

**A. I. N°** - 295309.0023/22-5  
**AUTUADO** - PS MARENDZ COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI  
**AUTUANTE** - CONCEIÇÃO MARIA SANTOS DE PINHO  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFRAZ RECÔNCAVO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 22/12/2023

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0251-03/23-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Infração caracterizada. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. LIVROS FISCAIS. Decretada de ofício redução da multa de 100 para 60%, tendo em vista que não houve dolo. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS NÃO ESCRITURADAS. **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O INFORMADO NA EFD. **c)** OMISSÃO DE RECEITAS. APURADAS PELA FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS PARA O ATIVO FIXO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração reconhecida. 4. MULTA. 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 caracterizadas nos autos conforme levantamento fiscal. Afastada nulidade suscitada. Negado pedido de redução ou cancelamento das multas aplicadas. Indeferido pedido de diligência ou perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 26/09/2022, exige crédito tributário no valor de R\$ 62.970,09, 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 novembro de 2018 a maio e dezembro de 2019, no valor de R\$ 11.978,77, acrescido da multa de 60%; (VII, a)

**Infração 02.** 002.001.002 – deixou de recolher o ICMS, nos prazos regulamentares referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro de 2018 a maio e setembro a dezembro de 2019, no valor de R\$ 10.824,39, acrescido da multa de 100%; (III);

**Infração 03.** 002.012.002 – deixou de recolher ou recolheu parcialmente o ICMS declarado em sua EFD, referente ao ICMS normal, nos meses de junho, julho, outubro e novembro de 2019, no valor de R\$ 4.635,27, acrescido da multa de 50%; (I)

**Infração 04.** 005.005.001 - omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante entradas de mercadorias não escrituradas, nos meses de janeiro, abril, junho, agosto a dezembro de 2018 e abril a dezembro de 2019, no valor de R\$ 33.670,59, acrescido da multa de 100%; (42, III)

**Infração 05.** 006.001.001 – deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da

Federação e destinadas ao ativo fixo do estabelecimento, no mês de julho de 2018, no valor de R\$ 123,78, acrescido da multa de 60%;

**Infração 06.** 016.001.006 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho, agosto, setembro a dezembro de 2018, maio a dezembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$ 1.737,29.

O autuado impugna o lançamento fls.32/47. 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 exerce atividade de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - supermercados, conforme se infere do requerimento de empresário ora juntado à presente defesa administrativa. Insta destacar, que a empresa foi criada em 16/11/2017, portanto, trata-se de uma empresa relativamente nova, vez que, possui apenas 5 (cinco) anos de criação e atividade.

Entende que o agente autuante desconsiderou por completo a legislação que regulamenta a matéria, o que tornou o presente auto de infração manifestamente improcedente, conforme será demonstrado nesse arrazoado.

Salienta que a autuação imposta não possui clareza capaz de se sustentar, bem como de caracterizar a infração, uma vez que o Fiscal alega o recolhimento a menor de ICMS-ST, sem que tenha discriminado as notas fiscais, ou seja, a fiscalização limitou-se a afirmar, genericamente, que houve tal infração, fato que impede o exercício da ampla defesa por parte da empresa autuada.

Aduz que a limitação ao direito do contribuinte de ter acesso a suposta infração cometida, não repercutiu apenas, na ofensa ao contraditório em seu sentido estrito - àquele devido processo legal do ponto de vista *formal*, mas também no desatendimento ao devido processo em sentido *material*, justamente porque resultou ausente a *fundamentação objetiva* da autuação administrativa. Sobre o tema, cita o art. 18 do RPAF/99.

Nessa perspectiva, infere o cerceamento do direito de defesa do contribuinte na medida em que o fiscal não discriminou quais as operações teriam havido o recolhimento a menor de ICMS-ST. Diz ser ilegítima a autuação nos imprecisos termos postos, porque também ilegítimo é o ato em que se esteia, é a exposição de Araújo Cintra, que se encaixa ao presente caso. O laconismo do auto, sem as necessárias discriminações, caracteriza cerceamento do direito de defesa, inutilizando-o como elemento probante da existência de multa a ser aplicada à empresa autuada.

Assim demonstrada a lesão ao devido processo legal no procedimento administrativo, tanto ele se torna ilegítimo quanto o título executivo resultará carecedor de liquidez e certeza, acusando a falta de interesse de agir do ente fiscal e a consequente extinção do processo, como pondera Adelmo da Silva Emerenciano.

Anota que, denegados, do ponto de vista subjetivo, seu acesso aos dados fáticos em que se basearam o auto de infração e, do ponto de vista objetivo, o fundamento concreto das próprias autuações, nula é a ação administrativa. Requer o reconhecimento da nulidade do Processo Administrativo, determinando o seu imediato arquivamento ante ao manifesto cerceamento do direito de defesa.

Afirma que fica impossibilitada de apresentar manifestação à infração 01, diante da ausência dos demonstrativos que ampararam a fiscalização, situação esta que resulta em clara nulidade, como assim apontado, e inequívoco cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Para além disso, a presente infração tem por origem suposto uso indevido de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nas notas. Entretanto, afirma que algumas notas fiscais que

amparam a presente autuação têm por origem a aquisição de produtos junto a industriais baianos optantes do Simples Nacional, enquadramento este, que possibilita o uso presumido de crédito fiscal. Reproduz o art. 269, X, do RICMS/12, sobre a matéria.

Nota que a disposição é clara ao consignar a possibilidade do adquirente de produtos oriundos de industrial optante pelo Simples Nacional de optarem pelo crédito presumido concedido, em substituição do crédito destacado no documento fiscal. A fiscalização acabou por desconsiderar tal aspecto, compreendendo, de forma equivocada, *concessa venia*, que os créditos lançados estavam em patamares superiores.

Ante o exposto, além de ficar impossibilitada de apresentar manifestação à infração supra, devido ausência dos demonstrativos que ampararam a fiscalização, algumas notas ratificam o direito daquela de utilizar tais créditos. Em vista da falta de lastro para a fiscalização vinculada ao seu direito, resta evidente que urge a necessidade da nulidade do ato, como assim apontado, e inequívoco cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório.

Diante da aludida nulidade, fica a presente infração devendo ser julgada insubsistente.

Sobre a infração 02, consignou o Autuante que, uma vez feito o levantamento do débito do ICMS, pelas saídas, que, supostamente não identificou todos registros correspondentes nos livros fiscais próprios, bem como, não indicou a origem, assumindo, na omissão da informação em livros fiscais próprios. Sustenta que este procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco, sendo passível apenas, a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória – Registro em livros fiscais próprios.

Acrescentou que o lançamento de ofício é nulo, e deve ser desconstituído o crédito tributário conforme precedente do Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) Acórdão JJF Nº 0006-05/06 2.

Prosseguindo, explica que dentre as notas fiscais constantes dos demonstrativos, existem situações que de fato, tornam correto o lançamento efetuado, sustentando que ao invés de efetuar o lançamento dos débitos pertinentes às operações de saída e utilizar os créditos decorrentes das entradas, a impugnante, providenciava o estorno do débito e não aproveitava o crédito. Mister se faz aduzir que cabia ao fisco demonstrar a existência de débitos após o confronto com os créditos decorrentes das entradas. O que não foi feito!

Desse modo, resta patente que o ato fiscalizatório está eivado de vícios, devendo ser julgada insubsistente. Repete ser uma empresa relativamente nova no mercado, por estar em atividade há apenas 5 (cinco) anos e diante da complexidade do ordenamento tributário é passível que haja alguma falha, sem nenhum tipo de dolo, mas que pode ser retificada, sem a aplicação de multas exacerbadas.

Na infração 03, diz que foi autuado por ter recolhido a menor ICMS, em virtude de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos fiscais.

Afirma que a exação teve por fundamento produtos devolvidos, que se encontravam no rol de substituição tributária e, por essa razão não poderiam ter o aproveitamento do crédito quando de sua entrada.

Realizada a devolução dos produtos, em que pese emitidas as notas fiscais de devolução com a indicação do ICMS, na escrituração contábil, ao invés de promover a creditação, na forma do art. 452 do RICMS, por equívoco, retirou da escrituração os créditos, mesmo estando destacados em nota.

Diante de tal equívoco, de forma culposa, ou seja, sem nenhum tipo de dolo, vez que, poderá ser retificado em documento próprio, tal infração deve ser impugnada, sem que haja aplicação de multas exacerbadas.



Sobre a Infração 05, aduz que o legislador, considerando a possibilidade de que o substituto deixasse de cumprir com sua obrigação tributária, na Lei Estadual n. 7.014/96, no art. 8º, inciso II, atribuiu responsabilidade ao substituído.

Chama a atenção dos Julgadores, que se tivesse a atividade fiscalizatória efetuado uma detida análise das NFs e livros do período investigado, certamente não estaria debruçando sobre o presente auto de infração, haja vista que, conforme previsto no artigo supracitado, os remetentes das mercadorias adquiridas promoveram o devido recolhimento do ICMS-ST, encerrando-se a fase de tributação.

Ou seja, uma vez promovido o recolhimento pelo substituto, operou-se o encerramento da fase de tributação, de maneira que nenhuma diferença deveria ser recolhida pela Impugnante, diferente do quanto sustentado pelo fiscal autuante. Nessa perspectiva, em que pese a flagrante nulidade da autuação, em termos materiais, não há o que se falar em recolhimento a menor de ICMS-ST por parte da Impugnante, o que induz à manifesta improcedência do auto de infração ora combatido.

No que tange as Infrações 04 e 06, frisa que tem por origem um erro na apuração do seu estoque, diante da desconsideração pelo Fiscal de diversas operações de devoluções e retornos, todas realizadas por meio de nota fiscal modelo 55.

No procedimento fiscalizatório, o Fiscal, quando do entendimento de saldo em estoque, realizou sua análise tendo por parâmetro apenas as notas de saídas a consumidor, desconsiderando diversas operações de transferência entre filiais e devoluções, por exemplo. Ao desconsiderar na metodologia do levantamento de estoque, as operações acobertadas por NFs modelo 55, consequentemente a Fiscal acabou por enquadrar como entradas e saídas desacompanhadas de documento fiscal, mercadorias que, em verdade, estavam em estoque em virtude de devolução ou em razão de transferência entre matriz e filial, operações estas, frise-se, todas amparadas pelas respectivas notas modelo 55.

Outro ponto de divergência no estoque, aduz centrar-se na inativação de determinados produtos. No decorrer de sua atividade, devido à baixa quantidade em estoque e ausência de saída, diversos itens que compunham seu portfólio deixaram de ser por ela adquiridos, de maneira que foram sinalizados em seu sistema contábil que se encontravam inativos, no sentido de produtos que não mais comporiam entradas.

Todavia, a informação da inatividade de tais itens fora recebida sob a forma de estoque zerado, em que pese a existência física dos produtos. Diante de tal cenário, a Fiscal considerou que mercadorias presentes em estoque, mas que não constavam da escrituração, tiveram saída sem a respectiva nota fiscal, lançando a exação impugnada.

Acontece que as mercadorias que se reputa, no presente momento, que tiveram saída sem o respectivo recolhimento, em verdade, foram remetidas em transferência de matriz para filial, ou permaneceram em estoque após terem sido inativadas na escrituração, ou retornaram ao estoque em caso de devolução.

Com a presente defesa são também apresentadas planilhas por meio das quais se correlaciona as notas fiscais de retornos e devoluções, bem como se sinaliza quais os itens que foram inativadas, mas com estoque físico existente, situações estas, que geraram a elevadíssima autuação.

As ponderações aqui trazidas foram igualmente apresentadas à fiscalização, que acabou por desconsiderar a existência manifesta de um equívoco que terá por condão impor duplo pagamento de tributo, uma primeira vez na saída regular com o consequente recolhimento, outra na presunção da ocorrência da omissão.

Afirma que a apuração de estoque, como cediço, é ato que requer grandes cuidados, haja vista sua nefasta repercussão sobre o contribuinte, pois os equívocos, de regra, acabam implicando em duplo recolhimento de tributo. Como é cediço, o princípio da verdade material é princípio informador e específico do processo administrativo – neste estando abrangido o de natureza

fiscal –, de caráter obrigatório, que tem por objetivo descobrir a verdade material relativa aos fatos.

Reproduz acórdão como paradigma, oriundo da SEFAZ/PE, por consagrar o princípio da verdade material ao afastar autuação por suposta omissão de saídas por divergência de estoque, enquanto, em verdade, há provas em contrário à presunção.

Diz ser inquestionável, o fato de que as infrações ora impugnadas lhe estão sendo imputadas, por não ter sido dada a possibilidade de infirmá-las com efetividade, inferindo-se total violação ao princípio da verdade material, principalmente por se ter desconsiderado as NFs modelo 55. Uma escorreita apuração dos itens cuja entrada e saída transbordou na presunção de omissão de receita revelaria que a presunção não se sustentaria.

Todavia, caso não se compreenda pela improcedência das infrações combatidas, de maneira a se evitar a nulidade já sinalizada, faz-se indispensável a conversão do presente julgamento em diligência para possibilitar o levantamento das notas fiscais de saída e de entrada no período de apuração de estoque.

Desta feita, ficam impugnadas as infrações acima destacadas, haja vista que os documentos ora acostados infirmam a presunção de omissão de entrada e saída de mercadoria, pugnando-se pelo julgamento improcedente das aludidas infrações.

Subsidiariamente, caso não seja o entendimento, pelo julgamento improcedente das infrações, pugna pela conversão do julgamento em diligência, para que seja realizada prova suplementar indispensável à tese defensiva, consistente no levantamento das notas de saída e entrada do modelo 55, do período sinalizado como ocorridas as supostas omissões de entrada e saída, por se tratar de meio probatório indispensável à tese defensiva.

Acrescenta que a fiscalização identificou que o contribuinte supostamente deixou de recolher parcialmente ICMS-ST enquanto sujeito passivo por substituição, procedendo com o lançamento da exação e imputou multa no importe de 60% do crédito tributário reclamado, nos termos da alínea 'd', inc. II, do art. 42 da Lei n° 7.014/96.

Entende que na mais remota hipótese de não ser declarado integralmente insubsistente o presente auto de infração, o que não espera, requer a redução da multa aplicada para 20%. Isso porque se infere que inexistente dolo, má-fé, na conduta do contribuinte, tendo o mesmo, apenas se equivocado na interpretação da legislação tributária, o que demonstra a aplicabilidade do art. 158 do RPAF, o qual reproduz.

No presente caso, afirma que estamos diante de alegado recolhimento a menor de ICMS-ST, cuja obrigação principal, em verdade, recaía sobre o remetente das mercadorias, o eventual descumprimento da legislação tributária de sua parte não se encontrava fundado em uma conduta dolosa. Portanto, demonstrada a ausência de dolo, fraude ou simulação deve-se aplicar ao presente caso o quanto disposto nos artigos transcritos. Sobre o tema cita decisão da 2ª Câmara de Julgamento do CONSEF/BA, Acórdão CJF n° 0148-12/15.

Percebe, sem qualquer sombra de dúvidas, que o art. 42, § 7º, da Lei n.º 7.014/96, pode ser aplicado perfeitamente ao caso em tela, conforme já demonstrado e atestado pelo próprio autuante, e também restou demonstrado que a infração supostamente praticada, não decorreu de dolo, fraude ou simulação, mas de erro na interpretação da legislação estadual. Assim, diante da inexistência de dolo, fraude ou simulação, cumpre a esse Órgão de Julgamento proceder à redução da multa imposta para o patamar de 20%, na esteira do precedente desse CONSEF trazido à baila.

No caso em análise, diz que estamos frente a suposto recolhimento a menor de ICMS-ST, obrigação esta que recaía, primacialmente, sobre o substituto tributário, ou seja, a responsabilidade da Impugnante possui um caráter nitidamente secundário. Na remota hipótese de manutenção, ainda que parcial do lançamento, a multa, para que não se configure efeito confiscatório, deve ser reduzida ao patamar de 20%.

*Ad cautelam*, caso esse Órgão Julgador entenda que não é caso de nulidade do processo administrativo, requer seja julgada improcedente o auto de infração, vez que, por se tratar de atividade de substituição tributária com encerramento de fase, conforme Protocolo ICMS 41, o recolhimento do ICMS-ST fora promovido pelo remetente, que exerceu a figura de substituto tributário, como assim comprovado com as GNREs e com os DAES (nas poucas operações em que não houveram a retenção pelo substituto tributário) devidamente enviados a SEFAZ-BA, de forma que não há o que se falar em descumprimento do art. 8º, inciso II, da Lei Estadual n. 7.014/96.

*Ad cautelam*, caso esse Órgão de Julgamento entenda que não é caso de nulidade do auto de infração ou de sua insubsistência, total ou parcial, o que não espera, o contribuinte requer, diante da inexistente de dolo, fraude ou simulação quando do lançamento do imposto, bem como em virtude do efeito confiscatório da penalidade imposta, a redução da multa imposta para o patamar de 20%, na esteira do precedente desse CONSEF trazido à baila.

A Autuante presta informação fiscal fls. 71/72. 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 pede a nulidade do Auto de Infração alegando cerceamento de direito de defesa uma vez que a autuação não possui clareza capaz de sustentar e caracterizar a infração. Inicialmente, como se pode verificar no processo, diz que foram observados todos os requisitos que compõem o auto de infração, previstos no art. 39 do (RPAF), Decreto nº 7.629/99. Ademais, o contribuinte teve acesso a todos os demonstrativos dos débitos tributários em relação a cada fato apurado, de acordo mensagens DT-e: Cientificação ao Contribuinte da Lavratura do Auto de Infração com data da emissão: 28/09/2022 09:25 (fl. 29 e 30) e Termo de Ciência do Auto de Infração com data da ciência: 29/09/2022 09:26:33, (fl.08), em anexo.

Quanto aos procedimentos de Auditoria Fiscal, diz ter utilizado todos os dados fornecidos pelo próprio contribuinte na Escrituração Fiscal Digital-EFD e de seus clientes e fornecedores constantes nos Sistemas da SEFAZ.

Assim, informa que com base nas informações constantes nos sistemas SEFAZ, foram constatadas as infrações descritas com os respectivos arquivos/documentos necessários para a comprovação da exigência fiscal.

Sobre a Infração 01- utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

Comprovação da infração: trata-se de empresas de regime tributário normal conforme cópias de Notas Fiscais, Demonstrativo de Débito e Arquivos-EFD encaminhados, em mídia (fl.72). Informa que das Notas Fiscais anexadas ao processo pelo contribuinte, como meio de prova, às fls. 59 a 68, apenas as Notas Fiscais nº 669, 127018 e 42016 constam no Demonstrativo de Débito.

Com relação às Notas Fiscais supracitadas ressalta que:

1. a NF nº 669 da *Cereais São Domingos* não tem base de cálculo nem valor do produto, apenas há o destaque do ICMS no valor de R\$ 802,07;
2. quanto à NF nº 127018 da *Comolimpa Ind. Química*, o ICMS destacado na Nota Fiscal é de 18%, portanto, superior aos créditos presumidos de 10% ou 12% nas aquisições junto às indústrias baianas optantes do Simples Nacional;
3. finalmente, quanto à NF nº 42016 da *DMAS SUPERMERCADOS LTDA*, não há destaque de ICMS, pois trata-se de mercadoria sujeita a substituição tributária.

No que tange a Infração 02 - deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Comprovação da infração: ver arquivos do sistema SEFAZ com NFC-e não identificadas na EFD, arquivo em mídia (fl. 72).



Informa só ter considerado no demonstrativo as notas fiscais com débito de ICMS. Aquelas com base cálculo zero foram desprezadas.

Relativamente a Infração 03 - deixou de recolher ou recolheu parcialmente o valor declarado em EFD - Escrituração Fiscal Digital referente ao ICMS Normal.

Comprovação da infração: ver Apuração do ICMS Normal informada pelo contribuinte na EFD e extratos de recolhimento, arquivo em mídia (fl. 72).

Sobre a Infração 04 - omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas.

Comprovação da infração: ver arquivos do sistema SEFAZ com NF-e não identificadas na EFD, arquivo em mídia (fl. 72). Acrescenta que foi cobrado o ICMS por tratar-se de mercadorias para comercialização.

A respeito da Infração 05 - deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

Comprovação da Infração: ver Demonstrativo de Débito, Nota Fiscal, arquivos do sistema SEFAZ/EFD\_Apuracao ICMS Normal e EFD\_Aj. Apur Débito, arquivo em mídia (fl. 72).

Sobre a Infração 06 - deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal.

Comprovação da infração: ver arquivos do sistema SEFAZ com NF-e não identificadas na EFD, arquivo em mídia (fl. 72). Informa que foi cobrada multa de 1% por tratar-se de mercadorias de uso/consumo ou ativo.

Assim, por entender que o autuado não apresentou as comprovações para elidir a exigência fiscal, mantém o Auto de Infração.

## VOTO

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

Preliminarmente, o Autuado arguiu nulidade. Disse que a autuação imposta não possui clareza capaz de se sustentar, bem como de caracterizar a infração, uma vez que a Fiscal alega o recolhimento a menor de ICMS-ST, sem que tenha discriminado as notas fiscais, fato que impede o exercício da ampla defesa por parte da empresa autuada.

Acrescentou que sobre a infração 01, ficou impossibilitada de apresentar manifestação, diante da ausência dos demonstrativos que ampararam a fiscalização, situação esta, que resulta em clara nulidade, e inequívoco cerceamento ao direito à ampla defesa e ao contraditório. Nessa perspectiva, afirmou que se infere o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, na medida em que o fiscal não discriminou quais as operações teriam havido o recolhimento a menor de ICMS-ST.

Examinando os elementos que compõem o presente processo, verifico que não possui sustentação fática ou jurídica tais alegações. Constatado que o contribuinte teve acesso a todos os demonstrativos dos débitos tributários em relação a cada fato apurado, conforme mensagens DT-e: Cientificação ao Contribuinte da Lavratura do Auto de Infração com data da emissão: 28/09/2022 09:25 (fl. 29 e 30) e Termo de Ciência do Auto de Infração com data da ciência: 29/09/2022 09:26:33, (fl. 08), em anexo.

Observo ainda, que conforme explicado pela Autuante, os procedimentos de Auditoria Fiscal, utilizou todos os dados fornecidos pelo próprio contribuinte na Escrituração Fiscal Digital-EFD e de seus clientes e fornecedores constantes nos Sistemas da SEFAZ. Com base nas informações

constantes nos sistemas da SEFAZ foram constatadas as infrações descritas, com os respectivos arquivos/documentos necessários para a comprovação da exigência fiscal.

O Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e foi instituído pela Lei 13.199, de 28/11/2014, que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu Artigo 127-D. Na mencionada alteração foi instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo de tributos estaduais por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e, e a Secretaria da Fazenda utiliza a mencionada comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades: a) cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos; b) encaminhar notificações e intimações; c) expedir avisos em geral.

Conforme estabelecido no Parágrafo único do referido art. 127-D, caso o acesso à comunicação via DT-e não seja realizado no prazo de quinze dias, contados da data de seu envio, será considerada realizada no dia útil seguinte ao término desse prazo. Dessa forma, conforme retromencionado, houve “ciência” referente ao Auto de Infração e respectivos demonstrativos via DT-e, fls. 29 e 30.

Neste cenário, cumpre destacar 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, Termo de início fl. 09, demonstrativos fls. 11 a 26, CD contendo as planilhas fl. 27, e Comprovante de entrega ao autuado destes elementos fls. 29/30, 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 o fato descrito no corpo do Auto de Infração. O defendente entendeu as infrações que lhe foram imputadas. Tanto é assim, que em sua impugnação, cita dados contidos no levantamento fiscal.

Dessa forma, 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.

O defendente pugnou pela conversão do processo em diligência, para que fosse realizada prova suplementar indispensável à tese defensiva, consistente no levantamento das notas de saída e entrada do modelo 55, do período fiscalizado.

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, *in verbis*:

*“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.

O Autuado não rebateu a infração 05, que declaro subsistente considerando que a seu respeito, inexistente lide a ser julgada.

No mérito, na infração 01, o Autuado foi acusado de ter utilizado indevidamente o crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado no documento fiscal, no mês de novembro de 2018 a maio e dezembro de 2019.

O defendente alegou que a infração tem por origem uso indevido de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nas notas. Entretanto, afirmou que algumas notas fiscais que amparam a presente autuação têm por origem a aquisição de produtos junto a industriais baianos optantes do Simples Nacional, enquadramento este, que possibilita o uso presumido de crédito fiscal.

Sobre a matéria, assim dispõe o art. 269, X, do RICMS/12, *in verbis*:

*Art. 269. Ficam concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:*

*[...]*

*X - aos contribuintes sujeitos ao regime de conta-corrente fiscal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias junto a microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, desde que por elas produzidas, em opção ao crédito fiscal informado no documento fiscal nos termos do art. 57, observados os seguintes critérios:*

*a) serão concedidos os créditos nos percentuais a seguir indicados, aplicáveis sobre o valor da operação:*

*1 - 10% (dez por cento) nas aquisições junto às indústrias do setor têxtil, de artigos de vestuário e acessórios, de couro e derivados, moveleiro, metalúrgico, de celulose e de produtos de papel;*

*2 - 12% (doze por cento) nas aquisições junto aos demais segmentos de indústrias.*

Da leitura do dispositivo retromencionado, verifica-se que de fato, as aquisições internas de mercadorias junto a microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, desde que por elas produzidas, dão direito a crédito presumido ao adquirente, desde que se cumpra as regras ali estabelecidas.

Das Notas Fiscais anexadas ao processo pelo contribuinte para se contrapor a acusação fiscal, às fls. 59 a 68, conforme esclarecido pela Autuante, apenas as Notas Fiscais nº 669, 127018 e 42016 constam no Demonstrativo de Débito. O primeiro documento fiscal, não tem base de cálculo nem valor do produto, apenas há o destaque do ICMS no valor de R\$ 802,07; no segundo, o ICMS destacado na Nota Fiscal é de 18%, portanto, superior aos créditos presumidos de 10% ou 12% nas aquisições junto às indústrias baianas optantes do Simples Nacional; para o terceiro documento, não há destaque de ICMS, pois trata-se de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Assim, considerando que o defendente não trouxe ao processo a prova necessária para sustentar suas alegações, declaro a infração 01 subsistente.

A Infração 02 trata de falta de recolhimento do ICMS, nos prazos regulamentares referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de outubro de 2018 a maio e setembro a dezembro de 2019.

O defendente alegou que este procedimento não trouxe qualquer prejuízo ao Fisco, sendo passível apenas, a aplicação de penalidade por descumprimento de obrigação acessória – falta de registro em livros fiscais próprios. Acrescentou que dentre as notas fiscais constantes dos demonstrativos, existem situações que, de fato, tornam correto o lançamento efetuado. Entretanto, apresenta entendimento, que a fiscalização deveria ter feito um levantamento também de seus créditos, visto que aos débitos pertinentes às operações de saída tem direito a utilizar os créditos decorrentes das entradas.

Sobre estas alegações, ressalto que em ação fiscal, foi constatada operações de saídas sem registro em sua escrita fiscal, NFC-e, portanto, não se trata de presunção e a irregularidade apurada é omissão de receitas, cabendo a exigência do ICMS não recolhido aos cofres públicos.

Conforme arquivos do sistema SEFAZ contidos na mídia (fl. 72), se constata NFC-e não escrituradas na EFD do Autuado. De acordo com a informação fiscal só foram consideradas no demonstrativo, as notas fiscais com débito de ICMS. Aquelas com base de cálculo zero foram desprezadas. Assim, a infração 02 está caracterizada.

A infração 03, se refere a falta de recolhimento ou recolhimento parcial do ICMS declarado na EFD, referente ao ICMS normal, nos meses de junho, julho, outubro e novembro de 2019.

O defendente afirmou que a exação teve por fundamento produtos devolvidos, que se encontravam no rol de substituição tributária e, por essa razão não poderiam ter o aproveitamento do crédito quando de sua entrada.

Explicou que realizada a devolução dos produtos, em que pese emitidas as notas fiscais de devolução com a indicação do ICMS na escrituração contábil, ao invés de promover a creditação, na forma do art. 452 do RICMS, por equívoco, retirou da escrituração os créditos, mesmo estando destacados em nota. Disse que tal equívoco, ocorreu sem nenhum tipo de dolo, vez que, poderá ser retificado em documento próprio.

Da análise dos elementos deste processo, verifico que a alegação do defendente não pode prosperar por falta de apresentação das provas de que os valores autuados se tratam de devoluções. O sujeito passivo registrou em sua EFD valores referentes a Apuração do ICMS regime Normal realizando recolhimento a menos, consoante extratos de recolhimento contido no arquivo em mídia (fl.72). Sendo assim, a infração 03 é subsistente.

O Autuado rebateu as infrações 04 e 06 conjuntamente e assim serão apreciadas.

A Infração 04 trata de omissões de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante entradas de mercadorias não escrituradas, nos meses de janeiro, abril, junho, agosto a dezembro de 2018 e abril a dezembro de 2019.

A Infração 06 se refere a entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviço tomado, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de junho, agosto, setembro a dezembro de 2018, maio a dezembro de 2019, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada.

O defendente alegou que as infrações 04 e 06, tem por origem um erro na apuração do seu estoque, diante da desconsideração pela Fiscal de diversas operações de devoluções e retornos, todas realizadas por meio de nota fiscal modelo 55.

Explicou que no procedimento fiscalizatório, a Fiscal realizou sua análise tendo por parâmetro, apenas as notas de saídas a consumidor, desconsiderando diversas operações de transferência entre filiais e devoluções, por exemplo. Ao desconsiderar as operações acobertadas por NFs modelo 55, consequentemente a Fiscal acabou por enquadrar como entradas e saídas desacompanhadas de documento fiscal, mercadorias que, em verdade, estavam em estoque em virtude de devolução ou em razão de transferência entre matriz e filial, operações estas, amparadas pelas respectivas notas modelo 55.

Acrescentou que outro ponto de divergência no estoque, se refere a inativação de determinados produtos. Disse que no decorrer de sua atividade, devido à baixa quantidade em estoque e ausência de saída, diversos itens que compunham seu portfólio deixaram de ser por ela adquiridos. Todavia, informou que a informação da inatividade de tais itens fora recebida sob a forma de estoque zerado, em que pese a existência física dos produtos. Diante de tal cenário, a Fiscal considerou que mercadorias presentes em estoque, mas que não constavam da escrituração, tiveram saída sem a respectiva nota fiscal, lançando a exação impugnada.

Mais uma vez, observo que estas alegações não socorrem ao defendente por falta de apresentação de provas que sustentem estes argumentos. Importante destacar, que a infração 04 exige ICMS decorrente de omissão de receitas pela falta de registro de notas fiscais de entradas. A infração 06, trata-se de multa por descumprimento de obrigação acessória por falta de registro de entradas de mercadorias ou serviço tomado em seu estabelecimento.

Caberia ao defendente apontar de forma objetiva, que os documentos relacionados no levantamento fiscal estão devidamente escriturados em sua EFD – Escrituração Fiscal Digital, o que não ocorreu.

Analisando os elementos que serviram de base a autuação, verifico que conforme consta do arquivo em mídia (fl. 72) informações extraídas dos arquivos do sistema SEFAZ, as NF-e relacionadas no levantamento fiscal não constam na EFD do Autuado. Conforme declarado pela Autuante, foi cobrado o ICMS dos referidos documentos fiscais por tratar-se de mercadorias para comercialização.

Para a Infração 06 os arquivos do sistema SEFAZ com NF-e não identificadas na EFD, foi cobrada multa de 1%. Importante destacar, que são documentos distintos daqueles relacionados na infração 04, referindo-se a mercadorias para uso/consumo ou ativo do estabelecimento. Dessa forma, concluo que as infrações 04 e 06 subsistem integralmente.

Finalmente, o Autuado requereu a redução da multa aplicada para 20%. Disse que não houve dolo, ou má-fé, na conduta do contribuinte, tendo apenas se equivocado na interpretação da legislação tributária, o que demonstra a aplicabilidade do art. 158 do RPAF.

Afirmou que sem qualquer sombra de dúvidas, que o art. 42, § 7º, da Lei n.º 7.014/96, pode ser aplicado perfeitamente ao caso em tela, visto que a infração praticada, não decorreu de dolo, fraude ou simulação, mas de erro na interpretação da legislação estadual.

No que concerne ao pedido de redução da multa, deixo de acatá-lo, visto que esta Junta de Julgamento Fiscal não possui competência para reduzir multa por descumprimento de obrigação tributária, nem apreciar inconstitucionalidade de dispositivos da legislação estadual que regem a matéria, art. 167, I, RPAF/99.

Observo ainda, que as multas aplicadas são aquelas indicadas para as irregularidades apuradas em ação fiscal e se encontram em absoluta consonância com a lei 7014/96. Quanto ao pedido de aplicação art. 42, § 7º, da Lei n.º 7.014/96, é importante destacar, que o § 7º, do art. 42 da Lei n.º 7.014/96 e o art. 158 do RPAF/99 foram revogados. (O § 7º do art. 42 foi revogado pela Lei n.º 14.183, de 12/12/19, DOE de 13/12/19, efeitos a partir de 13/12/19). Sendo assim, evidencia-se também, a impossibilidade legal, para atendimento a este pleito do defendente.

Decretada de ofício, redução da multa de 100 para 60%, referente a infração 02, tendo em vista que não houve dolo.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º 295309.0023/22-5, lavrado contra **PS MARENDAZ COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado,



para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 61.232,80** , acrescido das multas de 60% sobre R\$ 22.926,94, e de 100% sobre R\$ 33.670,59, e 50% sobre R\$ 4.635,27, previstas no inciso VII, alínea “a” e inciso II, alínea “f”, Inciso I, e inciso III, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 1.737,29**, prevista no inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96 e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei 9.837/05.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2023.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

