

**PROCESSO** - A. I. N° 178891.0005/20-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - TOMMY HILFIGER DO BRASIL S/A.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0181-06/23-VD  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 19/07/2024

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0268-12/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR. Comprovado que as operações autuadas se referiam a devoluções de vendas realizadas através de Nota Fiscal de Venda a Consumidor Eletrônica, a legislação admite o uso do crédito fiscal, pelo desfazimento da operação. Infração insubsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Razões de defesa elidem a autuação. Operações com mercadorias importadas com alíquota de 4%. Acatamento pelo autuante em sede de Informação Fiscal. Infração improcedente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS; b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS. Levantamento realizado com base em arquivos de Escrituração Fiscal Digital que apresentavam incorreções, não retificados pelo sujeito passivo, ainda que intimado para tal, traz insegurança quanto aos resultados, caracterizada a nulidade prevista no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99. Infrações nulas. 4. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Comprovado ter o contribuinte recolhido ainda que parcialmente o imposto lançado na exação, a infração subsiste parcialmente. Não acolhidas as questões preliminares suscitadas. Negado o pedido de realização de diligência. Decretada, de ofício, aplicação da multa fixa por descumprimento de obrigação acessória disposta no Art. 42, XIII-A, “m”, Item 3 da Lei nº 7.014/96, para cada exercício das infrações 3 e 4. Modificada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30/06/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 348.703,07, além de multas de 60% e 100%, lançadas seis imputações e objeto do recurso tão somente as seguintes infrações:

**Infração 01. 01.02.41.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a maior nos documentos fiscais, no valor de R\$ 26.725,22, ocorrência lançada nos meses de agosto a dezembro de 2018, janeiro a dezembro de 2019. Multa de 60%.

**Infração 02. 03.02.02.** Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de setembro a dezembro de 2018, janeiro a novembro de 2019, totalizando R\$ 25.559,30, sugerida multa de 60%.

**Infração 03. 04.05.01.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias

tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2019), cominada multa de 100%, sendo apurado imposto de R\$ 164.440,12.

**Infração 04. 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, no mesmo exercício (2018), totalizando R\$ 49.675,35, multa de 100%.

**Infração 06. 07.15.02.** Recolheu a menor antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, em julho e agosto de 2018 e janeiro de 2019, no valor de R\$ 81.996,86, multa de 60%.

A autuada apresentou **impugnação** ao lançamento constante às fls. 52 a 67. Considerou não ter incorrido na totalidade da falta de pagamento de ICMS por Antecipação Parcial, tendo somente deixado de recolher os valores correspondentes ao período de janeiro de 2019, no montante de R\$ 4.562,28, correspondente à Nota Fiscal nº 118.342, onde requer:

- Seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração, haja vista a falta de informações conclusivas que, na hipótese de improcedência da infração, permitam, inclusive, a produção de prova em contrário pela impugnante;
- Acaso superada a preliminar de nulidade, seja acolhida a remessa dos autos para que haja a realização de diligência quanto a infração 03, nos termos do artigo 7º, § 2º do Decreto 7.629/99, de modo que assim haja nova conferência dos valores;
- Caso superadas as preliminares de nulidade e decadência suscitadas, seja o presente Auto de Infração, no mérito, julgado improcedente, tendo em vista a insubsistência das infrações 01, 02, 03, 04 e 06, imputadas.

**Informação Fiscal** prestada pelo autuante às fls. 223 a 227. Ressalta que se enquadram como questões de mérito e não propriamente de nulidade. Assim, serão abordadas no mérito. Analisa no mérito as razões e motivos apresentados pela autuada na mesma ordem da sua peça defensiva.

Para a infração 01, aponta razão ao contribuinte, uma vez que se tratam de mercadorias tributadas normalmente e as havia classificado como enquadradas no regime de Substituição Tributária, cujas saídas ocorrem sem tributação dado ao encerramento da tributação na fase anterior.

Na infração 02, foi exigida a diferença do imposto de 4% para 12%, que se mostrou incorreta a partir das comprovações apresentadas pela defesa e por ele conferidas, inclusive, como salientado pela empresa, foram incluídas operações de transferências de bens integrantes do Ativo Imobilizado, CFOP 6552, incorretamente.

Quanto a infração 03, a exigência foi retificada para R\$ 149.254,62.

Analisando a infração 04, o valor se reduziu para R\$ 49.639,89.

Por fim, na infração 06, reconhece a comprovação de ter sido recolhido parte do valor exigido. Em relação ao mês de julho de 2018 constatou o recolhimento a título de ICMS Antecipação Parcial, DAE-2175, de R\$ 52.818,00, e quanto no mês de agosto de 2018 o valor de R\$ 1.174,17. Por tais razões, retificou o demonstrativo de débito para R\$ 28.004,69, conforme planilha apresentada. Concluiu que elidiram as infrações 01 e 02, e na mesma linha, se comprovado parte do recolhimento do imposto exigido na Infração 06, requer a procedência parcial do feito.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte nos seguintes termos:

#### **VOTO**

*O lançamento constitui-se em seis infrações arroladas pela fiscalização, relativas à cobrança de ICMS. Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a suportar o procedimento de fiscalização foi emitida a Ordem de Serviço 501326/20 (fls. 08 e 09), tendo sido ainda emitidos os Termos de Intimação para Correção de Arquivos da EFD às fls. 10 a 16.*

*As planilhas analíticas e sintéticas que suportam a acusação se encontram às fls. 17 a 42 dos autos de forma amostral, bem como na mídia de fl. 43. Já a ciência do lançamento ocorreu em 13/07/2020, na forma do documento de fls. 45 e 46, tendo o contribuinte recebido por meio físico todos os elementos que comprovaram e*

embasaram o lançamento (mídia em CD).

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, ainda que argumente em sentido contrário, prova disso é que abordou aspectos das infrações impugnadas que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Existem questões preliminares a serem apreciadas, o que passo a fazê-lo, iniciando pelo argumento de que as infrações não contariam com o mínimo de informações necessárias à defesa pela impugnante, o que, de plano, não posso acolher, uma vez que as mesmas estão corretamente indicadas, bem como a respectiva base legal e capitulação das multas indicadas, tanto é assim que o contribuinte compareceu ao Auto de Infração, impugnando aquelas que entendeu incorretamente lançadas pelo autuante, trazendo elementos em sentido contrário ao da acusação, que inclusive em sede de informação fiscal foram acolhidos vários deles, o que não só contradiz a assertiva defensiva, como prova ter compreendido perfeitamente daquilo que estava sendo acusado, refutando as mesmas.

Assim, contrariamente ao posto na peça defensiva, não precisou em momento algum “adivinhar” qual seria a acusação, vez ter se defendido plenamente. Quanto ao eventual cerceamento do direito de defesa, igualmente não posso aceitar.

Em primeiro lugar, pelo fato de a empresa autuada ter tido acesso a todos os elementos que consubstanciaram a autuação, através dos demonstrativos sintéticos e analíticos, os quais listam e enumeram de forma individualizada as infrações e os elementos que as embasaram, sendo o levantamento realizado em conformidade com as informações contidas na EFD, cuja responsabilidade pelo preenchimento é unicamente do contribuinte.

Também concorre para o não acolhimento do argumento a própria formulação da acusação, de forma clara, os dispositivos indicados como violados, que não se apresentam como genéricos e são autoexplicativos.

Além disso, a defesa demonstrou de forma clara e insofismável, ter entendido os motivos e as razões das infrações, não somente pela leitura da acusação, como, igualmente, da descrição dos fatos considerados infracionais, comparecendo ao processo e refutando a acusação de forma plena, inclusive mediante apresentação de contrarrazões para cinco das seis infrações arroladas, fato que por si só fragiliza a assertiva defensiva.

Além disso, foi respeitado o princípio do contraditório e da ampla defesa decorrente do artigo 5º, LV, da Constituição Federal, invocado inclusive na impugnação, cujo comando determina que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Tal princípio se manifesta na possibilidade que os litigantes têm de requerer a produção de provas e de participarem da sua realização, assim como também de se pronunciarem a respeito de seu resultado, inclusive em processo ou procedimento administrativo, garantido a qualquer parte afetada por decisão de órgão superior.

Logo, a ampla defesa nada mais é do que a possibilidade que o acusado tem, já gozando do direito ao contraditório, de lançar mão a todas as possibilidades de exercício pleno do seu direito de defesa, possibilitando-o trazer ao processo os elementos que julgar necessários ao esclarecimento da verdade. Vicente Greco Filho entende ser a ampla defesa constituída a partir de cinco fundamentos:

- “a) ter conhecimento claro da imputação;
- b) poder apresentar alegações contra a acusação;
- c) poder acompanhar a prova produzida e fazer contraprova;
- d) ter defesa técnica por advogado; e
- e) poder recorrer da decisão desfavorável”.

Conforme já relatado e analisado anteriormente, das cinco possibilidades listadas acima, apenas a última ainda não foi exercida pela defesa do contribuinte, pelo fato de a decisão de primeiro grau não ter sido prolatada, apenas o sendo neste momento processual, entretanto, o seu exercício se encontra plenamente garantido da leitura do artigo 169, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99.

Assim se percebe com solar clareza que o direito de ampla defesa do sujeito passivo foi amplamente garantido, inclusive quanto ao item “a”, consoante já firmado alhures.

Tais motivos levam ao não acolhimento dos argumentos postos, rejeitando as questões preliminares.

Relativamente ao pleito para a realização de diligência, o indefiro, diante do disposto no artigo 147, incisos I,

alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

**a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;**

**b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;**

II - de perícia fiscal, quando:

**a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;**

**b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;**

**c) a verificação for impraticável.**

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira clara e precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado, sendo o pleito realizado de maneira imprecisa, além do fato de que o autuante, quando da sua informação fiscal no processo, analisou e revisou o lançamento, ajustando os levantamentos, em atenção a elementos e argumentos de prova trazidos pela defesa.

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, que caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Uma observação: embora fale em decadência nos requerimentos finais, o sujeito passivo em momento algum da impugnação aborda tal questão, não sendo hipótese de declaração de ofício, pois inexiste tal figura quanto ao período autuado.

No mérito, ressalto, de início, que a infração 05, por não ter sido impugnada, se encontra fora da lide, e tida como procedente. Quanto as demais infrações, a resolução da lide passa, única e necessariamente, pela análise



da prova material, o que passo a fazer neste momento.

A infração 01 diz respeito ao uso do crédito fiscal tido como indevido, pela consideração pelo autuante de ter havido destaque a maior nos documentos fiscais, o que foi refutado pelo sujeito passivo que arguiu serem operações de devolução de mercadorias, realizadas com base na legislação, ao passo que o autuante consignou ter considerado as operações como sujeitas à substituição tributária.

Os demonstrativos sintéticos e analíticos (por amostragem) se encontram às fls. 17 a 24 dos autos e na mídia de fl. 43.

Analizando a documentação apresentada e as operações cujo crédito foi glosado, constato se tratarem de camisas polo, camisas, camisetas, dentre outros artigos, todos eles sujeitos à tributação normal, e não à substituição tributária como entendido num primeiro momento pelo autuante, o qual reconheceu ser a infração insubsistente e em sede de informação fiscal opinou pela improcedência da mesma. Registre-se que no ramo de atividade do contribuinte, a devolução de produtos, seja pela troca por outro produto, seja por questão de numeração, por exemplo, é prática comum e corriqueira, devendo se atentar apenas para os procedimentos necessários a que ela se perfaça.

Com efeito, as operações de devolução de mercadorias se encontram regradas nos artigos 450 a 455 do RICMS/12, tendo o contribuinte atuado agido em consonância com os procedimentos ali descritos, o que, com efeito, afasta a acusação formulada e deságua na improcedência da acusação.

Já na infração 02, a cobrança diz respeito a ICMS tido como recolhido a menor, pelo fato de ter sido aplicada alíquota diversa da legislação, tendo a defesa argumentado que as operações autuadas se reportavam a produtos importados para simples comercialização em território nacional, para o qual se aplica a alíquota interestadual de 4%, com o que anuiu o autuante em sua Informação Fiscal. Ainda que inserido na mídia de fl. 43, consta impresso na fl. 25 o demonstrativo sintético da infração para o ano de 2018.

De fato, a legislação do estado da Bahia, prevê no artigo 15, inciso III, alínea “b” da Lei 7.014/96, a aplicação da alíquota de 4% para as operações interestaduais com mercadorias importadas do exterior que não tenham sido objeto de industrialização, caso em tela, vez que os produtos importados são peças acabadas, prontas para comercialização.

Disso não restam dúvidas, a partir da análise dos documentos de fls. 144-v a 202 (escrituração fiscal e Notas Fiscais de Saídas em operações interestaduais) nas quais se percebe a correteza do procedimento da autuada, o que levou o autuante a requerer a improcedência da autuação quanto a esta infração, com o que concordo.

Nas infrações 03 e 04, as acusações postas se reportam à realização de auditoria de estoques e tal matéria em discussão se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos”.

A situação presente nos autos na infração 03 se encontra prevista no artigo 5º da mencionada Portaria:

“Art. 5º Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:

I - a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fê, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça que explorar idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo;

III - no caso de omissão de operações de saídas de mercadorias isentas ou não sujeitas a tributação, deve ser aplicada a multa por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso XXII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Parágrafo único. No caso de verificação de omissão de saídas dentro dos limites percentuais estabelecidos no parágrafo único do art. 3º, deverá ser exigido o estorno proporcional do correspondente crédito fiscal”.

Já na infração 04, a concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas é abordada nos artigos

12 e 13:

*“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.*

*Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:*

*(...)*

*II - o valor da omissão de entradas é maior do que o da omissão de saídas, caso em que:*

*a) deve ser exigido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações sem pagamento do imposto”.*

*Ou seja: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejou que fosse lançado na infração o maior valor apurado, ou seja a omissão de entradas, abordada nos artigos 7º e 8º da referida Portaria, na redação vigente à época dos fatos geradores:*

*“Art. 7º Não se deve, em face da constatação de omissão do registro de entradas, simplesmente descrever o fato - omissão de entradas - e calcular o imposto sobre o respectivo valor, tendo em vista que:*

*I - em casos dessa natureza, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento;*

*II - a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/96, art. 4º, § 4º, IV).*

*Art. 8º Para fins de apuração do débito de ICMS com base na presunção de que cuida o inciso II do artigo anterior:*

*I - a base de cálculo do imposto deverá ser apurada nos termos do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96;*

*II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo, sendo que não se aplicará a multa pela falta de lançamento das entradas na escrita fiscal, pois esta é absorvida pela penalidade correspondente à falta de cumprimento da obrigação principal (Lei nº 7.014/96, art. 42, III, 'g')”.*

*Esta determinação se contraporia ao pleito defensivo formulado na impugnação. Todavia, antes de qualquer outra apreciação, entendo importante e fundamental tecer algumas observações acerca das duas infrações ora apreciadas.*

*Como relatado pelo próprio autuante, em sua informação fiscal, os arquivos EFD da empresa autuada apresentavam inconformidades, o que ensejou a emissão de intimações de fls. 10 e 11, para correções a serem feitas pelo contribuinte em sua EFD, que deveria ser retificada, quanto ao “Inventário inicial não informado em fevereiro”, relativo ao exercício de 2017 (uma ocorrência), “Fatores de Conversão de Unidades de Medida não Informados no Registro 0220 (uma ocorrência)”, “Códigos dos Itens das NF-e's/NFC-e's não identificados na EFD” (dezoito ocorrências) e “Descrição do Item da NF-e diferente da informada no registro 0200 da EFD para um Mesmo Código de Item (cinquenta e quatro ocorrências)”.*

*Nas fls. 12 e 13 consta outra intimação dirigida ao contribuinte, no sentido de retificar a EFD de fevereiro de 2019, bem como o inventário final de 2019, em fevereiro de 2020, com as seguintes observações: “Descrição diferente para um Mesmo Item, sem que a Mudança Tenha Sido Informada no Registro 0205” (três ocorrências), “Fatores de Conversão de Unidades de Medida não Informados no Registro 0220” (três ocorrências), “Códigos de Itens das NF-e's/NFC-e's não identificados na EFD” (onze ocorrências) e “Descrição do Item da NF-e diferente da informada no registro 0200 da EFD para um Mesmo Código de Item (setenta e cinco ocorrências)”.*

*Como pode ser observado, a EFD tal como apresentada e transmitida pelo sujeito passivo não se prestava para a realização de levantamento quantitativo, pelas observações do próprio autuante, o que ensejou tais intimações.*

*Constato que em consulta realizada em 05/07/2023, às 16:38h, em atenção à arguição defensiva explanada em sede de sustentação oral, foi constatado que as retificações requeridas para os exercícios de 2018 e 2019 por parte do contribuinte, não foram realizadas, vez que no sistema EFDG constam apenas as transmissões e recepções dos arquivos originais, sem qualquer retificação.*

*Tal fato, assume importância, na medida em que os arquivos EFD tomados para a realização do levantamento*

quantitativo, se mostravam com erros e falhas, não estando aptos a apresentar resultados fidedignos e que merecessem credibilidade, à vista das observações do autuante nas intimações expedidas. Desta forma, fica patente a ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator de que nos fala o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, o que conduz as infrações 03 e 04 a nulidade.

Por fim, na infração 06, que aborda recolhimento a menor do ICMS devido a título de Antecipação Parcial, nos meses de julho e agosto de 2018, e janeiro de 2019, o contribuinte trouxe comprovação de que parte da exação seria indevida, pelo fato de ter recolhido os valores reclamados, ainda que de forma parcial, mais uma vez acolhido pelo autuante.

Os demonstrativos elaborados pelo mesmo se encontram às fls. 17 a 21, sendo os valores reclamados, respectivamente, R\$ 75.111,56, R\$ 3.130,60 e R\$ 3.754,70. Às fls. 212-v a 221-v, o contribuinte colacionou elementos que comprovariam as suas assertivas defensivas.

Quando da Informação Fiscal, o autuante apresentou nova planilha de débito, considerando os valores comprovadamente recolhidos pelo contribuinte, reduzindo o valor da infração para R\$ 28.004,69, não mais contestado, apesar de cientificado da mesma (fl. 230), o denota aceitação tácita dos novos valores.

Desta maneira, tenho a infração 06 como parcialmente procedente em R\$ 28.004,69, de acordo com a seguinte demonstração:

2018

Julho R\$ 22.293,56

Agosto R\$ 1.956,43

2019

Janeiro R\$ 3.754,70

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o advogado e endereço apontado.

Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, já adotada, inclusive, pelo Poder judiciário há algum tempo, perdendo sentido outras formas de comunicação com os contribuintes e/ou seus representantes.

Pelas expostas razões, tenho o Auto de Infração como parcialmente procedente em R\$ 28.310,91, de acordo com o seguinte demonstrativo:

Infração 01 R\$ 0,00

Infração 02 R\$ 0,00

Infração 03 R\$ 0,00

Infração 04 R\$ 0,00

Infração 05 R\$ 306,22

Infração 06 R\$ 28.004,69

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingindo o valor regulamentar.

Registrada a presença da advogada Dra. Paloma Couto Gonzalez na sessão de videoconferência, que na oportunidade exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

## VOTO

Observe que a decisão da 6ª JJF (Acórdão Nº 0181-06/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo do lançamento tributário, reduzindo a cobrança do valor de R\$ 744.569,76 para R\$ 54.851,96 em valores atualizados à data do julgamento, fl.71, fato este, que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Contemplando o Recurso de Ofício interposto pela JJF contra a decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, nas infrações 01, 02, 03, 04 e 06, constata-se nos autos que, a desoneração decorreu para infrações 01 e 02, com as seguintes ocorrências:

**nfração 01** – A fiscalização acatou as alegações apresentadas pelo contribuinte que foram mantidas pela decisão de piso o qual **concordo** do mesmo entendimento, com base na informação fiscal do autuante abaixo descrito:

*“O Autuado alega, fls. 57, de que os valores se referem a “...créditos de ICMS decorrente das Notas Fiscais de entrada da Impugnante, que foram objeto de emissão no ato da troca e/ou devolução e seus clientes (CFOP 1202), referente às vendas efetuadas por ECF a não contribuintes.”*

*Analisando o demonstrativo nominado “Crédito Indevido – Lista de NFs” comprovamos que razão assiste ao Autuado uma vez que se tratam de mercadorias tributadas normalmente e o Autuante as havia classificado como enquadradas no regime de Substituição Tributária, cujas saídas ocorrem sem tributação dado ao encerramento da tributação na fase anterior.”*

**Infração 02** – A fiscalização acatou as alegações apresentadas pelo contribuinte que foram mantidas pela decisão de piso o qual **acompanho** o mesmo entendimento, com base na informação fiscal do autuante conforme abaixo transcrito:

*“O lançamento da Infração 02 decorre da utilização da alíquota interestadual de 4% e não a de 12%, calculado pelo Autuante.*

*Às fls. 60 o Autuado alega, comprovado pelo Autuante através das Notas Fiscais de entrada, que se tratam de mercadorias importadas cuja entrada no estabelecimento se deu à alíquota de 4%.*

*No caso em tela, foi exigido na Infração 02 a diferença do imposto de 4% para 12%, que se mostrou incorreta a partir das comprovações apresentadas pelo Autuado e conferidas pelo Autuante.*

*Inclusive, como salientado pelo Autuado, foram incluídas operações de transferências de bens integrantes do Ativo Imobilizado, CFOP 6552, incorretamente.”*

No tocante as infrações 03 e 04, as acusações se reportam à realização de auditoria de estoques, e tal matéria, encontra-se regulamentada pela Portaria nº 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias.

Ainda sobre as infrações 03 e 04, compulsando os autos, verifico que o autuante declara que os arquivos referentes aos fatos geradores da autuação estavam imprestáveis para análise, ao passo que solicitou através de intimações sob as fls. 10 a 13 que a autuada fizesse as retificações necessárias na EDF (estoques). Diante de tal solicitação, verifico que o contribuinte não atendeu e tampouco efetuou as retificações solicitadas pela fiscalização. Por sua vez, observo que a fiscalização utilizou como base de cálculo dos lançamentos os mesmos arquivos que dissera imprestáveis.

Verifico ainda que em sessão de julgamento realizada em 03/05/2023 a 6ª JJF, acertadamente, não foram acolhidos os demonstrativos trazidos pela fiscalização, haja vista que os arquivos não foram retificados pelo contribuinte, mesmo após o autuante tê-lo intimado para que realizasse as devidas retificações. Assim, diante da ausência de elementos para se determinar a infração e o infrator, e com fulcro no art. 18, IV, “a” do RPAF/99, entendo como correta a votação pela nulidade das infrações 03 e 04, do qual comungo do mesmo entendimento e peço vênha para transcrever abaixo trechos do voto condutor de piso.

*“Esta determinação se contraporia ao pleito defensivo formulado na impugnação. Todavia, antes de qualquer outra apreciação, entendo importante e fundamental tecer algumas observações acerca das duas infrações ora apreciadas.*

*Como relatado pelo próprio autuante, em sua informação fiscal, os arquivos EFD da empresa autuada apresentavam inconformidades, o que ensejou a emissão de intimações de fls. 10 e 11, para correções a serem feitas pelo contribuinte em sua EFD, que deveria ser retificada, quanto ao “Inventário inicial não informado em fevereiro”, relativo ao exercício de 2017 (uma ocorrência), “Fatores de Conversão de Unidades de Medida não Informados no Registro 0220 (uma ocorrência)”, “Códigos dos Itens das NF-e’s/NFC-e’s não identificados na EFD” (dezoito ocorrências) e “Descrição do Item da NF-e diferente da informada no registro 0200 da EFD para um Mesmo Código de Item (cinquenta e quatro ocorrências)”.*

*Nas fls. 12 e 13 consta outra intimação dirigida ao contribuinte, no sentido de retificar a EFD de fevereiro de 2019, bem como o inventário final de 2019, em fevereiro de 2020, com as seguintes observações: “Descrição*



*diferente para um Mesmo Item, sem que a Mudança Tenha Sido Informada no Registro 0205” (três ocorrências), “Fatores de Conversão de Unidades de Medida não Informados no Registro 0220” (três ocorrências), “Códigos de Itens das NF-e’s/NFC-e’s não identificados na EFD” (onze ocorrências) e “Descrição do Item da NF-e diferente da informada no registro 0200 da EFD para um Mesmo Código de Item (setenta e cinco ocorrências)”.*

*Como pode ser observado, a EFD tal como apresentada e transmitida pelo sujeito passivo não se prestava para a realização de levantamento quantitativo, pelas observações do próprio autuante, o que ensejou tais intimações.*

*Constato que em consulta realizada em 05/07/2023, às 16:38h, em atenção à arguição defensiva explanada em sede de sustentação oral, foi constatado que as retificações requeridas para os exercícios de 2018 e 2019 por parte do contribuinte, não foram realizadas, vez que no sistema EFDG constam apenas as transmissões e recepções dos arquivos originais, sem qualquer retificação.*

*Tal fato, assume importância, na medida em que os arquivos EFD tomados para a realização do levantamento quantitativo, se mostravam com erros e falhas, não estando aptos a apresentar resultados fidedignos e que merecessem credibilidade, à vista das observações do autuante nas intimações expedidas. Desta forma, fica patente a ausência de elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator de que nos fala o artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, o que conduz as infrações 03 e 04 a nulidade. “.*

No tocante a infração 06, observo que a decisão de piso acolheu totalmente o demonstrativo ajustado pela fiscalização, tendo em vista que o contribuinte apresentou comprovantes parciais de recolhimentos a título de ICMS antecipação parcial, quer seja: DAE 2175 com valor de R\$ 52.818,00 no mês de julho 2018 e o valor de R\$ 1.174,17 no mês de agosto 2018, o qual concordo do mesmo entendimento.

Desta forma, entendo que as exclusões feitas pela JJF estão corretas no que tange a nulidade das **infrações 03 e 04**, pela ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator com base legal no art. 18, IV, “a” do RPAF/99.

Dito isto, mantenho a nulidade das infrações 03 e 04.

No entanto, de acordo com a previsão do art. 157, do RPAF/99, no caso de insubsistência de infração quanto à obrigação principal, sendo comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória, tendo sido constatado que no presente feito existiam inconsistências nos arquivos EFD (2018/2019) em que o contribuinte foi intimado sob as fls. 10 a 13 e não corrigiu, entendo que é cabível aplicação de multa no valor de R\$ 1.380,00 para cada exercício, com enquadramento Art. 42, XIII-A, “m”, Item 3 da Lei nº 7.014/96.

No que se refere as **infrações 01, 02 e 06**, sou pelo acolhimento dos novos demonstrativos da fiscalização apresentados na informação fiscal, que acatou as alegações do contribuinte por ter colacionado nos autos as comprovações devidas, e que também acolhidas pela decisão de piso.

Por fim, ressalto que a **infração 05** não foi objeto de Recurso de Ofício, portanto, mantida no lançamento.

Pelo exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e de, ofício, de acordo com o art. 157 do RPAF/99, modifício a decisão recorrida, pois onde se prevê que, no caso de insubsistência de infração quanto à obrigação principal, sendo comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória, é cabível aplicação de multa. Portanto, entendo como devida a multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.760,00**, prevista no inciso XIII-A, “m”, Item 3 da mesma Lei e Artigo citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, julgando procedente em parte a INFRAÇÃO 05.

## VOTO EM SEPARADO

Concordo com o voto do n. Relator.

Entretanto, observo que as infrações 03 e 04, acusam omissões de saídas de mercadorias apuradas mediante aplicação do roteiro de auditoria de estoques, cujos procedimentos são previstos na Portaria nº 445/1998.

No voto proferido pela 6ª JJF foi indicado ter sido *“apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias”*. Observo que de fato foi apurada omissão de

entrada e de saídas de mercadorias, sendo que no exercício de 2019 (infração 3) foi exigido ICMS sobre a omissão de saída (maior) e no exercício de 2018, exigido imposto relativa à omissão de entradas (maior) de mercadorias, que teve diferença de maior expressão monetária.

Portanto, o procedimento fiscal em relação as infrações 03 e 04, foi realizado em conformidade com a norma (artigos 12 e 13 da Portaria nº 445/1998), não ensejando qualquer nulidade.

Entretanto, pela análise dos elementos contidos no processo, constata-se que no início do procedimento fiscal foi identificada inconformidade nos arquivos EFD do estabelecimento autuado e emitidas intimações para que o contribuinte procedesse correções, que conforme relatado foram retransmitidos os arquivos, sem qualquer retificação.

Neste caso, diante das inconsistências contidas no arquivo da EFD que não foram corrigidos mediante intimações, deveria ter sido aplicado multas previstas no art. 42, XIII-A da Lei nº 7.014/1996, relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico omitidas, que são exigidos na legislação tributária, ou informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, inclusive pelo não atendimento de intimação subsequente para apresentação do respectivo arquivo corrigido.

Por exposto, concordo com a fundamentação da nulidade das infrações 03 e 04, visto que a apuração das omissões de saída e de entrada de mercadorias foram feitas com base em arquivos da EFD, que continham inconsistências e não foram corrigidas mediante intimações, o que resultou em exigências sem elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator (art. 18, IV, “a” do RPAF/BA).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **178891.0005/20-0**, lavrado contra **TOMMY HILFIGER DO BRASIL S/A.**, devendo ser intimado recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 28.310,91**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 28.004,69 e 100% sobre R\$ 306,22, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “d” e “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.760,00**, prevista no inciso XIII-A, “m”, Item 3 da mesma Lei e Artigo citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 19 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS