

**A. I. N°** - 269141.0024/20-4  
**AUTUADO** - VALMIR MOURA DE SOUZA  
**AUTUANTE** - MARCO ANTÔNIO MACHADO DE ABREU  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ RECONCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 06/12/2023

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0184-01/23-VD

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS AMPARADAS POR ISENÇÃO.** Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar a existência no levantamento fiscal de mercadorias cuja tributação se dá normalmente, portanto, sendo admissível o crédito fiscal. O próprio autuante na informação fiscal acatou referidas alegações e refez os cálculos, o que resultou na redução do débito. Infração 01 parcialmente subsistente; **b) MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Alegação defensiva de existência no levantamento fiscal de mercadoria cuja tributação ocorre normalmente na operação de saída, portanto, sendo admissível o crédito fiscal, acolhida corretamente pelo próprio autuante na informação fiscal. O próprio autuante refez os cálculos resultando na redução do débito. Infração 02 procedente parcialmente; **c) VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL.** A admissibilidade do crédito fiscal se dá exclusivamente quanto ao valor correto destacado no documento fiscal. Infração 03 procedente; **d) DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL.** Alegações defensivas acatadas acertadamente pelo autuante que excluiu os valores exigidos indevidamente, o que resultou na redução do débito. Infração 04 parcialmente subsistente. **2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS.** Alegações defensivas não elidem a autuação. Infração 05 procedente. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) DIFERENÇAS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA – ENTRADAS; b) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO; c) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO.** Alegações defensivas não elidem estes itens da autuação. Infrações

06, 07 e 08 procedentes. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS.** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração procedente. **5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO A MENOS. Alegação defensiva elide parcialmente a autuação. O próprio autuante acolheu a argumentação defensiva e excluiu da autuação os valores indevidos, o que resultou na redução do valor do débito. Infração 10 parcialmente subsistente. **6. FALTA DE RECOLHIMENTO.** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Alegação defensiva elide parcialmente a autuação. O próprio autuante acolheu a argumentação defensiva e excluiu da autuação os valores indevidos, o que resultou na redução do valor do débito. Infração 11 parcialmente subsistente. **7. DOCUMENTOS FISCAIS.** NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA ESCRITA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Alegação defensiva de que a que a legislação não contempla a infração para o caso de mercadorias não sujeitas a tributação não procede, haja vista que o artigo 42, inciso XI, da Lei nº. 7.014/96, abrange tanto as entradas tributadas como não tributadas. Infração 12 procedente. Indeferido o pedido de realização de diligência. Não acolhida a decadência arguida. Rejeitada a nulidade arguida. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/09/2020, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico total de R\$ 368.724,53, em razão do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

**Infração 01 – 01.02.03** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro, março, abril, junho, setembro, outubro e dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 14.883,97, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02 – 01.02.06** -.Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.639,04, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03 – 01.02.40** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 53.235,11, acrescido da multa de 60%;

**Infração 04 – 01.02.41** - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 6.194,01, acrescido da multa de 60%;

**Infração 05 – 03.02.04** - Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 26.431,51, acrescido da multa de 60%;

**Infração 06 – 04.05.05** - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos exercícios de 2015 e 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 108.256,57, acrescido da multa de 100%;

**Infração 07 – 04.05.08** - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2015 e 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 62.103,35, acrescido da multa de 100%;

**Infração 08 – 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 do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2015 e 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 81.944,46, acrescido da multa de 60%;

**Infração 09 – 06.02.01** - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, no mês de dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 389,81, acrescido da multa de 60%;

**Infração 10 – 07.01.02** - Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior, nos meses de janeiro, fevereiro, abril e novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.112,13, acrescido da multa de 60%;

**Infração 11 – 07.15.05** - Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às 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, no mês de dezembro de 2016, no valor de R\$ 250,34;

**Infração 12 – 16.01.01** - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal nos meses de janeiro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 2.284,23.

O autuado, por intermédio de advogada legalmente constituída, apresentou defesa (fls.46 a 83). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Protesta pelo envio das intimações emitidas no presente processo para a advogada subscritora no endereço Avenida João Durval Carneiro 3.665, Edf. Multiplace, 8º andar, sala 813, Boulevard Shopping – Feira de Santana/BA, CEP 44.051- 900 e/ou para o email [jaciane@jmlaw.adv.br](mailto:jaciane@jmlaw.adv.br), sob pena de nulidade dos atos processuais.

Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Sustenta que o Auto de Infração deve ser declarado nulo em razão da inobservância dos procedimentos formais obrigatórios ou, no mérito, julgado totalmente improcedente.

Argui em caráter preliminar a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que, foi lavrado um único Auto de Infração “para exigência de tributos diversos – ofensa ao devido processo legal”.

Diz que conforme pode ser lido na descrição dos fatos, o autuante constatou cometimento de doze infrações e, apesar de ter feito o lançamento de obrigações principais e acessórias, e ter se valido de variadas metodologias de apuração, abordando diversas matérias e regimes de apuração diferentes do ICMS, lavrou um único Auto de Infração para exigir o crédito decorrente de todas as infrações, embora não haja entre elas relação direta, nem possa afirmar que decorram do mesmo fato gerador.

Ressalta a esse respeito que o parágrafo único do art. 40 do RPAF dispõe que sempre que for constatada infração em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 deverá ser lavrado um Auto de Infração exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes, ou seja, o autuante não estava impedido de lavrar mais de um Auto de Infração para contemplar diferentes espécies tributárias. Reproduz o art. 40 do RPAF/BA/99.

Observa que o art. 43 do mesmo RPAF contém disposição vedando expressamente a lavratura de um único Auto de Infração para exigência de tributos diversos. Reproduz o referido dispositivo regulamentar processual.

Afirma que ante a previsão do art. 110 do Código Tributário Nacional que dispõe sobre a definição, o conteúdo e o alcance de institutos e conceitos, entende que o termo tributo previsto no dispositivo citado acima deve ser aquele previsto no Código Tributário Nacional. Reproduz o aduzido dispositivo legal.

Tece outras considerações e diz que como se constata as obrigações tributárias lançadas possuem fatos geradores distintos o que o leva a conclusão de que elas não poderiam ser lançadas no mesmo Auto de Infração, ante a vedação contida no art. 43 do RPAF.

Conclusivamente, diz que desse modo, como o procedimento formal previsto na Lei não foi cumprido, resta descumprida também a legalidade objetiva de que cuida o art. 2º do RPAF, ante a constatada presença de vícios formais e a comprovada ofensa do devido processo legal, entende que o lançamento padece de vício de forma, devendo ser declarado nulo.

Argui a nulidade por falta de prévia intimação da empresa para sanar os arquivos magnéticos com inconsistências – *violação do art. 247, § 4º do RICMS, da Instrução Normativa n. 55/14, do art. 130 do Código Tributário Estadual, do art. 2º e do art. 18 e art. 41 do RPAF.*

Consigna que sem prejuízo do exposto, observa ainda que verificou a presença de indícios de problemas com os arquivos magnéticos da empresa, contudo, não foi previamente intimado para corrigir as inconsistências encontradas em seus arquivos magnéticos.

Assevera que o dever de intimar previamente o contribuinte para sanar eventuais inconsistências dos arquivos magnéticos, como ocorre no caso de arquivos com informações inconsistentes, divergentes ou omissões, estava previsto no § 4º do art. 247 do RICMS/BA/12 vigente no período objeto da autuação. Reproduz o referido dispositivo regulamentar.

Alega que não obstante a determinação contida no referido § 4º do art. 247 do RICMS/BA/12, também não foi cumprido o procedimento previsto na Instrução Normativa n. 55/14 que orienta a



fiscalização quanto aos procedimentos na aplicação das multas referentes às infrações relacionadas com arquivos eletrônicos.

Diz que dessa forma, ante a falta de prévia intimação e ante a falta do documento que demonstre ter sido a empresa previamente intimada acerca das inconsistências, divergências e omissões de seus arquivos, verifica-se outra causa de nulidade do Auto de Infração, ou ao menos das infrações 6, 7, 8 e 12 que foram lavradas em razão dessas inconsistências e omissões dos arquivos. Neste sentido, aponta precedente na jurisprudência deste CONSEF reproduzindo a ementa atinente ao Acórdão CJF Nº. 0389-12/17.

Sustenta que a declaração de nulidade é medida que se impõe porque não se trata simplesmente do descumprimento de requisito meramente formal, na verdade como não lhe foi oportunizado o prazo para correção e/ou justificativa de divergências e omissões de seus arquivos, o presente Auto de Infração foi lavrado com visível cerceamento do seu direito de defesa, uma vez que poderia antes da autuação ter sanado as irregularidades apontadas, evitando lançamento de ofício e aplicação de penalidade.

Assevera que além do cerceamento de defesa, fica evidente também que houve descumprimento do procedimento formal previsto na legislação aplicável que por sua vez implica em clara ofensa do devido processo legal.

Lembra que de acordo com o parágrafo único do art. 142 do Código Tributário Nacional, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade. Diz que como o procedimento formal previsto na lei não foi cumprido, resta descumprida também a legalidade objetiva de que cuida o art. 2º do RPAF, ante a constatada presença de vícios formais e a comprovada ofensa do devido processo legal.

Ressalta que o § 4º do art. 247 do RICMS/BA/12, muito embora tenha sido revogado pelo Decreto nº. 19.274, estava em pleno vigor durante o período fiscalizado, sendo certo que por força do princípio da irretroatividade da lei tributária deve ser aplicada a lei vigente à época dos fatos.

Conclusivamente, diz que diante disso, também pela ofensa da legalidade objetiva e do devido processo, além do já demonstrado cerceamento do direito de defesa, deve ser declarada a nulidade, conforme dispõe o RPAF.

**Alega erros no levantamento quantitativo de estoques – não observância do roteiro procedimento da Portaria n. 445/98 – exigências indevidas sobre mercadorias isentas.**

Afirma que para corroborar o exposto no item anterior, verificou que nas infrações 6, 7 e 8 que tratam de omissão de entradas/saídas apurada mediante levantamento quantitativo de estoques que há exigências indevidas em razão de erros no levantamento e nos arquivos e também pela incidência indevida do imposto sobre mercadorias isentas e/ou não tributáveis.

Diz estar certo de que quando a auditoria se debruça sobre arquivos magnéticos transmitidos pelo contribuinte, nos quais se verificam claros indícios de erros, em vez de exigir o imposto, deveria intimar o contribuinte para sanar as eventuais divergências, inconsistências ou omissões, aplicando, se for o caso, a penalidade por descumprimento da obrigação acessória apenas.

Aduz que em face disso e considerando o teor do art. 142 do CTN observa que o lançamento tributário é procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, e verificar é atividade bem diversa de presumir.

Assevera que a despeito do art. 3º, § 1º da Portaria 445/98 exigir a consideração das perdas de 2,05% no comércio varejista de supermercados, que é o seu ramo de atividade (CNAE 47.12-1-00) não verificou nos anexos elaborados pelo autuante qualquer indício de que ele tenha considerado algum percentual a título de perdas. Diz que na verdade, verifica-se que há o estorno do crédito referente as perdas normais admitidas, calculada por presunção, sobre a qual ele ainda incidiu o

ICMS.

Conclusivamente, diz que em razão da presença desses erros apontados e da presença de fortes indícios de inconsistências e divergências dos arquivos magnéticos sobre os quais estão fundadas a autuação, verifica-se que as infrações 6, 7 e 8 não podem prosperar, pois padecem de graves vícios que impõem a declaração de nulidade, em razão da não observância da Instrução 55/14 e das orientações constantes da Portaria n. 445/98, da Lei nº. 7.014/96 e do art. 142 do CTN.

**Reporta-se sobre erro ou insuficiência na capitulação da multa aplicada.**

Consigna que considerando que o inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96 apontado no Auto de Infração possui sete hipóteses de aplicação, entende que o autuante ao mencionar apenas o artigo e o inciso, sem, no entanto, dizer qual seria a alínea aplicável ao caso, não fez o correto ou o suficiente enquadramento legal da multa aplicada.

Sustenta que esse erro ou essa insuficiência na capitulação da multa não é mero erro formal, já que na realidade o autuante descreveu uma conduta supostamente praticada pela empresa, mas ao enquadrar a multa aplicada aponta um dispositivo legal aplicável a diversas outras condutas, sem dizer especificamente em qual das alíneas estaria enquadrada a multa relacionada à infração imputada.

Conclusivamente, diz que diante disso, e considerando o teor do art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF, há que se declarar a nulidade.

**Reporta-se sobre a falta de entrega de documentos que fundamentam as infrações - ofensa do contraditório, do devido processo legal e da ampla defesa - insuficiência de elementos para comprovar a infração.**

Alega que o Auto de Infração padece de vício de nulidade também em razão da falta de apresentação de documentos que instruem e comprovam as infrações apontadas.

Diz que se verifica que nas infrações o autuante imputa o aproveitamento indevido de crédito de imposto, além de creditamento superior ao destacado na nota fiscal e a falta de registro de notas de entrada na escrita fiscal, mas embora o fundamento das infrações sejam as notas fiscais, estes documentos não estão nos autos ou ao menos não lhe foram entregues.

Observa que em todos os anexos do Auto de Infração consta apenas a descrição das mercadorias e as chaves de acesso das notas fiscais. Entretanto, não consta os respectivos DANFES das notas fiscais, sendo estes os documentos impressos que comprovariam de forma efetiva a ocorrência das infrações imputadas, mediante o qual seria possível constatar se há de fato crédito destacado de imposto ou não. Frisa que conquanto constem dos relatórios as respectivas chaves de acesso das notas fiscais, este é apenas um referencial e não o elemento probatório do cometimento da infração ou da base de cálculo da exigência.

Destaca que o autuante, na infração 11, aplica multa por falta de recolhimento do imposto da antecipação parcial referente a aquisições provenientes de outros estados, entretanto além de não apresentar os DANFES das notas fiscais, não apresenta nem a relação com as chaves de acesso das notas para lhe possibilitar a identificação das operações. Acrescenta que o relatório anexo ao Auto de Infração referente à infração 11 menciona apenas os itens que teriam sido adquiridos pela empresa.

Conclusivamente, diz que desse modo, deve o Auto de Infração ser declarado nulo em razão do disposto nos artigos 41 e 18, II, IV, “a”, do RPAF.

**Reporta-se sobre a ocorrência da decadência – aplicação do art. 150, § 4º, do CTN e da Súmula 555 do STJ.**

Diz que conforme se verifica no Auto de Infração, consta lançamentos referentes ao período de janeiro a setembro de 2015 nas infrações 6, 7, 8 e 12, os quais entende terem sido alcançados pela decadência, não podendo mais ser exigido o imposto em relação a este período.

Discorre sobre a grande discussão acerca do termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos durante o qual o Fisco pode lançar o tributo.

Salienta que é cediço que o ICMS é imposto sujeito ao lançamento por homologação, cuja apuração cabe ao próprio sujeito passivo, tendo o Fisco o prazo de cinco anos para verificar o lançamento, homologar ou no caso de lançamento a menor, exigir o complemento do imposto devido mediante o lançamento de ofício, caso em que poderá inclusive aplicar as penalidades cabíveis.

Acrescenta que na sistemática dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e suas obrigações acessórias, o termo inicial da contagem do prazo decadencial de cinco anos é a data do fato gerador, aplicando-se ao caso o § 4º do art. 150 do CTN, e não o inciso I do art. 173.

Frisa que esse entendimento, muito embora ainda gere alguma polêmica nas decisões administrativas, já foi pacificado inclusive em sede de recursos repetitivo pelo Superior Tribunal de Justiça que proferiu a Súmula 555, cujo teor reproduz.

Conclusivamente, diz que assim sendo, estão definitivamente extintos os créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2015 por força do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, devendo o lançamento ser anulado ou julgado improcedente.

#### **Reporta-se sobre as razões de improcedência da autuação.**

Aduz que na hipótese de serem superadas as preliminares de nulidade, o que cogita por cautela, ressalva os direitos da empresa para contestar as infrações no mérito.

Ressalta que não aproveitou indevidamente crédito fiscal de mercadorias substituídas, nem recolheu imposto a menos em razão de erro na aplicação de alíquota, nem apropriou crédito em valor maior do que o destacado na nota fiscal.

Consigna que assim sendo, requer desde já a improcedência do Auto de Infração.

No que tange à infração 1, alega que verificou que consta no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, que enumera supostamente as mercadorias isentas em relação às quais teria se creditado indevidamente, no caso os produtos PEIXE BAGRE SALGADO” (NCM 03042960) e “PEIXE TIPO BACALHAU DESFIADO” (NCM 03036300).

Alega que referidas mercadorias não podem ser classificadas como isentas, em razão de se tratar de pescados secos e salgados, conforme informação extraída de sua classificação na NCM.

Ressalta que os pescados secos e salgados não foram contemplados pela isenção, de acordo com a exceção prevista no inciso II, alínea “e” do art. 265 do RICMS, dispositivo que estava em vigor até 31/05/2016. Reproduz referido dispositivo regulamentar.

Conclusivamente, diz que dessa forma, descabe falar-se em creditamento indevido.

Quanto à infração 2, sustenta que não há creditamento indevido referente às mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme comprovam os livros fiscais que anexa.

Salienta que verificou que consta no demonstrativo anexo ao Auto de Infração, que enumera as mercadorias supostamente sujeitas a substituição tributária, em relação às quais a empresa teria se creditado indevidamente, o produto cadastrado na posição NCM 02023000. Afirma que este produto não estava na substituição tributária no ano de 2016.

Conclusivamente, diz que consultando os Anexos I do RICMS vigentes neste período verificou que consta na lista das mercadorias sujeitas à substituição tributária o código NCM raiz 0202, entretanto na descrição não está incluída a mercadoria mencionada, apenas carne fresca, refrigerada ou congelada.

Reporta-se conjuntamente no tocante às infrações 3 e 4, reiterando que não houve aproveitamento de crédito fiscal a mais do que o destacado na nota fiscal nem crédito indevido por erro de alíquota, conforme comprovam os livros fiscais que anexa.

Relativamente à infração 5, observa que há exigências indevidas nesta infração, em razão do não abatimento do valor já recolhido pela empresa. Alega que conforme se verifica no demonstrativo que instrui a infração, a alíquota incidente foi aplicada integralmente, desconsiderando-se, todavia, o valor já apurado e recolhido.

Em face disso, manifesta o entendimento de que, se o caso é de débito a menos, o correto seria exigir apenas a diferença e não o valor integral do imposto.

Frisa que não obstante, verificou a incidência de alíquota superior ao previsto na legislação incidente. Menciona a título de exemplo os produtos sujeitos à redução de base como o leite em pó (7%), o óleo de soja (12%) e os derivados de leite (12%), conforme artigos 266 e 268 do RICMS/BA/12. Lembra que em relação aos produtos previstos no art. 266 é permitido o crédito fiscal integral relativo às entradas. Reproduz referido dispositivo regulamentar.

Acrescenta que os produtos lançados como “FLOCÃO ARROZ” se enquadram entre os produtos referidos pelo art. 16, inciso I, alínea “a”, da Lei 7.014/96, cuja alíquota é de 7% e não 17%.

Observa, ainda, que a incidência indevida do imposto sobre produtos sujeitos à substituição tributária, como é o caso das bebidas classificadas na posição NCM 0403 – NESTON FAST 280ML que estavam previstas no Anexo I do RICMS/BA/12 vigente em 2015.

Afirma que o mesmo ocorre com os produtos “CARNE EMPANADA PERDIGÃO”, “CODORNA PERDIGAO INDIVIDUAL 1KG”, “SALSICHA SEARA”, “SAND HAVAIANAS SLIM COOL 36 AZUL CAPRI” que estavam na substituição tributária em 2015 e/ou 2016.

Assevera, ainda, que os produtos classificados na posição NCM 3305, inclusive as tinturas para cabelo, os xampus e condicionares tonalizantes e os cosméticos classificados na posição NCM 3304 (LEITE DE ROSAS, “LOÇÃO HIDRANTE”), perfumes e águas de colônia (NCM 3303) que estavam na substituição tributária em 2016, entre outras exigências indevidas, impõe a improcedência da infração, ou na pior das hipóteses a revisão do lançamento.

#### **Reporta-se conjuntamente sobre as infrações 6, 7 e 8.**

Afirma que há inconsistências nos arquivos e erros no levantamento realizado, conforme menciona abaixo:

##### **i) Erros na transposição de saldos iniciais e finais**

Alega que do simples exame das colunas (A) e (E) dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração se verifica que os valores dos saldos iniciais e finais são idênticos em absolutamente todos os produtos, inclusive o saldo inicial é o mesmo nos dois exercícios auditados, bem como os saldos finais.

Diz que verificou que há um erro grave na implantação do saldo inicial de 2015, o qual é idêntico ao saldo final, que por sua vez é repetido no saldo inicial de 2016 e no saldo final. Registra que para demonstrar o alegado anexou o inventário do exercício de 2014, de onde é possível extrair o correto saldo inicial de 2015.

Conclusivamente, reitera que estas infrações não são apenas nulas, mas, também, improcedentes, haja vista que não há omissões de entrada nem de saída no período objeto da autuação, sendo que as diferenças apuradas decorrem de erros de implantação dos saldos iniciais e finais no levantamento de estoques.

#### **Reporta-se sobre a decadência dos fatos ocorridos entre janeiro e setembro de 2015.**

Frisa que conforme já expôs, verificou a ocorrência de decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2015, os quais foram considerados para fins de lançamento das infrações 6, 7 e 8.

Consigna que a despeito de constar um único lançamento para cada período, vencendo o tributo no último dia do exercício, em 31/12/2015 e 31/12/2016, conforme o art. 39, § 2º, do RPAF, cabe



observar que o ICMS é tributo de incidência mensal e não anual.

Alega que assim sendo, considerando a sistemática de apuração mensal praticada pela empresa, e a superveniência do lançamento complementar de ofício, deve ser aplicado no caso, conforme explicado acima, o § 4º do art. 150 do CTN.

Conclusivamente, diz que desse modo, na absurda hipótese de procedência dessas infrações, estão definitivamente extintos pela decadência os créditos tributários decorrentes dos fatos geradores supostamente ocorridos entre janeiro e setembro de 2015.

#### **Reporta-se sobre exigências indevidas sobre mercadorias isentas.**

Ressalta que consta do levantamento quantitativo de estoques exigências indevidas de imposto sobre produtos isentos, como aqueles integrantes da cesta básica, no caso arroz, feijão, farinha, farinha de mandioca, fubá de milho, entre outros, conforme o art. 16, inciso I, alínea “a”, da Lei 7.014/96 e art. 265 do RICMS/BA/12. Acrescenta que há exigência indevida de imposto sobre produtos de hortifruti, no caso cebola, banana, repolho, maçãs, entre outras frutas, verduras e hortaliças que não são mercadorias tributadas pelo ICMS.

Alega, ainda, que existe aplicação de alíquota de 17% e 18% superior à prevista sobre produtos sujeitos à redução de base de cálculo tais como o leite em pó (7%), o óleo de soja (12%), os derivados de leite (12%), nos termos do art. 266 e 268 do RICMS/BA/12.

Aduz que a respeito das mercadorias não tributadas no seguimento de supermercados a Fiscalização, costumeiramente, entende que a proporcionalidade das mercadorias não tributadas/tributadas é de cerca de 44%.

Observa que o procedimento de cálculo da proporcionalidade está previsto na Instrução 56/2007. Diz que apesar disso, e muito embora atue no ramo de supermercado, verifica-se que as mercadorias descritas no inventário foram integralmente tributadas com a alíquota normal de 17% e 18%.

Assinala que além do exposto, verificou que não foram consideradas as perdas normais do seguimento, que nos termos da Portaria n. 445/98 é de 2,05%. Diz que na verdade, houve estorno do crédito decorrente de perdas sobre as quais foi exigido o imposto. Observa que não emitiu notas fiscais de perdas para gerar o referido estorno, sendo esta uma presunção praticada pela empresa em seu desfavor.

Assevera que verificou, ainda, que os mesmos produtos foram tributados tanto na entrada como na saída, sendo que, quando os valores de saída foram considerados para fins de base de cálculo do imposto das mercadorias substituídas, ainda foi acrescida MVA prevista na legislação atualmente em vigor.

Aduz que muito embora não possa admitir a aplicação da MVA sobre os valores de venda, uma vez que o preço da venda já foi acrescido da MVA, se fosse possível fazer tal acréscimo, na pior das hipóteses deveriam ter sido consideradas as MVAs previstas no art. 22 da Lei 7.014/96.

Observa que o autuante aplicou a MVA sobre todos os biscoitos comercializados pela empresa, inclusive aqueles de consumo popular, que não estavam na substituição tributária, de acordo com a exceção prevista no Anexo I do RICMS/BA/12 relativamente aos produtos classificados na posição NCM 19053100. Reproduz parte do referido Anexo I que trata de biscoitos.

Conclusivamente, consigna que diante de todas as razões expostas, pugna pela declaração de nulidade ou improcedência destas infrações, haja vista a existência de erros visíveis no levantamento de estoques, além da ocorrência de decadência e exigências indevidas.

No que tange à infração 10, diz que em relação às exigências contidas nesta infração, reconhece apenas duas operações de compra, no caso as constantes das Notas Fiscais nºs 307328 e 337642, nas quais inclusive consta o ICMS-ST destacado, descabendo falar-se em diferenças a recolher.

Quanto às demais Notas Fiscais, no caso nºs. 79263 e 89180, afirma que desconhece.

Alega que como os DANFES não foram anexados aos autos, e não consta as chaves de acesso das referidas notas fiscais está impossibilitado de verificar tais documentos, situação que se repete na infração 11.

No respeitante à infração 12, diz que sem prejuízo da alegação de ocorrência de decadência dos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2015 e da nulidade da infração em razão da falta de prévia intimação para retificar arquivos magnéticos, observa que a legislação vigente à época dos fatos não penaliza a falta de registro de entradas na escrita fiscal das mercadorias não sujeitas à tributação.

Salienta que no presente caso, verificou que o autuante aplicou a penalidade prevista no inciso IX do art. 42 da Lei 7014/96, cuja redação reproduz.

Alega que a redação anterior do inciso IX, vigente entre 12/2015 a 12/2017, dizia, entretanto, que a multa de 1% seria aplicável apenas no caso de entrada de mercadoria sujeita à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Reproduz o referido inciso IX.

Registra que a redação original vigente até 10/12/2015, previa uma multa de 10% para a hipótese de entrada de mercadoria sujeita à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal. Reproduz a referida redação original.

Observa que se verifica, que até 21/12/2017 a Fiscalização só podia aplicar a multa por falta de registro de entrada na escrita fiscal no caso de entrada de mercadorias sujeitas à tributação no estabelecimento sem o respectivo registro. Acrescenta que somente a partir de 22/12/2017 é que a lei permitiu aplicar a multa de 1% no caso de falta de registro de entrada de qualquer tipo de mercadoria, sujeita à tributação ou não.

Diz que desse modo, considerando que a empresa comercializa diversos produtos isentos como os itens da cesta básica, além de produtos sujeitos à substituição tributária, conforme descrito nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, vê-se que a multa foi aplicada indevidamente.

Observa que não está citando notas fiscais em específicos em razão de a alegação ser relativa a todas as notas fiscais enumeradas nos demonstrativos. Menciona como exemplo que em 2015 há notas de compras de produtos de limpeza que estava sujeito à substituição tributária.

Conclusivamente, diz que se verifica nos demais períodos o lançamento da multa sobre mercadorias integrantes da cesta básica e hortifruti que são isentos, e também sobre produtos sujeitos à substituição tributária como bebidas diversas, carnes, massas, chocolates, refrigerantes, fraldas, etc.

#### **Reporta-se sobre o excesso dos acréscimos moratórios. Cumulação indevida de multa com juros de mora e atualização monetária.**

Frisa que mesmo na absurda hipótese de procedência do lançamento, existe exigência indevida a título de acréscimos moratórios decorrentes da indevida cumulação da Taxa Selic com juros de mora de 1% ao mês.

Afirma que é vedada a cumulação da Taxa Selic com qualquer outro índice de juros de mora, haja vista que a Selic, por si só, já tem a conotação de juros moratórios e/ou remuneratórios, conforme entendimentos reiterados do Supremo Tribunal Federal. Neste sentido, reproduz decisão do referido STF.

Conclusivamente, diz que considerando a cumulação indevida de multa moratória com juros de mora e atualização monetária no Auto de Infração, impõe-se mais uma vez a improcedência do lançamento ou, na pior das hipóteses, a redução de tais percentuais sob pena de violação do princípio constitucional da vedação ao confisco.

#### **Reporta-se sobre a necessidade de diligência fiscal.**

Consigna que ante as razões aduzidas e o seu direito de produzir prova de suas alegações, requer com base no § 3º do art. 123 do RPAF a realização de diligência fiscal no sentido de verificar a

existência dos erros apontados, atendendo ao requisito exigido no art. 145 do RPAF.

Assinala que para tanto, anexou os livros de registros fiscais e de apuração do ICMS, extrato dos recolhimentos efetuados no período, bem como o inventário de 2014, a fim de viabilizar a realização da requerida diligência.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- i) que seja declarada a nulidade do Auto de Infração;
- ii) que o Auto de Infração seja julgado improcedente;
- iii) que no caso de procedência da infração que seja deferido o pedido de realização de diligência, ou, pelo menos seja determinada revisão fiscal do lançamento;
- iv) a juntada dos documentos anexados, bem como que lhe seja oportunizado prazo para manifestação e juntada de outros documentos que se façam necessários a depender do resultado da diligência e/ou do teor da manifestação fiscal.

Pugna pelo envio das intimações de todos os atos processuais para a advogada subscritora.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 89 a 91). Consigna que o autuado apresentou defesa para alguns itens da autuação para os quais faz as devidas considerações.

No tocante à infração 1 – utilização indevida de crédito de ICMS nas aquisições de mercadorias isentas, observa que o autuado questiona a autuação relativa às mercadorias Peixe Bagre Salgado e Peixe Tipo Bacalhau.

Admite que assiste razão ao autuado. Diz que estas mercadorias são tributadas e o crédito fiscal pode ser utilizado. Assinala que tal fato ocorreu no exercício 2015.

Conclusivamente diz que no total o valor devido resta reduzido de R\$ 14.883,97 para R\$ 13.947,33.

Quanto à infração 2 - utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias incluídas no regime de substituição tributária -, diz que o autuado questiona a autuação para a mercadoria com código NCM 02023000.

Reconhece que assiste razão ao autuado. Diz que se trata da mercadoria “Carne do Sol” que em 2016 não estava incluída no regime de substituição tributária.

Conclusivamente, diz que desse modo, os valores autuados ficam reduzidos de R\$ 10.639,04 para R\$ 8.861,90.

Relativamente à infração 3 - crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais -, observa que o autuado nega o cometimento da infração, mas não apresenta nenhuma prova em contrário.

Conclusivamente, diz que assim sendo, ficam mantidos os valores inicialmente apurados.

No respeitante à infração 4 - crédito indevidamente utilizado em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais -, consigna que o autuado nega a ocorrência sem apresentar provas.

Salienta que coerente com o ocorrido com as infrações 1 e 2, foram eliminadas as ocorrências no exercício 2016 com relação às mercadorias “Peixe Bagre Salgado”, “Peixe Tipo Bacalhau”, “Peixe Pirarucu Salgado” e “Carne do Sol”, haja vista que são tributadas e o crédito fiscal pode ser utilizado pelo contribuinte.

Conclusivamente, diz que dessa forma, o valor total autuado fica reduzido de R\$ 6.194,01 para R\$ 4.893,88.

No que concerne à infração 5 - recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto -, diz que o autuado considera que a carga tributária do Leite em Pó é de 7%, contudo, de acordo com o artigo 268, inciso XXV, do RICMS/BA/12 isso só é válido para os produtos fabricados/industrializados no Estado da Bahia, o que não é o caso. Acrescenta que nas

notas fiscais de aquisições internas o CFOP dos itens autuados não é 5101.

Observa que o autuado questiona a autuação no tocante ao “Óleo de Soja”, mas esta mercadoria não foi objeto de autuação.

Diz que o autuado considera que derivados do leite devam ter uma carga tributária de 12%, mas no período autuado a legislação não previa redução da base de cálculo para os referidos produtos.

Menciona que o autuado entende que a alíquota aplicada à mercadoria “Flocão de Arroz” é de 7%, mas o citado artigo 16, I da Lei n. 7014/96 não a contempla.

Aduz que o autuado considera que a mercadoria “Neston Fast 280 ml”, código NCM 0403.9, faz parte da substituição tributária, mas no anexo I do RICMS-BA não consta este NCM.

Diz que o autuado entende que as mercadorias “Carne Empanada Perdigão”, código NCM 1602 e “Salsicha Seara”, código NCM 1601, também fazem parte da substituição tributária.

Contesta essa alegação defensiva dizendo que, na verdade, faziam parte, mas só até 03/02/2015, conforme o anexo I do RICMS/BA/12, contudo, a autuação para estes itens se deu após esta data. Acrescenta que a “Codorna Perdigão Individual 1Kg”, código NCM 0208, conforme, por exemplo, a Nota Fiscal nº. 2376183 de 17/06/2015, anexada, não é mercadoria sujeita à substituição tributária.

Diz que o autuado entende que a mercadoria “Sand Havaiana Slim Cool” também integra a substituição tributária, só que a autuação se deu para os períodos de 03 e 04/2016 quando calçados já não faziam mais parte deste regime.

Observa que o autuado entende que as mercadorias com código NCM 3303, 3304 e 3305 estão incluídas na substituição tributária. Diz que estão incluídas sim, mas apenas para as vendas no sistema porta a porta, o que não é o caso.

Conclusivamente, diz que assim sendo, ficam mantidos integralmente os valores apurados para esta infração.

Quanto às infrações 6, 7 e 8 - infrações apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque - apresenta as discordâncias conforme abaixo:

**1) erro na transposição dos estoques iniciais e finais.**

Observa que o autuado considera que os valores lançados no levantamento estão incorretos. Diz que o Contribuinte foi intimado duas vezes para regularizar os dados de inventário: em 09/07/2020 para incluir as informações até então inexistentes nas EFDs de 02/2015, 02/2016, 02/2017 e 02/2018; em 10/08/2020 para corrigir as datas do inventário das citadas EFDs o que foi atendido em 13/08/2020; as intimações e as próprias EFDs estão anexadas na informação fiscal. Observa que os valores lançados nos levantamentos foram os constantes no bloco H das EFDs transmitidas em 13/08/2020;

**2) decadência dos fatos ocorridos entre janeiro e dezembro de 2015.**

Afirma que a data final do levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, que compreende todo o exercício, no caso 01/01/2015 a 31/12/2015, é o último dia do mesmo 31/12/2015, descabendo, desse modo, se falar em decadência;

**3) exigências indevidas sobre mercadorias isentas.**

Assevera que isto não ocorreu. Esclarece que o que há é uma presunção legal de que a empresa ao deixar de contabilizar entradas, tributadas, isentas ou enquadradas no regime de substituição tributária, efetuou pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

**4) não concorda com as alíquotas utilizadas.**

Afirma que a alíquota aplicada para a infração “Entradas de Mercadorias Tributadas Maior que a



de Saída” é a interna básica vigente no último dia do exercício, no caso 2015 = 17% e 2016 = 18%. Diz que para as outras duas infrações, que são relacionadas à substituição tributária, a alíquota aplicada é a individual de cada produto;

**5) considera que não foi aplicada a proporcionalidade das mercadorias [não tributadas/tributadas] e que houve tributação integral com a alíquota de 17% ou 18%.**

Sustenta que isso não aconteceu. Explica que inicialmente foi calculada a proporcionalidade conforme a Instrução Normativa 56/2007, sendo 44,0% em 2015 e 46,9% em 2016. E aos valores das omissões foi aplicada esta proporcionalidade redutora da base de cálculo para posteriormente ser aplicada a alíquota de 17% ou 18%. Registra que em anexo encontram-se: Cálculo da Proporção de Operações Tributadas; e Lista de Omissões de Entrada com a proporcionalidade aplicada antes do cálculo do imposto;

**6) Alega que não foram consideradas as perdas de 2,05%.**

Diz o autuante que não é verdade conforme os anexos Estorno de Crédito Referente a Perdas Normais.

**7) Reclama da utilização de MVA.**

Consigna que o certo é que para o cálculo do ICMS devido por antecipação tributária é necessário aplicar a MVA das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária conforme o artigo 289 do RICMS/BA/12. Salaria que especificamente com relação a biscoitos, que a empresa equivocadamente entende que é excepcionado, a MVA está determinada no Anexo 1 do RICMS/BA/12. Assinala que para o exercício 2015 é o item 33.1. Já para o exercício 2016 são os itens 11.20, 11.20-A, 11.21 e 11.22.

Conclusivamente, diz que pelo exposto, ficam mantidos os valores originalmente apurados nas infrações 6, 7 e 8.

No que tange à infração 10 - recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação tributária -, observa que o autuado só reconhece as operações relativas às Notas Fiscais n.ºs. 307328 e 337642. Diz que o autuado não reconhece as operações com as Notas Fiscais n.ºs. 79236 e 89180 alegando que os DANFES das mesmas não foram anexados.

Registra que atendendo a solicitação está anexando os DANFES que são do exercício 2016.

Conclusivamente, diz que de momento, por falta de provas ao contrário, ficam mantidos os valores autuados.

No que diz respeito à infração 12 - multa por falta de registro de notas fiscais de entrada -, observa que o autuado alega que a legislação não contempla a infração para o caso de mercadorias não sujeitas a tributação.

Afirma que é um equívoco do autuado, haja vista que o artigo 42, inciso XI, da Lei n.º. 7.014/96 contempla o caso.

Conclusivamente, diz que desse modo, ficam mantidos os valores apurados.

Finaliza a peça informativa dizendo que feitas as considerações acima, conta que o CONSEF as acate.

O autuado foi cientificado da Informação Fiscal, via **DT-e** (fls. 94/95) com data de ciência expressa em 07/07/2021.

Consta, à fl. 96, despacho datado de 27/07/2021, no qual foi consignado pela autoridade competente da repartição fazendária que: *Verificando-se que não houve manifestação do contribuinte acerca da informação fiscal do autuante, encaminhamos o PAF n.º. 269141.0024/20-4 ao CONSEF para Julgamento.*

Na sessão de julgamento realizada em 23/09/2021, após leitura do Relatório, a ilustre patrona do

autuado ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões alegou que não constara do referido Relatório a sua Manifestação a respeito da Informação Fiscal.

Em face à essa alegação foi esclarecido pelo Relator que não constava nos autos qualquer Manifestação após a cientificação da Informação Fiscal, conforme inclusive o despacho de fl. 96 dos autos.

A ilustre patrona do autuado assegurou que enviara tempestivamente a Manifestação, inclusive que enviara pelos Correios, conforme elementos comprobatórios que dispunha.

Solicitou-se, então, que a ilustre advogada enviasse à secretária desta Junta de Julgamento Fiscal a Manifestação com o respectivo comprovante de recebimento no CONSEF, o que foi feito, comprovando-se a alegação defensiva de tempestividade da Manifestação.

A referida Manifestação (fls.102 a 110) contém as alegações relatadas a seguir.

Inicialmente, esclarece o autuado que foi cientificado da Informação Fiscal em 07.07.2021. Diz que considerando que o prazo de 10 dias para apresentação da Manifestação venceu em 17/07/2021, que foi um sábado, o protocolo feito no primeiro dia útil seguinte é tempestivo. Informa que a modalidade de protocolo da Manifestação é a via postal com aviso de recebimento pelos correios, de acordo com as orientações constantes da Carta de Serviço ao cidadão.

Apresenta uma síntese dos fatos. Registra que apresentou tempestivamente Defesa em face das doze infrações imputadas, requerendo também a declaração de nulidade do lançamento em razão da falta de preenchimento dos requisitos formais e da presença de vícios.

Observa que seguindo o andamento processual, sobreveio a informação fiscal prestada pelo autuante, na qual acatou em parte as alegações defensivas, revendo valores lançados indevidamente e em parte manteve incólume a autuação, sob a alegação de serem as infrações procedentes ou de o autuado não ter apresentado provas.

Assinala que o autuante também apresentou anexos à informação fiscal novos demonstrativos e documentos faltantes, que deveriam ter sido entregues na oportunidade da lavratura para que a empresa deles pudesse tomar ciência e se defender.

Consigna que apesar do teor da informação fiscal e os novos documentos juntados, desde já pugna pela declaração de nulidade do Auto de Infração, haja vista que os vícios alegados na defesa não foram sanados pelo autuante, nem tampouco restou demonstrada a procedência das infrações, conforme passa a expor.

De início, observa que alegou uma série de preliminares de nulidade do Auto de Infração, as quais não foram objeto da informação fiscal prestada pelo autuante, conforme consignado na Impugnação. Repete as preliminares aduzidas.

Alega que o autuante não se manifestou sobre todos os pontos abordados e limitou-se tão somente a discorrer, de forma breve e sucinta sobre o tópico da decadência (iv) e sobre a existência de erro no levantamento quantitativo de estoque (iii) e sobre a falta de documentos (v), conforme manda o art. 126, § 6º do RPAF/BA/99, cuja redação reproduz.

No tocante à falta dos DANFES, diz que o autuante limitou-se a apresentar os DANFES das Notas Fiscais n.ºs. 079.263 e 089.180, que segundo seu entendimento instruem a infração 10, no entanto, permaneceu silente quanto aos DANFES que instruiriam a infração 11, razão pela qual segue impossibilitado do teor das provas que sustentariam a infração, bem como de se defender adequadamente.

Salienta que muito embora tenha o autuante apresentado novos documentos, incluindo os dois DANFES citados, a empresa não pode se defender adequadamente em relação a tais fatos novos, haja vista que não foi dado o prazo suficiente para a defesa que é de 60 (sessenta) dias, mas tão somente o prazo para a manifestação (10 dias).

Diz que certamente, em razão da insuficiência de prazo, pode se constatar ocorrência de concreto

cerceamento de defesa, uma vez que, tendo o lançamento sido feito e tendo sido apresentado novos documentos, embora não tenham sido entregues todos os documentos; tratando-se de situação complexa e de alto valor como é o presente caso, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa, o mais correto a seu ver seria reabrir o prazo para apresentação de defesa, propiciando-lhe, assim, examinar com a devida cautela todos os ajustes, já que a lavratura do Auto de Infração deveria proceder somente da efetiva verificação da ocorrência do fato gerador e da correta apuração do tributo devido, conforme o art. 142, do CTN.

Aduz que desse modo, tendo o lançamento sido corrigido após a impugnação, como forma de assegurar a legalidade, o devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, entende que deveria ser garantido a empresa o direito de apresentar nova defesa no prazo legal previsto no art. 123 do RPAF.

Frisa que diante disso, fica registrada a ocorrência de cerceamento de defesa e o pedido de reabertura de prazo defesa, requerendo desta Junta de Julgamento Fiscal a manifestação expressa e o proferimento do competente despacho por meio de seu Eminent Relator, nos termos do § 1º do art. 138 do RPAF.

No que tange a falta de provas, observa que cumprindo a determinação do § 5º do art. 123 do RPAF, apresentou anexa à sua defesa a documentação idônea em prova de suas alegações, especialmente da negativa de aproveitamento indevido dos créditos glosados nas infrações 1 e 4.

Assinala que para comprovar a inexistência das infrações apresentou entre outros documentos, os livros fiscais de entrada e apuração dos anos de 2015 e 2016 nos quais estão demonstrados todos os créditos das entradas e aqueles que foram aproveitados em sua escrita fiscal, corroborando-se que agiu corretamente e com base legal, inclusive no que toca às suas obrigações acessórias.

Alega que ao que parece, tais documentos não foram objeto de análise pelo autuante, que se limitou, conforme visto, a alegar que a empresa negou, mas não apresentou provas.

Alega que a despeito de tal omissão, merece destaque que a prova apresentada pela empresa não foi desqualificada pelo autuante, haja vista que ao que parece o autuante não chegou a examiná-la nem dela tirou qualquer conclusão sobre a sua insuficiência ou não. Diz que assim sendo, a prova apresentada pela empresa é plenamente válida e suficiente para comprovar os fatos alegados na defesa, haja vista que não foram objeto de qualquer descaracterização pelo autuante.

Consigna que em razão disso, fica também requerida a esta Junta de Julgamento Fiscal que apreciando o pedido de diligência formulada na defesa ordene o exame das provas apresentadas, sob pena de ocorrência de indevida obstrução do direito de defesa do contribuinte.

Manifesta o entendimento que, alternativamente, deve ser aplicada a presunção de veracidade dos fatos alegados na defesa, uma vez que o autuante alegou que o contribuinte não apresentou provas enquanto as provas foram apresentadas anexas à defesa, deixando ele de apreciá-las.

Quanto à arguição de ocorrência da decadência no período de janeiro a setembro de 2015, rechaça o entendimento do autuante e sustenta que a contagem do prazo decadencial se dá a partir da ocorrência do fato gerador na forma do art. 150, § 4º, do CTN.

No respeitante à alegação de ocorrência de erros no levantamento quantitativo de estoques, reitera os termos aduzidos na Defesa vestibular.

Finaliza a Manifestação reiterando as suas alegações apresentadas na Defesa inicial e requer o pronunciamento desta Junta de Julgamento Fiscal sobre o pedido de reabertura do prazo de defesa em razão da juntada de novos demonstrativos, bem como da presunção de veracidade das alegações defensivas em razão da falta de apreciação das provas pelo autuante.

Reitera o pedido de diligência fiscal e pugna pela improcedência do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, deliberou por unanimidade pela conversão do feito em diligência à INFAZ/RECÔNCAVO (fls. 118/119), a fim de que fossem

adotadas as providências literalmente reproduzidas abaixo:

**1) INFRAÇÕES 1, 2, 3, 4 – UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL**

*Considerando que na sustentação oral foi alegado que as mercadorias foram mencionadas na peça defensiva a título de amostragem.*

**SOLICITAÇÃO AO AUTUANTE**

*(i) Proceda a verificação da Manifestação apresentada pelo autuado referente à Informação Fiscal anteriormente prestada;*

*(ii). INTIME o autuado a apresentar na sua totalidade as mercadorias e documentos fiscais que entende foram arrolados indevidamente no levantamento fiscal atinente às infrações 1, 2, 3 e 4.*

*Após o atendimento das solicitações (i) e (ii) acima, analise as alegações defensivas e, se for o caso, exclua dos levantamentos os valores porventura exigidos indevidamente, elaborando novos demonstrativos/planilhas.*

**2) INFRAÇÕES 6, 7 e 8 – LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS.**

*O autuado alega que do exame das colunas (A) e (E) dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração verifica-se que os valores dos saldos iniciais e finais são idênticos em absolutamente todos os produtos, inclusive o saldo inicial é o mesmo nos dois exercícios auditados, bem como os saldos finais.*

*Diz que verificou que há um erro grave na implantação do saldo inicial de 2015, o qual é idêntico ao saldo final, que por sua vez é repetido no saldo inicial de 2016 e no saldo final. Registra que para demonstrar o alegado anexou o inventário do exercício de 2014, de onde é possível extrair o correto saldo inicial de 2015, inexistindo omissões de entrada nem de saída no período objeto da autuação, sendo que as diferenças apuradas decorrem de erros de implantação dos saldos iniciais e finais no levantamento de estoques.*

*Apesar de o autuante esclarecer que os valores lançados nos levantamentos foram os constantes no bloco H das EFDs transmitidas pelo autuado em 13/08/2020, efetivamente, procede a alegação defensiva de que, os valores dos saldos iniciais e finais são idênticos em absolutamente todos os produtos, inclusive o saldo inicial é o mesmo nos dois exercícios auditados, bem como os saldos finais.*

**SOLICITAÇÃO AO AUTUANTE**

*INTIME o autuado apresentar elementos hábeis de provas que permitam a Fiscalização acolher as suas alegações defensivas de que, inexistem omissões de entrada nem de saída no período objeto da autuação, sendo que as diferenças apuradas decorrem de erros de implantação dos saldos iniciais e finais no levantamento de estoques.*

*Caso o autuado apresente elementos comprobatórios de suas alegações capazes de acolhimento para efeito do levantamento quantitativo de estoques, proceda revisão fiscal no tocante às referidas infrações, elaborando novos demonstrativos.*

*Em seguida, deverá o órgão competente da repartição fazendária intimar o autuado - podendo ser no endereço indicado pela patrona do autuado na peça de Defesa - entregando no ato cópia dos elementos elaborados pelo diligenciador - Informação Fiscal, demonstrativos/planilhas, etc, inclusive em meio magnético - e deste termo de diligência. Na oportunidade, deverá ser informado ao autuado do prazo de 60 (sessenta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que se manifeste.*

*Havendo manifestação do autuado, deverá ser dada ciência ao autuante para que, se for o caso, se pronuncie.*

A diligência foi cumprida pelo próprio autuante (fls. 124/125). Consigna que o autuado se manifestou a respeito da Informação Fiscal prestada em 29/01/2021, alegando, especificamente, que alguns fatos não foram apreciados na referida Informação Fiscal, que serão devidamente tratados a seguir.

No tocante à alegação defensiva de lavratura de um único Auto de Infração para exigência de tributos diversos, afirma que o autuado incorreu em equívoco, haja vista que o presente Auto de Infração trata exclusivamente de um único tributo, no caso o ICMS.

Quanto à vedação de lavratura de Auto de Infração com valor superior a R\$ 200.00,00, diz que isto só ocorreria se houvesse uma infração com valor igual ou superior a este valor, o que não ocorreu.

No que tange à alegação defensiva de ausência de intimação para sanar omissões e divergências, diz que o autuado menciona o artigo 247, § 4º, do RICMS/BA, que inclusive que foi revogado à



época dos fatos. Diz que o autuado foi devidamente intimado para fazer as correções, conforme já citado na Informação Fiscal, ou seja: *O contribuinte foi intimado duas vezes para regularizar os dados de inventário: em 09/07/2020 para incluir as informações até então inexistentes nas EFDs de 02/2015, 02/2016, 02/2017 e 02/2018. E em 10/08/2020 para corrigir as datas do inventário das citadas EFDs o que foi atendido em 13/08/2020; as intimações e as próprias EFDs estão anexadas nesta informação fiscal.*”

No que concerne à alegação defensiva de existência de equívocos no levantamento quantitativo de estoques com inobservância da Portaria 445/98, assevera que isto não ocorreu e as infrações correspondentes, no caso infrações 06, 07 e 08, tiveram todos os pontos levantados pela empresa, na sua Defesa, devidamente tratados na Informação Fiscal.

Quanto à alegação defensiva de existência de erro ou insuficiência da capitulação da multa referente às infrações 06 e 07, ou seja, de que faltou indicar a alínea do artigo 42, inciso III da Lei n. 7014/96, reconhece que de fato, a alínea correspondente às duas citadas infrações 06 e 07 não foi informada; e é exatamente a alínea “g”: *“outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque”*.

Relativamente à alegação defensiva de falta de entrega de documentos que instruem a infração 11, em especial os DANFES, consigna que atendendo ao pedido do autuado, anexa os DANFES das Notas Fiscais de aquisição n.ºs. 2975, 3496, 76950, 77169, 77422, 159253, 183710 e 337596. Acrescenta que a Nota Fiscal n. 190937 foi excluída da autuação por conter mercadoria não sujeita a antecipação parcial, com o débito sendo reduzido de R\$ 250,34 para R\$ 161,09, conforme o anexo “dil\_ant parcial revisada”.

No que diz respeito à alegação defensiva de ocorrência da decadência em relação a fatos ocorridos entre janeiro de 2015 e setembro de 2015, diz que com relação às infrações 06, 07 e 08 questionadas na Defesa, o assunto foi devidamente explicado na Informação Fiscal, ou seja: *“A data final do levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, que compreende todo o exercício (no caso 01/01/2015 a 31/12/2015) é o último dia do mesmo – 31/12/2015. Portanto não há o que se falar de decadência”*.

No tocante à infração 12, observa que se trata de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória, portanto, não alcançada pela alegada decadência no período citado.

Finaliza dizendo que foi feita a análise da Manifestação do autuado para apreciação do CONSEF.

Consta às fls. 152 a 173 Defesa reapresentada pelo autuado basicamente nos termos da Defesa inicial.

Consta, à fl. 178, diligência à INFAZ de origem para que seja dada ciência ao autuante da Manifestação do autuado.

O autuante se pronunciou sobre a Manifestação do autuado (fls. 180/181). No tocante à infração 01 contesta a alegação dizendo que a mercadoria acobertada pelas notas fiscais apontadas pelo autuado é arroz, produto isento na Bahia. Mantém a autuação. Quanto à infração 02, afirma que o autuado nada acrescentou. Relativamente à infração 03, afirma que independentemente da origem dos documentos fiscais o autuado não poderia se creditar de ICMS em valor superior ao destacado nos referidos documentos fiscais. Quanto à infração 04, contesta as alegações defensivas dizendo que o leite em pó ou leite longa vida industrializados na Bahia a alíquota no período autuado era de 7% e não 17%. Quanto aos cosméticos, afirma que as mercadorias pelas quais o autuado se apropriou do crédito fiscal não estão relacionadas na IN 05/2016. Mantém a autuação. No que tange à infração 05, contesta as alegações defensivas e mantém a autuação.

No tocante às infrações 06, 07 e 08, afirma que a empresa não apresentou nenhum fato novo em relação às suas alegações anteriores. Diz que nenhum elemento hábil de prova, nenhum elemento comprobatório capaz de acolhimento para revisão fiscal foi apresentado. Mantém os valores da

autuação destas infrações.

No respeitante às infrações 10 e 11, contesta a alegação defensiva de que não foram entregues a relação das notas fiscais que deram origem aos lançamentos. Afirma que se trata de alegação equivocada, haja vista que as notas fiscais estão discriminadas nos anexos infração 10 e infração 11. Quanto a alegação de que as Notas Fiscais nºs. 307328 e 337642 possuem o imposto destacado e não deveriam fazer parte da autuação, reconhece que assiste razão ao autuado e registra que ambas foram excluídas da infração 10, sendo reduzido o valor desta infração de R\$ 2.112,13 para R\$ 54,30, conforme demonstrativo anexado. No que concerne à Nota Fiscal n. 159253, afirma que a mercadoria “achocolatado instant 12x400”, fl. 2 do anexo infração 11, não faz parte da substituição tributária

Quanto à infração 12, contesta a alegação defensiva dizendo que a Lei n. 7.014/96, art. 42, incisos IX e XI, estabelecem que tanto mercadorias tributadas como não tributadas, estão sujeitas a multa por falta de registros na escrita fiscal. Mantém a autuação.

Finaliza dizendo que são estas as considerações para apreciação do CONSEF.

O autuado, cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 189/190 – frente e verso). Apresenta breve síntese dos fatos, inclusive das suas alegações defensivas atinentes à nulidade arguida que não foram objeto da informação fiscal prestada pelo autuante.

Consigna que nessa última intimação, o autuante solicita que (i) apresente na sua totalidade as mercadorias e documentos fiscais que, no seu entender, foram arroladas indevidamente no levantamento fiscal atinente às infrações 1,2, 3 e 4; (ii) apresente documentos hábeis de provas de que, inexistem omissões de entrada nem de saída no período objeto da autuação, sendo que as diferenças apuradas decorrem de erros de implantação dos saldos iniciais e finais no levantamento de estoques.

Diz que no tocante a primeira (i) solicitação apresentou sua argumentação defensiva na impugnação, assim como nas manifestações fiscais já apresentadas nos autos, as quais foram acompanhadas de documentos. Afirma que em seu sentir a presente autuação está completamente esvaziada de elementos probatórios a sustentar as acusações.

Quanto à segunda (ii) solicitação diz que parece também que não há mesmo provas das acusações imputadas, estando o Auto de Infração completamente comprometido, não sendo ato de lançamento válido e apto para constituir o crédito tributário, em razão das tantas incertezas e imprecisões em torno deste caso.

Salienta que apesar disso, no intuito de cumprir a determinação, apresenta os inventários de 2014 e 2015 que demonstram a inexistência das alegadas omissões de entrada e saída no período objeto da autuação, sendo os apontamentos fruto de erro na implantação dos saldos iniciais e finais, como inclusive já foi constatado pela própria autoridade fiscal fazendária.

Finaliza a Manifestação requerendo a juntada dos documentos anexados por meio de mídia digital CD, e reiterando as suas alegações defensivas, especialmente o pedido de declaração de nulidade do Auto de Infração em razão dos erros e da inexistência elementos probatórios a sustentar a autuação.

#### **VOTO**

Versa o Auto de Infração em exame sobre doze infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas pelo autuado.

O autuado argui a nulidade do Auto de Infração sob o fundamento de que o autuante constatou cometimento de doze infrações e lavrou um único Auto de Infração para exigir o crédito tributário decorrente de todas as infrações, embora não haja entre elas relação direta, nem possa afirmar que decorram do mesmo fato gerador. Neste sentido, invoca o parágrafo único do art. 40 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99.

O referido parágrafo único do artigo 40 do RPAF/BA/99 dispõe:

*Art. 40. O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado. Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.*

A leitura do *caput* do dispositivo regulamentar processual acima reproduzido permite constatar que **podrá** sim o preposto fiscal lavrar mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado. Contudo, verifica-se que o seu parágrafo único estabelece que sendo apurada infração em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 **deverá** ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.

Significa dizer que, no caso, existe uma faculdade (podrá) para que o preposto fiscal possa lavrar mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado e uma obrigação (deverá) quando a infração apurada for em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00.

Portanto, no presente caso, inexistiu inobservância por parte do autuante das disposições do artigo 40, parágrafo único, do RPAF/BA/99, haja vista que não houve uma infração entre as 12 apontadas na autuação em valor superior a R\$ 200.000,00.

Vale dizer que no presente caso, não houve qualquer ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório do autuado que, inclusive, exerceu plenamente esse direito ao apresentar a sua peça de Defesa inicial e manifestação posterior.

Quanto à alegação defensiva atinente ao art. 43 do RPAF/BA/99, certamente incorre em equívoco o autuado, haja vista que a vedação expressa de lavratura de um único Auto de Infração para exigência de tributos diversos não é aplicável ao caso em apreço, pois a autuação diz respeito exclusivamente ao ICMS, inexistindo qualquer exigência fiscal atinente aos demais tributos de competência estadual, a exemplo de ITD, IPVA.

*Art. 43. É vedada a lavratura de um mesmo Auto de Infração relativo a tributos diversos.*

Diante disso, não acolho a nulidade arguida sob esse fundamento.

O autuado argui, também, a nulidade do Auto de Infração por falta de prévia intimação da empresa para sanar os arquivos magnéticos com inconsistências.

Conforme esclarecido pelo autuante, o autuado foi intimado duas vezes para regularizar os dados de inventário: em 09/07/2020 para incluir as informações até então inexistentes nas EFDs de 02/2015, 02/2016, 02/2017 e 02/2018, e em 10/08/2020 para corrigir as datas do inventário das citadas EFDs o que foi atendido em 13/08/2020; sendo que as intimações e as próprias EFDs foram anexadas na informação fiscal, sendo que os valores lançados nos levantamentos foram os constantes no bloco H das EFDs transmitidas em 13/08/2020. Ou seja, o autuante intimou a empresa e após o atendimento da intimação procedeu a fiscalização utilizando os valores constantes do bloco H das EFDs transmitidas pelo autuado.

Portanto, o trabalho fiscal foi desenvolvido com base nos elementos apontados pelo próprio autuado.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida com esse fundamento defensivo.

O autuado argui, ainda, a nulidade da autuação, dizendo que em relação às infrações 06, 07 e 08, há exigências indevidas em razão de erros no levantamento e nos arquivos e, também, pela incidência indevida do imposto sobre mercadorias isentas e/ou não tributáveis. Alega que a despeito do art. 3º, § 1º da Portaria 445/98 exigir a consideração das perdas de 2,05% no comércio varejista de supermercados, que é o seu ramo de atividade (CNAE 47.12-1-00) não verificou nos anexos elaborados pelo autuante qualquer indício de que ele tenha considerado algum percentual a título de perdas.

Verifico que não merecem prosperar as alegações defensivas. Primeiro, porque o autuante considerou as aduzidas perdas, conforme se verifica nos demonstrativos acostados aos autos, apesar de não ser aplicável, no presente caso. Segundo, porque às operações amparadas por isenção e/ou não tributáveis, cabe a aplicação da proporcionalidade prevista na Instrução Normativa n. 56/2007, o que foi aplicado pelo autuante. Quanto aos erros aduzidos pelo impugnante, não vislumbro como determinantes de nulidade do lançamento.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida com esses fundamentos defensivos.

Argui, ainda, a nulidade da autuação por erro ou insuficiência na capitulação da multa aplicada. Alega que considerando que o inciso III do art. 42 da Lei 7.014/96 apontado no Auto de Infração possui sete hipóteses de aplicação, o autuante ao mencionar apenas o artigo e o inciso, contudo sem dizer qual seria a alínea aplicável ao caso, não fez o correto ou o suficiente enquadramento legal da multa aplicada.

Sustenta o autuado que esse erro ou essa insuficiência na capitulação da multa não é mero erro formal, já que na realidade o autuante descreveu uma conduta supostamente praticada pela empresa, mas ao enquadrar a multa aplicada aponta um dispositivo legal aplicável a diversas outras condutas, sem dizer especificamente em qual das alíneas estaria enquadrada a multa relacionada à infração imputada.

Certamente que a ausência de indicação da alínea não invalida o lançamento. Inexistiu qualquer ofensa ao direito à ampla defesa e ao contraditório. Ademais, a simples leitura do art. 42, inciso III, mais as suas alíneas, permite constatar que a multa é a prevista na alínea “g”, haja vista que, claramente, diz respeito a levantamento quantitativo de estoques.

*Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*[...]*

*III - 100% (cem por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, apurando-se a ocorrência de:*

*[...]*

*g) outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque.*

Assim sendo, não acolho a nulidade arguida pelo autuado com esse fundamento.

Argui a nulidade da autuação por falta de entrega de documentos que fundamentam as infrações, ofensa do contraditório, do devido processo legal e da ampla defesa e insuficiência de elementos para comprovar a infração.

Alega que nas infrações o autuante imputa o aproveitamento indevido de crédito de imposto, além de creditamento superior ao destacado na nota fiscal e a falta de registro de notas de entrada na escrita fiscal, mas, muito embora o fundamento das infrações sejam as notas fiscais, estes documentos não estão nos autos ou ao menos não lhe foram entregues.

Observa que em todos os anexos do Auto de Infração consta apenas a descrição das mercadorias e as chaves de acesso das notas fiscais. Entretanto, não consta os respectivos DANFES das notas fiscais, sendo estes os documentos impressos que comprovariam de forma efetiva a ocorrência das infrações imputadas, mediante o qual seria possível constatar se há de fato crédito destacado



de imposto ou não.

Afirma que conquanto constem dos relatórios as respectivas chaves de acesso das notas fiscais, este é apenas um referencial e não o elemento comprobatório do cometimento da infração ou da base de cálculo da exigência.

Certamente que a indicação dos números das notas fiscais juntamente com as respectivas chaves de acesso, se apresentam como elementos necessários e suficientes para embasar o levantamento fiscal, haja vista que é possível ao autuado verificar todas as notas fiscais arroladas no levantamento mediante a chave de acesso.

Efetivamente, não faz qualquer sentido acostar aos autos centenas ou às vezes milhares de notas fiscais quando é possível verificar-se eletronicamente o seu conteúdo, mediante a chave de acesso.

Desse modo, não acolho a nulidade arguida com esse fundamento defensivo.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas pelo autuado, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração.

O autuado argui como prejudicial de mérito a ocorrência da decadência atinente ao período de janeiro a setembro de 2015, relativamente às infrações 06, 07, 08 e 12, os quais entende foram alcançados pela decadência, portanto, não podendo mais ser exigido o crédito tributário, em razão do disposto no § 4º do art. 150 do CTN, devendo o lançamento ser anulado ou julgado improcedente.

Não acolho a pretensão defensiva, haja vista que, no caso das infrações 06, 07 e 08, a contagem do prazo decadencial se dá na forma do art. 173, I, do CTN e não na forma do § 4º do art. 150 do CTN, considerando que a data de ocorrência foi 31/12/2015, portanto, dentro do prazo de 05 anos para formalização da exigência do crédito tributário. Neste sentido aponta a jurisprudência do CONSEF com fundamento em orientação jurídica dada pela Procuradoria Geral do Estado da Bahia/Procuradoria Fiscal – PGE/PROFIS em Incidente de Uniformização.

Quanto à infração 12, por se tratar de infração decorrente de descumprimento de obrigação acessória, portanto, inexistindo homologação a ser feita, o prazo decadencial tem sua contagem na forma do art. 173, I, descabendo, desse modo, falar-se em ocorrência da decadência.

Cumpra consignar que esta Junta de Julgamento, na busca da verdade material, converteu o feito em duas oportunidades, inclusive concedendo o prazo de 60 (sessenta) dias na diligência, a fim de que o autuado pudesse exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

Por essa razão, considero que descabe a realização de nova diligência, haja vista que os elementos que compõem o presente processo permitem a solução da lide. Indeferido, portanto, o pedido de diligência, com fundamento no art. 147, I, “a”, do RPAF/BA/99.

No mérito, no que tange à infração 01 - utilização indevida de crédito de ICMS nas aquisições de mercadorias isentas -, observo que o autuante, acertadamente, reconheceu assistir razão ao autuado quanto às mercadorias “Peixe Bagre Salgado” e “Peixe Tipo Bacalhau”, por se tratar de mercadorias tributadas normalmente, desse modo, admissível o crédito fiscal apropriado pelo autuado no exercício de 2015 e objeto de glosa na autuação. Quanto ao arroz, a alegação defensiva de que as notas fiscais que relacionou na defesa contém o destaque do imposto, isto, por si só, não pode legitimar o crédito fiscal, mas sim a operação de saída se tributada ou não. No caso do arroz a operação de saída não é tributada, descabendo, desse modo, o creditamento levado a efeito pelo autuado.

Diante disso, acolho o resultado apresentado pelo autuante na primeira Informação Fiscal, passando o valor originalmente exigido de R\$ 14.883,97 para R\$ 13.947,33. Infração parcialmente subsistente.

Quanto à infração 02 - utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias incluídas no regime de substituição tributária -, observo que o autuado impugna a autuação no tocante à mercadoria com código NCM 02023000, alegando que não está sob o regime de substituição tributária.

Verifico, também, que o autuante acertadamente acatou a alegação defensiva, confirmando que a mercadoria “Carne do Sol” não estava incluída no regime em 2016.

Diante disso, acolho o resultado apresentado pelo autuante na Informação Fiscal passando o valor originalmente exigido na autuação de R\$ 10.639,04 para R\$ 8.861,90. Infração parcialmente subsistente.

Relativamente à infração 03 – crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais -, a alegação defensiva de que as notas fiscais arroladas na autuação são de atacadistas ou industriais beneficiários de redução da base de cálculo nos termos do Decreto n. 7.799/00, observo que conforme bem consignado pelo autuante, independentemente da origem dos referidos documentos fiscais, o autuado não poderia se creditar em valor superior ao destacado no documento fiscal conforme fez.

Diante disso, a infração 03 é subsistente;

No tocante à infração 04 – crédito utilizado indevidamente em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais -, observo que o autuante excluiu da exigência no exercício 2016 os valores atinentes às mercadorias “Peixe Bagre Salgado”, “Peixe Tipo Bacalhau”, “Peixe Pirarucu Salgado” e “Carne dos Sol”, haja vista que são tributadas normalmente, portanto, admissível o crédito fiscal apropriado pelo autuado.

No tocante às demais alegações defensivas verifico que assiste razão ao autuante quando diz que o leite em pó ou leite longa vida industrializados na Bahia a alíquota no período autuado era de 7% e não 17%, assim como que as mercadorias pelas quais o autuado se apropriou do crédito fiscal não estão relacionadas na Instrução Normativa n. 05/2016 como cosméticos.

Diante disso, acolho o resultado apresentado pelo autuante passando o valor originalmente exigido na autuação de R\$ 6.194,01 para R\$ 4.893,88. Infração parcialmente procedente.

No que concerne à infração 05 - recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto -, constato que assiste razão ao autuante no tocante às alegações defensivas abaixo:

- o “Leite em Pó” somente tem a alíquota de 7% aplicável quando fabricado/industrializado no Estado da Bahia, consoante o artigo 268, inciso XXV, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, o que, segundo o autuante não é o caso, haja vista que nas notas fiscais de aquisições internas o CFOP dos itens autuados não é 5101;
- o “Óleo de Soja”, alegado pelo autuado, não foi objeto de autuação;
- o autuado considera que derivados do leite têm uma carga tributária de 12%, porém no período objeto da autuação a legislação não previa redução da base de cálculo para os referidos produtos;
- o autuado considera que a alíquota aplicável à mercadoria “Flocão de Arroz” é 7%, mas o citado artigo 16,I da Lei n. 7014/96 não contempla referida mercadoria;
- o autuado considera que a mercadoria “Neston Fast 280 ml”, código NCM 0403.9, está sujeita ao regime de substituição tributária, porém no anexo I do RICMS/BA/12, não consta referido código NCM;
- o autuado entende que as mercadorias “Carne Empanada Perdigão”, código NCM 1602 e “Salsicha Seara”, código NCM 1601, também fazem parte da substituição tributária, contudo fizeram parte somente até 03/02/2015, conforme o anexo I do RICMS/BA/12, sendo que a autuação para estas mercadorias se deu após esta data;

- a mercadoria “Codorna Perdigão Individual 1Kg”, código NCM 0208, não está sujeita ao regime de substituição tributária;
- a mercadoria “Sand Havaiana Slim Cool” também integra a substituição tributária, só que a autuação se refere aos períodos de 03 e 04/2016 quando calçados já não estavam mais sob o regime de substituição tributária;
- o autuado considera que as mercadorias com código NCM 3303, 3304 e 3305 estão incluídas no regime de substituição tributária, contudo esta inclusão somente alcança as vendas no sistema *porta- a- porta*, o que não é o caso, já que se trata de vendas em supermercado.

Diante do exposto, a infração 05 é procedente.

No respeitante às 06, 07 e 08 - infrações apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias -, observo que o autuado apresenta as suas alegações que são contestadas pelo autuante e cuja análise faço conforme abaixo:

**- erro na transposição dos estoques iniciais e finais.**

Apesar de o autuado alegar que os valores lançados no levantamento estão incorretos, observo que os esclarecimentos prestados pelo autuante, não merecem reparo.

Assim é que, conforme consignado pelo autuante, o autuado foi intimado duas vezes para regularizar os dados do inventário, sendo em 09/07/2020 para incluir as informações até então inexistentes nas EFDs de 02/2015, 02/2016, 02/2017 e 02/2018, e em 10/08/2020 para corrigir as datas do inventário das referidas EFDs o que foi atendido em 13/08/2020.

Conforme registrado pelo autuante e consta nos autos, as intimações e as próprias EFDs estão anexadas na informação fiscal, sendo que os valores lançados nos levantamentos foram os constantes no bloco H das EFDs transmitidas em 13/08/2020. Ou seja, dados fornecidos pelo próprio autuado, anteriormente não apresentados quando já estava obrigado, e, após a intimação por parte do autuante, apresentados com erros.

O tratamento incorreto dado pelo autuado no cumprimento da legislação do ICMS, no caso inobservância da determinação legal para entrega no período próprio dos inventários de 02/2015, 02/2016, 02/2017 e 02/2018, e a entrega posterior - após intimações apresentadas pelo autuante - com alegados erros, sem qualquer explicação plausível para tal ocorrência, aponta no sentido de assistir razão ao autuante.

**- exigências indevidas sobre mercadorias isentas.**

Assiste razão ao autuante. Na realidade, a exigência fiscal de que cuida a infração 06, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso a das operações de entrada, com fundamento na presunção legal de que o autuado, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Nesse caso, justamente para afastar a exigência do imposto sobre mercadorias cujas operações sejam isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, é que foi editada a Instrução Normativa nº 56/2007 que orientou no sentido de excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária,

**- alíquotas utilizadas.**

No caso dessa alegação não merece reparo a alíquota aplicada no levantamento levado a efeito pelo autuante, haja vista que aplicada a alíquota interna vigente no último dia do exercício, no caso 2015 = 17% e 2016 = 18%.

**- não foi aplicada a proporcionalidade das mercadorias [não tributadas/tributadas] e que houve tributação integral com a alíquota de 17% ou 18%.**

Também não merece reparo o procedimento adotado pelo autuante quanto a essa alegação defensiva. Verifica-se que o autuante calculou a proporcionalidade nos termos da Instrução Normativa 56/2007, sendo 44,0% em 2015 e 46,9% em 2016, sendo que sobre os valores apurados das omissões aplicou referidos percentuais e, posteriormente, aplicou a alíquota de 17% ou 18%, conforme o exercício, de acordo com os demonstrativos “Cálculo da Proporção de Operações Tributadas” e “Lista de Omissões de Entrada”, acostados aos autos.

**Alega o autuado que não foram consideradas as perdas de 2,05%.**

Diz o autuante que não é verdade conforme os anexos Estorno de Crédito Referente a Perdas Normais. Aqui cabe consignar que não é cabível a adoção do percentual de perdas adotado pelo autuante, haja vista que a infração 06 trata de presunção “omissão de entrada”, sendo certo que as perdas que devem ser consideradas são aquelas decorrentes de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias que apurou omissão de saídas, consoante o § 1º do artigo 3º da Portaria n. 445/98. Como não pode haver agravamento da infração no presente lançamento de ofício com a inserção dos valores excluídos como perdas, cabe a autoridade competente analisar a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal para exigência do crédito tributário remanescente.

**- utilização de MVA.**

Não merece reparo o procedimento adotado pelo autuante. Efetivamente, tratando-se de ICMS devido por antecipação tributária cabe a aplicação de MVA, conforme a autuação, por se tratar de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, consoante determina a Portaria n. 445/98.

Quanto à alegação defensiva atinente a biscoitos, conforme bem consignado pelo autuante, a MVA está determinada no Anexo 1 do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, sendo que no exercício 2015 no item 33.1 e no exercício 2016 itens 11.20, 11.20-A, 11.21 e 11.22.

Diante do exposto, as infrações 06, 07 e 08 subsistentes.

No respeitante à infração 09, observo que o autuado não se reportou nas suas alegações defensivas sobre este item da autuação, sendo certo que o silêncio do autuado permite admitir como procedente a acusação fiscal, consoante o art. 140 do RPAF/BA/99. Infração subsistente.

Quanto à infração 10 - recolhimento a menor do ICMS devido por antecipação tributária -, verifico que no cumprimento da diligência solicitada por esta JJF, o autuante acatou, acertadamente, a alegação defensiva no sentido de que, referidos documentos fiscais têm o imposto destacado e não deveriam fazer parte da autuação, e excluiu da autuação os respectivos valores, sendo reduzido o valor desta infração de R\$ 2.112,13 para R\$ 54,30, conforme demonstrativo acostado aos autos.

Observo que o autuante acostou aos autos os DANFES referentes às notas fiscais não reconhecidas pelo autuado, inclusive que houve intimação ao autuado mediante DT-e para recebimento dos aduzidos documentos fiscais.

Diante disso, a infração 10 é parcialmente subsistente no valor de R\$ 54,30.

Relativamente à infração 11, verifico que o autuante, acertadamente, excluiu da exigência fiscal a Nota Fiscal n. 190937 por não acobertar mercadorias sujeitas à antecipação parcial, o que resultou na redução do valor originalmente exigido nesta infração de R\$ 250,34 para R\$ 161,09, conforme demonstrativo “dil\_ant parcial revisada”. Quanto à Nota Fiscal n. 159253, de fato, a mercadoria “achocolatado instant 12x400”, fl. 2 do anexo infração 11, não faz parte da substituição tributária, sendo correta a exigência referente a este documento fiscal.

Diante disso, a infração 11 é parcialmente procedente no valor de R\$ 161,09.



Quanto à infração 12 – multa por falta de registro de notas fiscais de entrada na escrita fiscal -, o autuado alega que a legislação não contempla a infração para o caso de mercadorias não sujeitas a tributação.

Certamente que não procede a alegação defensiva, haja vista que o artigo 42, inciso XI da Lei nº. 7.014/96 abrange tanto as entradas tributadas como não tributadas.

Assim sendo, este item da autuação é procedente.

Diante do exposto, o Auto de Infração é parcialmente procedente, ficando as infrações conforme demonstrativo abaixo:

| INFRAÇÃO | VAL.LANÇADO<br>(R\$ ) | VAL.JULGADO<br>(R\$ ) | MULTA | RESULTADO<br>JULGAMENTO |
|----------|-----------------------|-----------------------|-------|-------------------------|
| 01.      | 14.883,97             | 13.947,33             | 60%   | PROCEDENTE EM PARTE     |
| 02       | 10.639,04             | 8.861,90              | 60%   | PROCEDENTE EM PARTE     |
| 03       | 53.235,11             | 53.235,11             | 60%   | PROCEDENTE              |
| 04       | 6.194,01              | 4.893,88              | 60%   | PROCEDENTE EM PARTE     |
| 05       | 26.431,51             | 26.431,51             | 60%   | PROCEDENTE              |
| 06       | 108.256,57            | 108.256,57            | 100%  | PROCEDENTE              |
| 07       | 62.103,35             | 62.103,35             | 100%  | PROCEDENTE              |
| 08       | 81.944,46             | 81.944,46             | 60%   | PROCEDENTE              |
| 09       | 389,81                | 389,81                | 60%   | PROCEDENTE              |
| 10       | 2.112,13              | 54,30                 | 60%   | PROCEDENTE EM PARTE     |
| 11       | 250,34                | 161,09                | 60%   | PROCEDENTE EM PARTE     |
| 12       | 2.284,23              | 2.284,23              | ----- | PROCEDENTE              |
| TOTAL    | 368.724,53            | 362.563,54            |       |                         |

No que tange à alegação defensiva de excesso de acréscimos moratórios e cumulação indevida de multa com juros de mora e atualização monetária, certamente por estarem previstos em lei, no caso Lei nº 3.956/81 (COTEB) e Lei n. 7.014/96, falece competência a este órgão julgador para negar vigência de ato normativo emanado de autoridade superior (art.167, I, III, do RPAF/BA/99).

Por derradeiro, no tocante ao pedido formulado pelo autuado no sentido de que as intimações emitidas no presente processo sejam enviadas para a advogada subscritora no endereço Avenida João Durval Carneiro 3.665, Edf. Multiplace, 8º andar, sala 813, Boulevard Shopping – Feira de Santana/BA, CEP 44.051- 900 e/ou para o email [jaciane@jmlaw.adv.br](mailto:jaciane@jmlaw.adv.br) [jaciane@jmlaw.adv.br](mailto:jaciane@jmlaw.adv.br), consigno que inexistente óbice para que o órgão competente da repartição fazendária atenda a solicitação, contudo, saliento que o não atendimento não implica nulidade do ato, haja vista que as formas de intimação do contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269141.0024/20-4**, lavrado contra **VALMIR MOURA DE SOUZA**,, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 360.118,22**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 189.758,30, e de 100% sobre R\$ 170.359,92, previstas no art. 42, incisos II, “a”, “d” e “f”, III “g”, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$ 161,09** e da multa por

descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.284,23**, totalizando R\$ 2.445,32, previstas nos incisos II, “d” e IX do artigo 42 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.856/81.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2023.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA– JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR

