

A. I. N° - 269141.0015/22-1  
AUTUADO - ATACADÃO C & S LTDA.  
AUTUANTE - MARCO ANTONIO MACHADO DE ABREU  
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ RECÔNCAVO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 13/11/2023

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0198-03/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. **b)** ERRO NA APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA. 2. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO. 3. ALÍQUOTA APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. 4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO. **a)** OMISSÕES DE SAÍDAS MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUSBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. 6. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO INTEMPESTIVO. MULTA. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS OU SERVIÇOS TOMADOS. Multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não registrada. Infrações comprovadas nos autos. Contribuinte não apresenta elementos com o condão de elidir qualquer das infrações. Afastada nulidade suscitada. Negado pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 07/12/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 27.063,54, em razão das seguintes irregularidades:

**Infração 01.** 001.002.040 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado no documento fiscal, no mês de março de 2018, no valor de R\$ 1.608,22, acrescido da multa de 60%;

**Infração 02.** 001.002.041 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em razão de destaque a maior do imposto no documento fiscal, erro na aplicação da alíquota (UF x CFOP) no mês de janeiro, de 2019, no valor de R\$ 337,59, acrescido da multa de 60%;

**Infração 03.** 002.001.003 – deixou de recolher o ICMS, em função de realizar operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a junho e dezembro de 2018 e janeiro, fevereiro, julho e novembro de 2019, no valor de R\$ 1.968,09, acrescido da multa de 60%;

**Infração 04.** 003.002.002 - recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março, junho, agosto e outubro de 2018, janeiro a dezembro de 2019, no valor de R\$ 4.182,11, acrescido da multa de 60%;

**Infração 05.** 004.005.002 - falta de recolhimento de ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão do respectivo documento fiscal e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em valor superior ao das entradas efetivas emitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2018 e 2019, no valor de R\$ 8.600,59, acrescido da multa de 100%;

**Infração 06.** 004.005.008 - falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoques em regime fechado, no exercício de 2018, no valor de R\$ 422,82, acrescido da multa de 100%;

**Infração 07.** 004.005.009 - falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em regime fechado, no exercício de 2018, no valor de R\$ 172,74, acrescido da multa de 60%;

**Infração 08.** 007.001.002 – recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente a aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, nos meses de setembro e dezembro de 2019, no valor de R\$ 716,55, acrescido da multa de 60%;

**Infração 09.** 007.015.003 – multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referentes a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho e agosto de 2018, março, maio, junho, agosto e outubro de 2019, sendo aplicada multa de 60%, sobre os valores não recolhidos ou recolhidos a menos, de forma intempestiva, totalizando R\$ 8.481,82;

**Infração 10.** 016.001.006- deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços tomados, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho, julho, setembro e dezembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$ 573,01.

O autuado impugna o lançamento fls.35/41. Diz que vem, através do seu representante legal, na forma do RPAF/99, oferecer tempestivamente, a impugnação ao presente auto de infração, pelas razões de fato e de direito a seguir aduzidas. Sintetiza os fatos. Reproduz as irregularidades apuradas.

Afirma que como se confirma no Termo de Cientificação via DT- e, em anexo (Doc. 04), o Autuante remeteu o auto de infração acompanhado dos levantamentos em formato PDF, e não em formato texto ou “tabela”, como determina o art. 8º, § 3º, do RPAF/BA. Conceitua arquivos PDF, texto e tabela (“planilha”).

Lembra que é necessário que o Contribuinte faça a checagem de todas as infrações, principalmente o conteúdo as listagens disponibilizadas, que mostra as informações, tais como: nº da NF-e, quantidades, valores, datas, diferenças, códigos e outras informações que precisam ser conferidas. O exemplo disso, são as infrações 05, 06 e 07 exercícios 2018 e 2019, mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria, onde constam diversas tabelas, mas a conferência ficou prejudicada pois foram apresentadas em “formato de PDF.”

Chama a atenção, para o fato de que alguns arquivos: “*infrações 05, 06 e 07 ex. 2018.pdf*” e “*infrações 05, 06 e 07 ex. 2019.pdf*”, possuem respectivamente, 10.414 KB (10Mb) e 6.456 KB (6,4 Mb), com quantidade de páginas, respectivamente: 573 páginas e 149 páginas.

Aduz que os arquivos foram criados em formato de texto e/ou planilha, mas convertidos (impressos) em um arquivo formato PDF. Em vista da ausência dos arquivos em formato exigido pela legislação (formato texto ou tabela/planilha), prejudicando o exercício do direito de sua defesa, impõe-se o reconhecimento da nulidade do auto de infração, à exegese do art. 18, II, do RPAF/BA, o que desde já se requer.

Ante o cerceamento do direito à ampla defesa, afirma que, caso não se entenda pela nulidade, impõe-se deferimento de diligência para verificar a questão pendente, conforme art. 145, do RPAF, reabrindo prazo de defesa ao contribuinte.

Comenta que em diligência fiscal, o assistente técnico deste CONSEF deverá trazer aos autos as tabelas, demonstrando, com clareza, a infração cometida, o que se faz necessário para possibilitar o amplo exercício do direito de defesa e manter o lançamento a salvo de nulidades.

Nesta oportunidade, aduz que não pode exercer tal direito, diante do auto de infração nulo pela ausência dos arquivos em formato texto ou tabela, sem as quais não pode exercer seu direito de conferir o lançamento em sua integralidade. Por isso se requer, após diligência fiscal que traga aos autos todos os elementos necessários, a reabertura do prazo para defesa ou pagamento com redução de multa.

Requer que seja acolhida a defesa para julgar-se pela nulidade do auto de infração, ante o cerceamento de seu direito de defesa. Não sendo concedida a nulidade, requer seja determinada a realização de diligência, reabrindo-se o prazo de defesa para lhe conceder nova oportunidade para apresentação de impugnação ou para pagamento de eventual cobrança remanescente com redução de multa.

Requer, também, o funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como *custos legis*, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide.

O Autuante presta informação fiscal fl. 59. Diz que o contribuinte apresentou defesa para o auto de infração, para a qual faz as devidas considerações e esclarece o seguinte.

Afirma que o contribuinte foi autuado por diversas irregularidades relacionadas ao ICMS, totalizando 10 infrações. Na sua defesa, o contribuinte sugere nulidade do auto de infração pelo fato dos levantamentos anexadas não estarem no formato de texto ou tabela, e em caso de não atendimento da nulidade, solicita a realização de diligência para que as tabelas (XLS ou XLSX) sejam fornecidas.

Na cientificação da empresa acerca da lavratura do auto de infração diz que lhe foram fornecidas todos os demonstrativos e levantamentos elaborados na auditoria em formato PDF, suficientes para apresentação da defesa.

Observa que na defesa, a empresa faz menção ao artigo 8º, parágrafo 3º do RPAF/BA, onde pode-se observar que o fornecimento de tabela vem acompanhada da conjunção alternativa “ou”, conforme reproduz: “... arquivo em formato texto ou tabela..”.

Ressalta que o CONSEF já se manifestou a respeito de similar solicitação de uma outra empresa autuada, através do ACÓRDÃO JJF Nº 0031-06/23-VD. Neste acórdão, o CONSEF entende que os demonstrativos entregues em formato PDF não causaram nenhum prejuízo a defesa do contribuinte, pois, os mesmos se apresentaram de maneira clara e inteligíveis, sendo desnecessária a apresentação dos demonstrativos em forma de tabela. São estas as considerações para apreciação do CONSEF.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por dez infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Preliminarmente, o Autuado arguiu nulidade. Disse que, através do Termo de Cientificação via DT- e, recebeu o auto de infração acompanhado dos levantamentos em formato PDF, e não em

formato texto ou “tabela”. Alegou que este procedimento teria cerceado seu direito de defesa. Citou o art. 8º, § 3º, do RPAF/BA, afirmando seu direito a receber da fiscalização os demonstrativos no formato texto ou tabela ao invés de formato PDF.

Sobre esta alegação, observo que o Autuante, quando da lavratura do Auto de Infração encaminhou os arquivos de todas as infrações, com indicação do período (ano), número da infração e demais dados, todos resultantes dos sistemas de Fiscalização da Secretaria da Fazenda, e em formato PDF, padrão dos programas utilizados, especialmente o SIAF utilizado no caso presente, sendo gerados de forma automática.

Sobre o dispositivo legal citado pela defesa, o artigo 8º, do RPAF/99, em seu § 3º, determina:

*“§ 3º As peças processuais como defesa, Informação Fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada”.* (Grifei).

A conjunção “*ou*”, ali presente estabelece uma relação de alternância entre as orações ou os termos conectados, alternância que pode dizer respeito à incompatibilidade ou à equivalência entre eles. Dessa forma, diferentemente do alegado pela Autuada, não é obrigatória a apresentação da peça processual em formato tabela, mas pode ser também apresentada em formato “texto”, como no caso presente, portanto não pode ser acolhida sua argumentação defensiva.

Neste cenário, analisando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei nº 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, demonstrativos fls. 23 a 72, CD e comprovante de recebimento dos arquivos ali contidos via DTE fls.73 a 75, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com os fatos descritos no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação.

Indefiro de plano a solicitação de diligência feita pelo Autuado. Cabe lembrar a disposição do RPAF/99, ao abordar a apresentação da peça de impugnação, que assim determina no seu artigo 123:

*“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.*

*§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez;*

*(...)*

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

*I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*II - se refira a fato ou a direito superveniente;*

*III - se destine a contrapor fatos ou razões, posteriormente, trazidos aos autos".*

Nenhuma das hipóteses acima, ocorreu no caso concreto. Dessa forma, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo Autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o Auto de Infração trata de: utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado no documento fiscal, infração 01; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em razão de destaque a maior do imposto no documento fiscal, erro na aplicação da alíquota (UF x CFOP) infração 02; falta de recolhimento do ICMS, em função de realizar operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, infração 03; recolhimento a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, infração 04; falta de recolhimento de ICMS relativo a omissões de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão do respectivo documento fiscal e sem escrituração, decorrente da falta de registro de saídas em valor superior ao das entradas efetivas emitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2018 e 2019, infração 05; falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros 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 estoques em regime fechado, no exercício de 2018, infração 06; falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em regime fechado, infração 07; recolhimento a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente a aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação, infração 08; multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referentes a aquisições de mercadorias, provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sobre os valores não recolhidos ou recolhidos a menos, de forma intempestiva, infração 09 e ter dado entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços tomados, sem o devido registro na escrita fiscal, Infração 10.

Saliento que o defensor não rebateu objetivamente, qualquer das infrações, nem trouxe à luz deste processo, elementos para se contrapor às irregularidades que lhe foram imputadas. Sua defesa cinge-se a arguição da nulidade já apreciada neste voto.

Examinando todos os elementos que compõem este processo, observo que foi dado oportunidade ao Autuado, de exercer livremente sua defesa. Vale ressaltar, que todos os levantamentos foram realizados tomando como base os documentos fiscais emitidos e destinados à empresa, bem como na sua Escrituração Fiscal Digital (EFD), cuja responsabilidade pelos dados transmitidos e a sua escrituração é exclusiva da empresa autuada.

Assim se constata que bastaria a abertura dos arquivos, independentemente de seu formato (*word, excel, PDF, jpg ou qualquer outro*), para se ter acesso fácil aos dados que sustentam e embasam o lançamento, contrariamente ao afirmado na impugnação apresentada.

Daí se conclui, que o fato de terem sido os demonstrativos entregues em PDF não causou nenhum prejuízo a defesa do contribuinte, e quanto aos mesmos, como já firmado acima, se apresentam de maneira clara e inteligíveis, com todos os elementos que possibilitam a

empresa autuada analisá-los e efetuar a sua contestação, não procedendo o argumento de que não pode verificar quais documentos fiscais sustentaram a acusação ou de qualquer dificuldade para a sua compreensão ou elaboração da defesa.

O defensor requereu, o funcionamento no presente processo administrativo, da Procuradoria Fiscal como *custus legis*, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide.

Sobre este pedido, observo que não há previsão legal, para atendimento deste pleito nesta fase processual, na forma do artigo 118 do RPAF/99.

Nesta seara, considerando que o defensor não apresentou elementos com o condão de extinguir ou modificar qualquer das irregularidades apuradas em ação fiscal, o presente lançamento fiscal é inteiramente procedente.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### 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 269141.0015/22-1, lavrado contra **ATACADÃO C & S LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 18.008,71**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 9.023,41, e 60% sobre R\$ 8.985,30, previstas no inciso VII, alínea "a" e inciso II, alíneas "a", "d" e III, "g", do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor de **R\$ 9.054,83**, previstas no inciso IX, e II, alínea "d" do citado diploma legal e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA