

A. I. N° - 274068.0009/22-6  
AUTUADO - WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.  
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 03/04/2023

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0043-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS. Os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 27/06/2022, refere-se à exigência de R\$178.037,21 de ICMS, acrescido da multa de 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, junho e setembro de 2019. Valor do débito: R\$139,37.

Infração 02 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2019. Valor do débito: R\$177.897,84.

Consta, ainda, que o Contribuinte emitiu NF-e de saída do anexo 1 e não lançou o débito no REGISTOS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, implicando transferência a menor para o REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS, o que acarretou recolhimento a menos do ICMS. O Contribuinte foi cientificado e informou que após análise, foi constatado que, por problemas sistêmicos, as referidas notas fiscais constantes nos anexos realmente não foram registradas.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 37 a 51 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa, reproduz os fatos que ensejaram a autuação fiscal e alega que o lançamento, além de nulo, diante do cerceamento do direito de defesa, uma vez que o auto de infração carece de elementos jurídicos e factuais indispensáveis para a defesa da Empresa, no mérito é totalmente improcedente, conforme se verá pelas razões jurídicas que passa a expor.

Alega que a Autuante afirmou que não houve o registro de nota fiscal de saída, razão pela qual aplicou multa sobre o valor do suposto imposto.

Registra que o Fisco apresentou planilha relacionando as notas fiscais que deram origem ao lançamento, sem anexá-las ou, ao menos, indicar as mercadorias relacionadas, para comprovar que, de fato, houve ausência de recolhimento do imposto.

Também alega que a Autuante deixou de apresentar a comprovação da falta de escrituração, por meio da apresentação do registro de saída. Diz que a Autuante não logrou por comprovar o lançamento fiscal.

Com isso, deixou de atribuir certeza ao crédito tributário, sem delimitar, com precisão, seus aspectos quantitativos. Limitou-se, noutros termos, a afirmar que o Impugnante deixou de registrar nota fiscal de saída, sem apresentar as notas fiscais citadas ou, ao menos, dispor da fundamentação legal pela qual relacionou as mercadorias supostamente tributáveis e as não tributadas, afrontando, assim, os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta aos arts. 142, do CTN e 5º, LIV e LV, da CF.

Ressalta que a clareza de informações e a comprovação da infração são requisitos fundamentais para a validade do procedimento administrativo fiscal. No presente caso, a tentativa de justificar a multa aplicada e o imposto lançado elaborando planilha, sem apresentar as notas fiscais citadas e as mercadorias autuadas, demonstra que o auto de infração não preenche os pressupostos legais para sua liquidez e certeza, nem permite o exercício pleno do direito ao contraditório e à ampla defesa, constitucionalmente assegurados ao contribuinte.

Entende que, simplesmente fazer mencionar que o Impugnante deixou de recolher ICMS seja total ou parcial, sem apresentar os documentos pertinentes a essa comprovação, não é suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só ao Impugnante, mas também ao corpo julgador administrativo, em especial quando a análise aplicada sequer confirma o resultado apontado.

Também alega que não é possível identificar os produtos aos quais o órgão fiscalizador faz referência, dessa forma, o lançamento do ICMS é feito de maneira completamente unilateral, não há meios de se defender de forma efetiva, uma vez que no Auto de Infração restaram ocultos quais produtos estão sendo tributados, qual a alíquota efetivamente aplicada, não fora indicado qualquer NCM ou mesmo indicação genérica dos produtos.

Afirma restar evidente que o acúmulo de irregularidades obsta completamente a defesa, a saber: não foram juntadas as notas fiscais autuadas; não há indicação do regime tributário de cada produto; bem como, não foram disponibilizados meios de verificar a adequação da tributação aplicado no Auto de Infração.

Neste último ponto alega ser imperativo indagar, caso algum destes produtos esteja fundamentado em regime tributário de substituição tributária ou isenção? Como seria possível indicar a tributação devida sem ter certeza do produto tributado e do seu regime tributário?

