcial do valor apurado.

O recorrente a arguir que as multas que estão sendo aplicadas têm valores nitidamente confiscatórios, (60% do valor do imposto), em afronta direta às garantias constitucionais do cidadão. Reforçou alusão pela ilegitimidade de multas absurdamente elevadas e as decisões do Poder Judiciário as tem reduzido, corrigindo esta distorção confiscatória imputadas pela Administração e que isso configuraria típica violação aos direitos básicos assegurados pela Constituição Federal. Nesta seara a primeira instância foi cirúrgica, quando afirmou:

“Sobre estas alegações, afasto toda discussão acerca da inconstitucionalidade 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 inconstitucionalidade 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....”

Ademais, voltou a pleitear a decadência, sob os mesmos argumentos já transcrito acima, que na mesma toada acolho para excluir a competência de 03 da infração 13.

Quanto a infração 14, quer versa sob a acusação de que a recorrente “*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*”, a recorrente nada trouxe que pudesse se defender, limitou-se a reiterar o caráter confiscação da multa, fato já abordado acima.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, ficando o auto assim liquidado.

Infrações	Lançado na Autuação	Após julgamento	2ª Instância	Decisão
Infração 01	R\$ 2.078,97	R\$ 845,40	R\$ 820,66	Procedente em parte
Infração 02	R\$ 275,34	R\$ 275,34	R\$ 275,34	Procedente
Infração 03	R\$ 38.604,58	R\$ 38.604,58	R\$ 31.136,39	Procedente em parte
Infração 04	R\$ 997,75	R\$ 997,75	R\$ 25,99	Procedente em parte
Infração 05	R\$ 1.111,21	R\$ 1.111,21	R\$ 1.111,21	Procedente
Infração 06	R\$ 14.221,29	R\$ 14.221,29	R\$ 4.019,78	Procedente em parte
Infração 07	R\$ 19,20	R\$ 19,20	R\$ 19,20	Procedente
Infração 08	R\$ 579,79	R\$ 579,79	R\$ 579,79	Procedente
Infração 09	R\$ 34.602,87	25.872,07	R\$ 18.953,60	Procedente em parte
Infração 10	R\$ 117.184,92	R\$ 70.703,02	R\$ 35.188,86	Procedente em parte
Infração 11	R\$ 844,96	R\$ 844,96	R\$ 844,96	Procedente
Infração 12	R\$ 9.334,73	R\$ 9.334,73	R\$ 9.334,73	Procedente

Infração 13	R\$ 14.006,16	R\$ 14.006,16	R\$ 13.203,11	Procedente em parte
Infração 14	R\$ 3.706,98	R\$ 3.546,25	R\$ 447,18	Procedente em parte
Infração 15	R\$ 130,86	R\$ 130,86	R\$ 130,86	Procedente
Infração 16	R\$ 280,00	R\$ 280,00	R\$ 280,00	Procedente
	Total	R\$ 181.372,61	R\$ 116.371,66	

VOTO VENCEDOR (Infrações 09, 10 e 14)

Peço vênia para divergir da i. relatora no que concerne à decadência parcial indicada nas infrações 09, 10 e 14.

De acordo com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em valor inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: **a)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; **c)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, que não foram comprovados.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, a exemplo do que ocorre na infração 14, já que o dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Em se tratando de obrigação acessória, não há o que homologar. O lançamento ocorre de ofício.

Já as infrações 09 e 10 tratam de omissão de saídas apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, inexistindo, portanto, qualquer informação ou recolhimento a homologar, o que desloca a contagem do prazo decadencial do art. 150, § 4º para o art. 173, I do CTN.

Ainda que se admitisse a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, o resultado prático seria idêntico, ou seja, não ocorreria a decadência, pois o fato gerador é de 31/12/2014, por força do art. 39, § 2º do RPAF/99, e a ciência do Auto de Infração se deu no dia 01/07/2019.

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

Destaco, de ofício, a redução da multa referente à infração 4, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60% com previsão no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96.

Portanto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, afastando a decadência nas infrações 09, 10 e 14, de forma que os valores a serem lançados são os seguintes:

Infrações	Lançado na Autuação	Após julgamento	2ª Instância	MULTA	Decisão
Infração 01	R\$ 2.078,97	R\$ 845,40	R\$ 845,40	100%	Procedente em parte
Infração 02	R\$ 275,34	R\$ 275,34	R\$ 275,34	60%	Procedente
Infração 03	R\$ 38.604,58	R\$ 38.604,58	R\$ 31.135,39	60%	Procedente em parte
Infração 04	R\$ 997,75	R\$ 997,75	R\$ 25,99	60%	Procedente em parte
Infração 05	R\$ 1.111,21	R\$ 1.111,21	R\$ 1.111,21	60%	Procedente
Infração 06	R\$ 14.221,29	R\$ 14.221,29	R\$ 4.019,78	60%	Procedente em parte
Infração 07	R\$ 19,20	R\$ 19,20	R\$ 19,20	60%	Procedente
Infração 08	R\$ 579,79	R\$ 579,79	R\$ 579,79	60%	Procedente

Infração 09	R\$ 34.602,87	R\$ 25.872,07	R\$ 25.872,07	100%	Procedente em parte
Infração 10	R\$ 117.184,92	R\$ 70.703,02	R\$ 70.703,02	60%	Procedente em parte
Infração 11	R\$ 844,96	R\$ 844,96	R\$ 844,96	60%	Procedente
Infração 12	R\$ 9.334,73	R\$ 9.334,73	R\$ 9.334,73	-----	Procedente
Infração 13	R\$ 14.006,16	R\$ 14.006,16	R\$ 13.203,11	-----	Procedente em parte
Infração 14	R\$ 3.706,98	R\$ 3.546,24	R\$ 3.546,24	-----	Procedente em parte
Infração 15	R\$ 130,86	R\$ 130,86	R\$ 130,86	-----	Procedente
Infração 16	R\$ 280,00	R\$ 280,00	R\$ 280,00	-----	Procedente
Total		R\$ 181.372,60	R\$ 161.927,09		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206837.0002/19-9, lavrado contra **TOTAL MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 135.432,15**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 108.714,68 e 100% sobre R\$ 26.717,47, previstas nos incisos VII, “a”, II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f”, III e IV, “j”, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multas percentual no valor de **R\$ 22.537,84** e por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 3.957,10**, previstas nos incisos II, “d”, IX e XVIII, “c” do citado diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

VOTO VENCEDOR (Decadência das Infrações 9, 10 e 14) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, José Adelson Mattos Ramos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Decadência das Infrações 9, 10 e 14) – Conselheiros: Valdirene Pinto Lima, Evalda de Brito Gonçalves e Anderson Ítalo Pereira.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de novembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Decadência das Infrações 9, 10 e 14)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Decadência das Infrações 9, 10 e 14)

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS