

**PROCESSO** - A. I. Nº 281394.0010/20-1  
**RECORRENTE** - UNAI MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0145-05/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0415-12/23-VD

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

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração lavrado em 28/03/20 exige tributos no valor de R\$ 229.452,58, acrescido de multas de 60% e 100% em decorrência das seguintes infrações:

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

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

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

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

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

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

O autuado na defesa apresentada (fls. 40 a 59). O autuante prestou informação fiscal (fls. 82 a 84).

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

#### **VOTO**

*O Auto de Infração acusa o cometimento de seis infrações.*

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

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

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

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

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

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

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

*No tocante a infração 2 (crédito fiscal/documento falso/inidôneo), o autuado alegou que não foi apresentada prova de que o documento fiscal não era autêntico ou inidôneo. Na informação fiscal o autuante esclareceu que o contribuinte emitiu notas fiscais de entrada e descreveu as mercadorias “Diversos”.*

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

*Como o sujeito passivo recebeu cópia dos demonstrativos constantes dos autos, tendo alegado na defesa ausência de provas de inidoneidade, foi esclarecido na informação fiscal que lhe foi fornecida cópia por meio*

do DTE e concedido prazo para se manifestar. Como não foi contestado, entendo que assiste razão a fiscalização, tendo em vista que para legitimar o crédito fiscal indicado na nota fiscal de entrada emitida pelo próprio estabelecimento, nos termos do art. 309 do RICMS/BA, inclusive se relativo a operação de devolução, deveria indicar as mercadorias que deram saída, correlacionando com a nota fiscal e o motivo que ocorreu a sua entrada no estabelecimento, conforme o caso.

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

Infração 2 totalmente procedente.

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

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

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

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

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

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

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

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

...

VII - nas saídas internas de pedra britada e de mão, efetuadas por contribuinte com atividade de extração e britamento de pedras que não seja beneficiário do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, de forma que a carga tributária seja correspondente a 4% (quatro por cento), observadas as definições dos produtos constantes no Conv. ICMS 100/12.

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

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

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

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

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

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

No tocante a infração 6, constato que o demonstrativo analítico de fls. 34 e 35 relaciona aquisição de brita, areia grossa, areia e areia lavada de fornecedores localizados nos Estados de Tocantins e Goiás. Portanto, ao



*contrário do que foi alegado, não se trata de mercadorias submetidas ao regime de ST e sim de mercadorias submetidas ao regime normal de tributação. Não há correlação com qualquer mercadoria que foi exigido ICMS na infração 5.*

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

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

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

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

*Mantido integralmente a exigência da infração 6.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

O advogado do recorrente apresenta peça recursal às fls. 107/131, que inicialmente reproduz a ementa da decisão recorrida, discorre sobre as seis infrações e passa a contrapor a autuação:

**Alega nulidade por insegurança na determinação da infração e do cerceamento do direito de defesa, erro no lançamento diante da existência de pagamento, utilização correta dos créditos apurados, duplicidade de lançamento, produtos sujeitos a entrega futura e crédito de ICMS ST remetido a outra unidade.**

Reproduz o voto do relator de piso e diz que se trata de suposta exigência de ICMS utilizado indevidamente, recolhido a menor por erro ou antecipação parcial referente as aquisições de mercadorias provenientes de outros Estados adquiridas para fins de comercialização. Explica que não se atentou a fiscalização que foram devidamente pagos tais valores exigidos (infração 05).

No que se refere a antecipação parcial, afirma que não deu aplicação ao que preceitua o parágrafo 1º, do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, sendo que, no levantamento efetuado, desconsiderou o Auditor a especificidade de cada produto, sua alíquota, se isento na época ou não, se gozava do benefício ou não.

Já na infração 06, afirma que há duplicidade da exigência quanto a multa, vez que já exigida na infração 05.

No que se refere a recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa (infração 03), não se atentou a fiscalização que os produtos elencados nas NF's são substituídos, conforme anexo I do Decreto nº 13.780/2012, não havendo que se falar em divergência na alíquota utilizada.

Já quanto a infração 04, trata de suposta exigência de ICMS pelo suposto erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente registradas. Esclarece que não se atentou a fiscalização que as notas se referem a faturamento para entrega futura (CFOP 5922), onde o imposto já fora recolhido na entrega da mercadoria (CFOP 5117), momento em que fora destacado e recolhido.

**5.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura**

*Classificam-se neste código os registros efetuados a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura.*

**5.117 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, originada de encomenda para entrega futura**

*Classificam-se neste código as vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento, quando da saída real da mercadoria, cujo faturamento tenha sido classificado no código "5.922 - Lançamento efetuado a título de simples faturamento decorrente de venda para entrega futura".*

No que se refere a infração 01, não verificou o Nobre auditor qual o destino de tais mercadorias quando comercializadas, vez que quando remetidas a outra unidade da Federação dão direito a tal

crédito.

Da mesma forma, na infração 02, não se atentou o Nobre Auditor e não restou demonstrada tal prova quanto a autenticidade ou inidoneidade dos documentos citados. Tais fatos levam à conclusão de que os auditores agiram com insegurança na determinação da infração e houve cerceamento do direito de defesa do impugnante.

Salienta que a verdade da inocorrência do fato gerador, presumidamente criado pelos autuantes, foi sustentado de forma amostral mínima, não podendo ser considerado o todo, face ao princípio da Verdade Material.

Disse que, somente em diligência ampla e específica o fisco teria condições de provar que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, e assim, especificá-la na forma do Art. 142 do Código Tributário Nacional.

Roga para o Princípio da Verdade Material, uma vez que a prova ocupa lugar importante na garantia dos interesses tutelados, interferindo de forma direta no convencimento do juízo sobre os fatos colacionados nos processos. Lembrou que a demonstração cabal dos fatos trazidos pelas partes permite que o julgador determine a prestação jurisdicional que seja mais adequada a cada caso concreto.

Reitera pela ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário alicerça e ratifica a legitimação dos princípios da ampla defesa, do devido processo legal e da verdade material.

Cita Celso Antônio Bandeira De Mello e Hely Lopes Meirelles, além de reproduz jurisdição administrativa que tem uma dinâmica processual muito diferente do Poder Judiciário.

Suscita ainda **nulidade do Auto de Infração por insegurança na determinação da infração – ausência de cumprimento a pressupostos processuais.**

Salienta que no decorrer do procedimento administrativo, não se pautaram os Nobres Auditores acerca das formalidades legais do auto, tais como: a notificação ao fiscalizado da continuidade do procedimento fiscal. Cita o Enunciado nº 473, da Súmula do STF e esclarece que no presente caso, entre o início da fiscalização e a autuação ocorreu transcurso de prazo superior a 60 (sessenta) dias, não havendo termo de prorrogação.

Alega quanto à **multa ser confiscatória, onde ofende a razoabilidade e a proporcionalidade.** Após reproduzir parte do voto em relação ao assunto da multa, transcreveu jurisprudência do julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551 que discorreu que o cunho confiscatório da multa aplicada. Roga para o art. 150, IV da CF. Afirma que o entendimento do STF já manifestou ser inconstitucional a multa que supera em 30% o valor do tributo.

Finaliza e pede que seja;

- recebido o presente recurso para que seja o mesmo provido no sentido de que seja julgado improcedente a autuação;
- declarado nulo o Auto de Infração tendo em vista a existência de insegurança na determinação da infração
- a multa reduzida para 20%;
- aplicado multa formal ou pugnado pelo seu cancelamento e, não entendendo desta forma, pela redução em 50% e, ainda, seja aplicada a correção que não extrapole a SELIC.

O conselheiro Eduardo Ramos de Santana declarou impedimento no julgamento deste PAF por ter composto o colegiado de piso.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado tempestivamente (Art. 169, I, “b” do RPAF/BA) contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 28/03/20, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 229.452,58, com 06 (seis) infrações, adicionado de

multa de 100% para infração 02 e 60% para as infrações 01, 03, 04, 05 e 06, no se refere aos exercícios de 2015 a 2019, conforme discriminado no relatório acima.

Aduz que, somente em diligência ampla e específica o fisco teria condições de provar que ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, e assim, especificá-la na forma do Art. 142 do Código Tributário Nacional.

No tocante ao pedido de diligência formulado, fica negado, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; ou a verificação for impraticável

Observo que nas razões recursais o recorrente traz as mesmas alegações da peça impugnatória que reproduzo em síntese.

- 1- Alega nulidade devido à insegurança na determinação da infração e ao cerceamento do direito de defesa, erro no lançamento face à existência de pagamento, utilização correta dos créditos apurados, duplicidade de lançamento, produtos sujeitos a entrega futura e crédito de ICMS ST remetido a outra unidade.
- 2- Alega ainda, a nulidade do Auto de Infração devido à insegurança na determinação da infração e à ausência de cumprimento dos pressupostos processuais.
- 3- Aduz que a multa é confiscatória, o que fere a razoabilidade e a proporcionalidade.

Por fim pede que o presente recurso seja:

- a) provido no sentido de que seja julgado improcedente a autuação;
- b) declarado nulo o Auto de Infração, tendo em vista a existência de insegurança na determinação da infração;
- c) redução da multa para 20%; ou aplicada multa formal ou pugnado pelo seu cancelamento e, não entendendo desta forma, pela redução em 50%, aplicando-se a correção que não extrapole a SELIC.

Contemplando as alegações recursais, verifico nos autos que foram apensadas pela fiscalização planilhas, em anexos, que fizeram parte da fundamentação legal da autuação sob as fls. 11 a 37 e (CD mídia) sob a fl. 09. Nesse contexto, nota-se que o Recorrente não apresenta nos autos qualquer documentação probatória capaz de respaldar suas alegações, que poderiam eliminar as controvérsias. Além disso, não contesta os cálculos apresentados pela fiscalização, restringindo-se a reiterar alegações genéricas de nulidades apresentadas anteriormente em sua defesa. Sobre este tema, dispõe o art. 143 do RPAF/99, que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação.

Verifica-se que o Auto de Infração foi lavrado em estrita conformidade com os preceitos dos artigos 39 do RPAF/99, 142 do CTN e 129 do COTEB. A descrição dos fatos, considerados como infração das obrigações, foi apresentada de maneira clara, precisa e sucinta. Além disso, foram anexados demonstrativos, e tanto o imposto quanto sua base de cálculo foram apurados conforme levantamentos e documentos que constam nos autos, estando aptos a produzir efeitos jurídicos.

Dessa forma, as alegações de nulidades do procedimento fiscal feitas pelo recorrente não subsistem, uma vez que o procedimento está robustamente fundamentado em prova documental, permitindo que o sujeito passivo exercesse plenamente o seu direito de defesa.

Assim, não acolho as nulidades suscitadas pelo recorrente.

Após a análise das preliminares de nulidades, passo à análise do mérito das infrações, conforme detalhado a seguir:

No que se refere à infração 01, relacionada ao ICMS ST pela utilização de crédito indevido, a



fiscalização está correta, e a decisão de piso que manteve o lançamento merece concordância, que comungo do entendimento, conforme transcrito do voto abaixo:

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

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

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

Em relação à infração 02, relacionada à utilização de crédito fiscal proveniente de documento fiscal inidôneo, destaco que o autuado alegou a ausência de prova que ateste a inautenticidade ou inidoneidade do referido documento fiscal. Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o contribuinte emitiu notas fiscais de entrada, fornecendo detalhes sobre as mercadorias, conforme evidenciado na página 16 do processo.

Observo, ainda, que o sujeito passivo recebeu cópia dos demonstrativos presentes nos autos. Em sua defesa e subsequente recurso, ele argumentou a falta de provas de inidoneidade. No entanto, o autuante esclareceu na informação fiscal que o contribuinte recebeu uma cópia por meio do DTE (Documento Tributário Eletrônico) e foi concedido um prazo para manifestação, fato não contestado pelo contribuinte autuado.

Neste sentido, entendo razão a fiscalização, vista que, para legitimar o crédito fiscal indicado na nota fiscal de entrada emitida pelo próprio estabelecimento, nos termos do art. 309 do RICMS/BA, o autuado deveria indicar as mercadorias que deram saída, correlacionando com a nota fiscal e o motivo que ocorreu a sua entrada no estabelecimento.

Ademais, nos termos do art. 44, III, “a” e “c” da Lei nº 7.014/96, considera inidôneo o documento fiscal por omitir indicações e não guardar os requisitos ou exigências regulamentares. No presente caso a nota fiscal foi emitida e escriturada pelo próprio contribuinte, indicando mercadorias “diversas”, portanto, mantenho a infração.

No tocante à infração 3, relacionada ao recolhimento a menor devido à aplicação de alíquota diversa, constato que o sujeito passivo argumentou que não foi observado o fato de que os produtos mencionados nas notas fiscais são substituídos, conforme disposto no Anexo I do Decreto nº 13.780/2012. Este argumento foi rechaçado pelo autuante na informação fiscal, conforme consta sob a fl. 83 da informação fiscal, afirmando que não existem produtos abrangidos pela antecipação ou pela Substituição Tributária.

Sinalizo que, mais uma vez o recorrente alega, entretanto, não traz à prova de que as mercadorias eram enquadradas no regime de ST, por isso, entendo correta a aplicação da alíquota interna sobre as operações nos termos do disposto no art. 15 da Lei nº 7.014/96. Portanto, concluo em manter a infração 03.

Quanto a infração 04, concernente ao recolhimento a menor em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, verifico que assiste razão a fiscalização, do que comungo com o entendimento fundamentado na decisão de piso que transcrevo abaixo:

*“No que se refere a infração 4 o autuado alegou que as notas fiscais se referem a faturamento para entrega futura com CFOP 5922, cujo imposto foi recolhido na entrega da mercadoria com o CFOP 5117.*

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

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

*Constato que a empresa tributou as operações pela alíquota de 4%, por sua vez a fiscalização aplicou a alíquota de 18% e exigiu a diferença devida. Tomando por exemplo a NF16.493 de 02/01/2019 com valor de R\$*

125,76, a empresa debitou pela alíquota de 4% o valor de R\$ 5,33 e a fiscalização aplicou a alíquota de 18% o que resultou em valor de R\$ 22,64 e exigiu a diferença de R\$ 17,31 (R\$ 22,64 – R\$ 5,33). Verifico que o art. 267, VII do RICMS/BA estabelece:

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

...

*VII - nas saídas internas de pedra britada e de mão, efetuadas por contribuinte com atividade de extração e britamento de pedras que não seja beneficiário do Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - DESENVOLVE, de forma que a carga tributária seja correspondente a 4% (quatro por cento), observadas as definições dos produtos constantes no Conv. ICMS 100/12.*

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

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

Posto isto, concluo em manter a decisão de piso pela procedência da infração 04.

Sobre a infração 05 que diz respeito ao recolhimento a menor do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias de outras unidades da federação, observo que autuado alegou que a fiscalização não observou os valores devidamente pagos (infração 5), e não considerou a especificidade das mercadorias contempladas com isenção ou benefício fiscal (infração 6), alegando ainda que houve duplicidade de exigência nas referidas infrações.

Observo que o autuante, conforme detalhado na informação fiscal na página 84 dos autos, identificou apenas um pagamento referente à antecipação total no montante de R\$ 772,65, e que os produtos relacionados às infrações 5 e 6 são diversos, invalidando, assim, a alegação de duplicidade na exigência fiscal.

No demonstrativo sintético, presente na página 29, verifico que o autuante subtraiu, no mês de julho, do valor apurado de R\$ 1.165,05 o que foi recolhido a título de ST (Código 1145) no valor de R\$ 772,65. A demanda fiscal se limitou à cobrança da diferença devida, totalizando R\$ 392,40.

Por não ter o recorrente apresentado nos autos qualquer documentação probatória em relação aos produtos que foram objeto da exigência fiscal, nem apresentado outros pagamentos que possa elidir a infração, entendo em manter a infração 5.

Quanto a infração 06, que se refere a multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, proveniente de outras unidades da Federação e devidamente escrituradas pelo contribuinte, verifico novamente que assiste razão a fiscalização, do que comungo com o entendimento bem fundamentado na decisão de piso, que transcrevo abaixo:

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

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

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

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

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



*Mantido integralmente a exigência da infração 6.”*

Por concordar com o lançamento da fiscalização, que foi mantido pela decisão de piso, o qual comungo do entendimento, concluo em manter a infração 06.

Quanto à alegação de que a multa é confiscatória, violando os princípios da razoabilidade e proporcionalidade, e à objeção sobre a abusividade das multas de 60% e 100%, destaco que sua imposição decorre do não cumprimento da obrigação principal, conforme estabelecido no artigo 42 da Lei nº 7.014/96, sendo, portanto, legal. A apreciação do caráter confiscatório não cabe a este órgão julgador administrativo, em conformidade com o disposto no art. 167, I do RPAF/BA.

Ressalto que conforme indicado no demonstrativo de débito sob fl. 4, em concordância com o art. 45 da Lei nº 7.014/96, o valor multa aplicada com percentual de 60% pode ser reduzido em:

- 70%, se for pago antes do encerramento do prazo para impugnação do auto de infração;
- 35%, se for pago antes da inscrição em dívida ativa;
- 25%, se for pago antes do ajuizamento da ação de execução do crédito tributário.

Podendo, inclusive, ter redução do valor da multa em até 90%, em caso de pagamento integral antes do encerramento do prazo para impugnação.

Estas possibilidades, em termos efetivos pode redundar em valor menor do que o percentual grafado no auto de infração.

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, considerando que não há previsão legal para redução ou cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal de acordo com o artigo 167, inciso I do RPAF/BA

Considerando que em todas as infrações do presente feito, o recorrente não traz aos autos elementos para comprovar as suas alegações ou qualquer documentação probatória que possa elidir a lide, bem como não contesta os cálculos apresentados pela fiscalização, se limitando a reiterar as alegações genéricas de nulidades. Dispõe o art. 143 do RPAF/99, que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação.

Desta forma, concluo em manter integralmente a decisão de piso.

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 **281394.0010/20-1**, lavrado contra **UNAI MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 223.033,03**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 182.969,15 e de 100% sobre R\$ 40.063,88, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, VII, “a” e IV, “j” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa percentual no valor de **R\$ 6.419,55**, prevista no inciso II, “d” da citada Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

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