Diz que estes questionamentos não são respondidos no Auto de Infração, pelo contrário, é a própria formulação do Auto de Infração que, pela sua fragilidade, impede qualquer tentativa de defesa por parte da Impugnante, até mesmo a possibilidade de reconhecer eventual procedência do Auto de Infração restou frustrada pela impossibilidade de verificar efetivamente os lançamentos e os enquadramentos legais promovidos pela Autoridade Fiscal.

Acrescenta que a forma posta na autuação, não é possível inferir o destino ou forma de tributação efetiva destas mercadorias, podendo, inclusive, terem sido canceladas, porém, até mesmo esta verificação está prejudicada, uma vez que as informações dispostas no Auto de Infração são insuficientes para localização da operação.

Afirma que no caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de elementos determinantes, uma vez que as ausências mencionadas não são passíveis de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis. Devem, assim, ser clara e minuciosamente apontados pela Autuante de modo a permitir ao Defendente aferir a validade dos dados trazidos pela fiscalização, para que possa exercer seus direitos ao contraditório e à ampla defesa. Sem tais indicações, o lançamento não passa de arbitrariedade, em violação ao dever de motivação que culmina em violação ao contraditório e à ampla defesa.

Ressalta que a autoridade fiscal, no caso presente, se limitou, apenas a discorrer que o Impugnante deixou de registrar documentos fiscais no livro de saída.

E, antecipando-se à alegação da dispensa da apresentação por se tratar de notas fiscais eletrônicas, diz ser indispensável reforçar que a apresentação dos documentos que respaldaram a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e não uma faculdade da fiscalização. Assim, a planilha apresentada, mesmo que contendo os números das notas fiscais supostamente emitidas pelo contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

No caso em apreço, entende restar caracterizado que a Autuante não respeitou o preceito legal de lavratura de um ato administrativo vinculado e dependente de motivação, como o é o auto de infração, pois olvidou que o auto deveria conter todos os dados pertinentes à comprovação do valor imputado.

Conclui que fica demonstrado o prejuízo quanto à verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, situação que macula o crédito tributário exigido em violação ao devido processo legal e em situação de absoluta iliquidez e incerteza, que culmina, ao seu turno, por cercear o direito ao contraditório e a ampla defesa assegurados ao contribuinte. Reproduz o art. 18, Inciso II do RPAF-BA/99.

Diz que mesmo sentido, destacam-se os precedentes do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco – TATE, que também já se pronunciou, em caso análogo, no sentido de que apresentação dos documentos (planilha, escrita fiscal) em mídia digital, ainda que tenha apresentado a chave de acesso das notas, não dispensa a fiscalização de entregá-los também em via impressa, evitando-se, desta forma, quaisquer erros e equívocos nos valores apresentados.

Registra que a descrição minuciosa da infração, a apresentação dos documentos fiscais que tenham servido de base para o lançamento e a indicação do dispositivo legal, não é uma faculdade, mas uma obrigação.

Diz que essa falha é suficiente para demonstrar que o levantado pela fiscalização e apresentado é parcial, pois a liquidez e certeza só se comprovam mediante a demonstração de todos os dados que compõem o valor exigido, uma vez que o ato administrativo, para ter validade e exigibilidade, deve estar revestido dos seguintes elementos: agente, objeto, forma, motivo e o fim.

Entende que, da forma como foi apresentado o crédito tributário não é suficiente à caracterização do valor exigido e, consequentemente, não fornece segurança ao Auto de Infração. Necessitaria a Autuante, no mínimo, apresentar os documentos que lhe deu respaldo.

Afirma que simplesmente mencionar que o Contribuinte deixou de escriturar documentos fiscais, sem apresentar os documentos pertinentes, não é suficiente para dar validade ao procedimento fiscal, uma vez que tolhe o contraditório, a ampla defesa e o devido processo legal, não só do Impugnante, mas também do corpo julgador administrativo.

Acrescenta que o teor do art. 142 do CTN, segundo o qual a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Afirma restar claro na norma que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. E qualquer ambiguidade o invalida.

Apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato pretendido às normas tanto administrativas quanto constitucionais e infraconstitucionais, apesar desta obrigação legal, o Fisco assim não agiu, pois apresentou uma cobrança de multa sem os documentos correlatos.

E com isso, despreza o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente assegurado ao Impugnante (art. 5º, LV).

Diz que se impõe a declaração de nulidade do Auto de Infração primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no amplo direito de defesa do Impugnante.

Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais. Trata-se de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira do Impugnante o seu direito de defesa.

Pede a nulidade do Auto de Infração, reafirmando ausência de elementos necessários à apuração da liquidez e da certeza do crédito tributário, a fim de prestigiar a segurança jurídica.

Quanto ao mérito, alega que a Autuante inverte o ônus da prova e transfere para o Autuado ônus de comprovar quando é dele essa obrigação, violando com isso os deveres próprios do lançamento, fixados no art. 142 do CTN.

Diz que o Fisco exige do Autuado por simples presunção, quando deve prevalecer o preceptivo da legalidade, mas por comodidade, transfere a obrigação da prova para o Autuado, quando a própria norma dispensa.

Para ter validade o lançamento não pode existir dúvidas. Tem que ser claro, límpido, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correta e claramente tipificado, como prevê o art. 142 do CTN. Quaisquer ambiguidades o invalidam. E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão e não haja cerceamento ao direito de defesa, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar das provas.

Afirma que tais provas quem deve produzi-las é o Fisco (ou quem as alega - artigo 373, I do CPC) e não o contribuinte, porque é do fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do artigo 142 do CTN e ao julgador analisar as provas apresentadas no processo. É neste sentido a disciplina da lei, o entendimento da jurisprudência e a doutrina.

Logo, apesar de ser dever da Autuante, através das autoridades administrativas, na sua atividade privativa de lançamento, provar o seu acertamento mediante testemunhos inquestionáveis e indiscutíveis, deixou de cumprir.

Destaca que o Fisco acusa o Autuado de ter comercializado mercadoria sem o correspondente registro no livro de saída, baseada tão somente no relatório de notas fiscais disponibilizadas em sistema eletrônico e relação de notas fiscais eletrônicas emitidas, que não provam que tais mercadorias deram entrada no estabelecimento de destino, nem aponta se houve devolução. E mais, não demonstra que o referido documento fiscal contemplava mercadoria passível de tributação e que a empresa não lançou esse suposto débito na apuração.

O fato é que o Fisco está exigindo por simples presunção, quando deve prevalecer o preceptivo da legalidade. E o princípio da legalidade assegura o sujeito passivo, tranquiliza-o de que não ser-lhe-á exigido além do previsto em lei. É princípio de segurança jurídica. Este princípio não transige sequer com a analogia quando se trata de exigir obrigação não tipificada em lei (§ 1º do artigo 108 do CTN).

Entende que não se há de conceber que o Autuante, ignorando os fatos, venha fixar a imposição pretendida fora do núcleo do fato gerador da obrigação tributária, que, *in casu*, apenas está presumindo, sem provas consistentes. Na verdade, o que está ocorrendo é que o Fisco, na dúvida, erige a má-fé como ideia e modelo maior, quando, nestes casos, o nosso direito tem consagrado que na dúvida se interpreta a norma em favor do contribuinte (art. 112 do CTN). É que a boa-fé se presume enquanto a má-fé se prova.

Ou seja, esta presunção não supre a necessidade de comprovação cabal da efetiva realização de operações relativas à circulação de mercadorias (com cunho econômico), único fato que, por mandamento constitucional, pode ser erigido pelo legislador infraconstitucional como gerador do ICMS.

Alega que a Autoridade Lançadora não pode transferir para o Autuado a obrigação de comprovar as alegações da própria Autoridade Fiscal, quando a obrigação é sua, que tem todo o poder de fiscalização para comprovar a obrigação acessória de registro nos livros fiscais tanto da Autuada, quanto das empresas destinatárias.

Registra que na mesma diretriz está o entendimento do Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE), AI SF 005.00618/08-9 TATE 00.332/08-

Afirma que até a presente data não foi possível ao Autuado buscar defender-se com efetividade, visto que a própria Autuação Fiscal não fornece os elementos mais básicos para uma defesa mais abrangente.

Conclui que se revela de todo frágil a conclusão extraída pelo Fisco em seu auto de infração. Assim, e por mais este motivo, revela-se improcedente o lançamento, pois não houve comprovação efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento Autuado.

Mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, alega que ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor do imposto.

Entende que duas as razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que atine ao primeiro ponto, cediço é que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela.

Inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Ressalva que em julgados mais recentes, proferidos inclusive em sede de controle concentrado (com efeitos vinculantes e *erga omnes*), o Supremo Tribunal Federal consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se adentra na esfera do confisco.

Ressalta que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Consequentemente, requer, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Entende que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Registra que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza do Impugnante em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da Autuação.

Conclui que, se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Requer o reconhecimento da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal, tanto pelo cerceamento do direito de

defesa, conforme demonstrado em tópico preliminar, como, no mérito, na completa ausência de correspondência entre o Auto de Infração e a legislação tributária estadual.

Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, também, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável ao Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

A Autuante presta informação fiscal às fls. 82 a 90 dos autos. Menciona a alegação defensiva de ausência de comprovação da infração, que não foi anexada ou, ao menos, indicadas as mercadorias relacionadas, nem a escrituração fiscal, para comprovar que de fato houve ausência de recolhimento do imposto.

Diz que a alegação não procede, pois nos anexos 1 e 2 têm a descrição da mercadoria por nota, com indicação da chave de acesso. As NF-e e NFC-e estão na posse do defensor, na mídia da folha 27 tem as NF-e, relatório emitido pela SEFAZ/BA com a relação das NFC-e, Escrituração Fiscal Digital - EFD e escrituração fiscal emitida pelo SPED.

Afirma que a arguição se tornou desatualizada. Com advento do SPED fiscal as notas fiscais de entrada, saída e escrituração constam na base de dados da Fazenda Estadual e são de posse do contribuinte. Uma vez emitida a ordem de serviço é gerado um pacote com os documentos fiscais que são tratados por sistema homologado pela SEFAZ/BA e analisados pelo preposto fiscal. O sistema gera os relatórios base da autuação, os demonstrativos analíticos informam o número, data, chave de acesso do documento fiscal, descrição da mercadoria que são de domínio do contribuinte. Os demonstrativos são provas que apontam os valores reclamados.

Registra que de acordo com o art. 247 do RICMS-BA, a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06). Os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pelo próprio Autuado, e em momento algum o Impugnante questionou as informações da EFD.

Quanto ao argumento defensivo de que não foi apresentado fundamentação legal pela qual relacionou as mercadorias supostamente tributáveis, diz que não procede. Nas folhas 1 a 3, existe o enquadramento legal.

Sobre o argumento defensivo de que não houve clareza de informações na autuação, afirma que a alegação não condiz com a realidade. Nas folhas 1 a 3 tem a descrição complementar que descreve com exatidão a infração. Inclusive, cita que o contribuinte foi cientificado da inconsistência através de e-mail e em resposta admitiu que a não escrituração foi devido à problemas sistêmicos, conforme folhas 9 e 10.

De acordo com o Defensor, também não foi indicado quais produtos a fiscalização considerou substituídos ou isentos.

Diz ser esta outra alegação que não tem fundamento, quando o Autuado afirma que não foi indicado quais produtos a fiscalização considerou substituídos ou isentos. Assegura que os produtos isentos e substituídos não tiveram tributação reclamada. Houve apenas cobrança dos produtos considerados tributados.

Relata que o Defensor sugere que as operações podem ter sido canceladas. Na realidade o Impugnante está apenas fazendo uma suposição. Registra que o inciso IV, do art. 8º e art. 143 do

RPAF/99, determinam que as petições devem conter os meios de prova com que o interessado pretenda demonstrar a veracidade das 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. Se há alguma prova a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos.

Sobre a decisão do TATE, mencionada pelo Defendente, diz esta não pode ser considerada como paradigma neste caso, pois aquela decisão concedida no âmbito de outro Estado da Federação, não tem o condão de vulnerar o RICMS do Estado da Bahia.

O auto de infração seguiu o que estabelece os dispositivos legais: art. 18, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, art. 129, § 1º, III, do COTEB, Lei nº 3.956/81, art. 142 do CTN e art. 5º, LV, da CF.

Reproduz a alegação defensiva de que o Fisco exige do Autuado por simples presunção, quando deve prevalecer o preceptivo da legalidade e transfere a obrigação da prova para o autuado e que a fiscalização não apresentou as provas.

Diz que a alegação não prospera, a arguição se tornou desatualizada. Com advento do SPED fiscal as notas fiscais de entrada, saída e escrituração constam na base de dados da fazenda estadual e são de posse do contribuinte. Uma vez emitida a ordem de serviço é gerado um pacote com os documentos fiscais que são tratados por sistema homologado pela SEFAZ/BA e analisados pelo preposto fiscal. O sistema gera os relatórios base da autuação. Os demonstrativos analíticos informam o número, data, chave do documento fiscal, descrição da mercadoria que são de domínio do contribuinte. Os demonstrativos são provas que apontam os valores reclamados.

Volta a mencionar que o art. 247, a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

Reafirma que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pelo próprio Autuado e em momento algum o Impugnante questionou as informações da EFD.

Consta nas folhas 13 a 26 e na mídia das folhas 27 e 28 demonstrativos com todas as informações necessária para a demonstração do ICMS reclamado como: data, número do documento de saída, chave, código do item, descrição do item, valor do item, base de cálculo, alíquota, redução e ICMS. Na mídia das folhas 27 e 28 também constam as NF-e, relatório da NFC-e, escrituração fiscal gerada pelo SPED e EFD. Tudo isto constitui as provas necessárias para a procedência das infrações.

Afirma que não procede o argumento defensivo de que os demonstrativos não provam que as mercadorias deram entrada no estabelecimento de destino, nem aponta se houve devolução, considerando que as notas fiscais foram autorizadas e em caso de devolução deve existir a nota fiscal de devolução, o que não desobriga o lançamento do débito nos registros de saída.

De acordo com o Defendente, os demonstrativos não provam que as mercadorias são passíveis de tributação e que a empresa não lançou esse suposto débito na apuração.

Afirma que, mais uma vez o impugnante faz suposições sem comprovação enquanto consta no respectivo PAF todas as provas necessárias. Nos demonstrativos constam as descrições das mercadorias com ICMS reclamado, o que possibilita a verificação da tributação e na escrituração fiscal. REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, não existe no campo outros débitos nenhum lançamento que compense a falta de lançamento dos documentos fiscais no REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Lembra que quando uma nota fiscal é autorizada o destinatário é comunicado e, caso a operação se concretize, o destinatário emite uma mensagem que é confirmação de operação. Cita o

exemplo da nota 274849, chave 29190100063960004864552000002748492494505565, que foi autorizada e tem a confirmação de operação com protocolo 891180191565334. Sendo assim, as operações relacionadas nos anexos 1 e 2 são operações realizadas.

Em relação ao argumento defensivo de que a multa aplicada se configura desproporcional e confiscatória, e solicita o cancelamento da multa em função de não haver infração fiscal. Caso não haja o cancelamento, então, que a multa seja reduzida em respeito aos princípios da legalidade, razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Esclarece que o art. 158 que anteriormente permitia que as multas por descumprimento de obrigações acessórias poderiam ser reduzidas ou canceladas pelas Juntas de Julgamento Fiscal ou pelas Câmaras do CONSEF, desde que fique provado que as infrações tenham sido praticadas sem dolo, fraude ou simulação e que não tenham implicado falta de recolhimento de tributo foi revogado. Sendo assim, não existe previsão na legislação para anular a multa.

Informa que a multa consta na Lei nº 7.014/96, art. 42, III, portanto a sua aplicação é legal.

Quanto a alegada inconstitucionalidade das multas aplicadas lembra que o preposto fiscal não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I, do RPAF/BA c/c o art. 125 do COTEB.

Sobre o argumento do Impugnante de que se deve levar em consideração o benefício da dúvida, diz que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação na norma jurídica de favorecer ao contribuinte.

As infrações lançadas são claras e objetivas, foram baseadas em fatos concretos com demonstrativos lastreados nos documentos fiscais, o que afasta a possibilidade de dúvidas.

Afirma que não se faz necessário realizar a perícia técnica, requerida pelo Defendente, pois constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Ressalta que o próprio contribuinte admitiu que realmente não houve escrituração das notas fiscais dos anexos 1 e 2, conforme e-mail, folhas 9 e 10, devido à problemas sistêmicos.

Por tudo quanto aqui exposto mediante as considerações apresentadas, mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas infrações, visando salvaguardar os interesses públicos, esperando dos membros deste Órgão Julgador uma decisão pela procedência do presente Auto de Infração.

Na sessão de Julgamento, foi realizada sustentação oral por videoconferência pela Autuante, a Auditora Fiscal Crystiane Menezes Bezerra.

## VOTO

O Defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando ausência de elementos necessários à apuração da liquidez e da certeza do crédito tributário, a fim de prestigiar a segurança jurídica. Disse que o lançamento é nulo, diante do cerceamento do direito de defesa, uma vez que o auto de infração carece de elementos jurídicos e factuais indispensáveis para a defesa do Contribuinte.

Alegou que o Fisco apresentou planilha relacionando as notas fiscais que deram origem ao lançamento, sem anexá-las ou, ao menos, indicar as mercadorias, para comprovar que, de fato, houve ausência de recolhimento do imposto. Sem apresentar as notas fiscais e indicar as mercadorias autuadas, afirmou que o Auto de Infração não preenche os pressupostos legais para sua liquidez e certeza, nem permite o exercício pleno do direito ao contraditório e à ampla defesa, constitucionalmente assegurados ao contribuinte.

A Autuante informou que a alegação defensiva não procede, pois nos anexos 1 e 2 (fls. 12 a 26 do PAF) têm a descrição da mercadoria por nota, com indicação da chave de acesso. As NF-e e NFC-e estão na posse do Defendente, na mídia da folha 27 tem as NF-e, relatório emitido pela SEFAZ/BA com a relação das NFC-e, Escrituração Fiscal Digita - EFD e escrituração fiscal emitida pelo SPED.

O Defendente também alegou que a Autuante deixou de exibir a comprovação da falta de escrituração, por meio da apresentação do registro de saída. Disse que a Autuante não logrou por comprovar o lançamento fiscal.

A Autuante não concordou com as alegações defensivas e explicou: Com advento do SPED fiscal as notas fiscais de entrada, saída e escrituração constam na base de dados da Fazenda Estadual e são de posse do contribuinte. Uma vez emitida a ordem de serviço é gerado um pacote com os documentos fiscais que são tratados por sistema homologado pela SEFAZ/BA e analisados pelo preposto fiscal. O sistema gera os relatórios, base da autuação, os demonstrativos analíticos informam o número, data, chave do documento fiscal, descrição da mercadoria que são de domínio do contribuinte. Concluiu que os demonstrativos são provas que apontam os valores reclamados.

Observo que o Sistema de Fiscalização adotado pela SEFAZ/BA comprehende normas de planejamento, execução, avaliação e controle de tributos estaduais. São executados roteiros de fiscalização, que são instrumentos pelos quais se definem todas as etapas dos serviços a serem executados pelos prepostos fiscais. Neste caso, pode ser efetuada verificação de livros, documentos, papéis e mercadorias.

Esses roteiros de fiscalização estabelecem metodologia e técnica de atuação fiscal, de modo que o desenvolvimento dos trabalhos fiscais esteja em conformidade com a legislação tributária, podendo a auditoria de fiscal ser realizada através de contagem física ou análise físico-documental ou digital, inclusive por meio de arquivos eletrônicos enviados à base de dados da SEFAZ, podendo ser aplicados os mencionados roteiros a qualquer estabelecimento.

Atualmente, utiliza-se a Escrituração Fiscal Digital – EFD que se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Se o levantamento fiscal é efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos eletrônicos, a correção de tais arquivos é de responsabilidade do contribuinte e tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas, saídas e estoque de mercadorias.

De acordo com os demonstrativos elaborados pela Autuante, constam no levantamento fiscal os dados relativos à data, número do documento fiscal, CHAVE DE ACESSO, CFOP, COD RAIZ, descrição da mercadoria, situação tributária, NCM, valor do produto, alíquota aplicada, alíquota correta, ICMS CALCULADO. Portanto, não assiste razão ao Defendente quando alega que não foram indicadas as mercadorias para comprovar que, de fato, houve ausência de recolhimento do imposto.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração nos termos do art. 39 do RPAF/99, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma comprehensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados

na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Quanto ao mérito, o presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

De acordo com a descrição dos fatos, o Contribuinte emitiu NF-e de saída e não lançou o débito no REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, implicando transferência a menor para o REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS, o que acarretou recolhimento a menos do ICMS. O Contribuinte foi cientificado e informou que após análise, foi constatado que, por problemas sistêmicos, as referidas notas fiscais constantes nos anexos realmente não foram registradas.

O Defendente alegou que o Fisco exige imposto por simples presunção, quando deve prevalecer o preceptivo da legalidade, mas por comodidade, transfere a obrigação da prova para o Autuado, quando a própria norma dispensa.

Afirmou que tais provas quem deve produzi-las é o Fisco (ou quem as alega - artigo 373, I do CPC) e não o contribuinte, porque é do Fisco, de acordo com a lei, o dever de lançar nos moldes do artigo 142 do CTN e ao julgador analisar as provas apresentadas no processo.

A Autuante contestou o argumento defensivo de que os demonstrativos não provam que as mercadorias deram entrada no estabelecimento de destino, nem aponta se houve devolução, considerando que as notas fiscais foram autorizadas e em caso de devolução deve existir a nota fiscal de devolução, o que não desobriga o lançamento do débito nos registros de saída.

Disse que no levantamento fiscal constam as descrições das mercadorias com ICMS reclamado, o que possibilita a verificação da tributação e na escrituração fiscal. REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS, não existe no campo outros débitos nenhum lançamento que compense a falta de lançamento dos documentos fiscais no REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

Observo que não foi exigido imposto por presunção, haja vista que foi constatada omissão de pagamento do ICMS mediante levantamento das notas fiscais emitidas pelo Autuado, e a responsabilidade do contribuinte imposta pela legislação quanto à Escrituração Fiscal Digital tem exatamente o objetivo de facilitar o envio de informações às unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, de forma que o foco de atuação do Fisco e a escrituração realizada pelo contribuinte sejam facilitados por meio de um modelo único de lançamento, proporcionando fiscalizações e controles mais efetivos.

Conforme já comentado, os valores exigidos no presente lançamento foram apurados por meio dos arquivos referentes à Escrituração Fiscal Digital – EFD, transmitidos pelo autuado. O art. 247 do RICMS-BA/2012, estabelece que a Escrituração Fiscal Digital – EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte.

Não ficou caracterizado que os mencionados arquivos continham erros, bem como o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas.

O imposto foi apurado com base em documentos emitidos pelo autuado, conforme demonstrativo (Anexo1 e Anexo 2 do PAF), relativamente às Vendas e correspondentes Notas Fiscais de Saídas. Neste caso, não haveria necessidade de outros levantamentos fiscais para comprovar a falta de recolhimento do imposto, como entendeu o Defendente.

O Autuado alegou, ainda, que subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 100% sobre o valor do imposto.

Disse que duas razões afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Requeru o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Observo que a multa aplicada é consequência da falta de recolhimento espontâneo do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, tendo sido indicado corretamente o percentual de 100%, conforme estabelece o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Vale ressaltar, que essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e não cabe a este órgão julgador a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

O Impugnante apresentou o entendimento de que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Disse que o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao Contribuinte.

Não acato a alegação, porque não há como aplicar o referido princípio, uma vez que não existem dúvidas quanto à infração imputada ao autuado, ficando indeferida a solicitação do defensor.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, haja vista que os documentos fiscais não escriturados correspondem a operações de circulação de mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto, por isso, é devido o tributo exigido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0009/22-6, lavrado contra **WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$178.037,21**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 23 de março de 2023

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA