

A. I. N° - 421830.0007/23-7  
AUTUADO - HIPERMERCADO OUROLÂNDIA LTDA.  
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO E JUSCÉLIO LEMOS DE QUEIROZ  
ORIGEM - DAT NORTE / INFAC CHAPADA DIAMANTINA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16.08.2024

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0171-05/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O APURADO EM DOCUMENTOS FISCAIS. O que se observa é que a diferença reside nos débitos de imposto que os autuantes trouxeram dos demonstrativos analíticos, que são 02, um das NF-e e outro de NFC-e, para cada mês do exercício, sendo que a apuração do contribuinte tem valores totais lançados em valores inferiores, à exceção de um mês. No caso do demonstrativo da NF-e de janeiro de 2022, consta uma aba com todas as saídas com data, número da nota, chave eletrônica, descrição do item, quantidade, valor do item, base de cálculo, alíquota, valor do ICMS. Os demonstrativos tanto analíticos, como sintéticos, permitem demonstrar os débitos que constam na EFD, inclusive com correção do lançamento na informação fiscal, após apresentação da defesa, o que demonstra que o impugnante comprehendeu do que estava sendo acusado, se defendeu, e teve acatada a alegação do erro indicado. Negado o pedido de diligência. Negada as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração foi lavrado em 14.06.2023, sendo lançado imposto no valor total de R\$ 376.206,13, acrescido de multa de 60%, e demais acréscimos moratórios, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS:

*INFRAÇÃO 01 - 003.001.004 – o contribuinte recolheu a menor ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico fiscais e ou arquivos eletrônicos. Os valores debitados na EFD do contribuinte foram inferiores aos destacados nas NF-e NFC-e.*

Foi apresentada defesa às fls. 20/28, quando a impugnante confessa dever valor parcial e não total do lançamento no Auto de infração, conforme os seguintes argumentos:

Preliminar de nulidade por erro no enquadramento legal da penalidade.

Na infração 01, alegam os Autuantes que a autuada teria recolhido a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documento e livro fiscal, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, de acordo com os demonstrativos anexos.

Em que pese o lançamento de ofício encontramos vícios formais que impõem a declaração de nulidade do auto de infração, como é o caso, por exemplo, do enquadramento legal utilizado para aplicação da penalidade. Vide que o dispositivo invocado não se adequa aos fatos alegados contra a autuada.

Os autuantes estão alegando que a autuada teria incorrido em divergências entre o valor do imposto debitado na EFD e o valor do imposto destacado na nota fiscal. Todavia, o dispositivo legal utilizado para fundamentar a penalidade aplicada trata de situação diversa. No caso foi aplicada a penalidade capitulada no inciso II, alínea “b”, do art. 42 da Lei 7.014/96 que trata do desencontro entre o valor do imposto recolhido e aquele apurado na escrituração (EFD):

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

*II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente;*

*b) em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido pelo contribuinte e o escriturado na apuração do imposto; (destacamos)*

Ao que parece, segundo as alegações dos autuantes no auto de infração, a contribuinte teria escriturado e recolhido o ICMS em valor menor do que aquele que consta destacado em suas notas fiscais. Logo, a contribuinte não teria realizado uma apuração na EFD e feito o recolhimento a menor, como descrito na alínea “b” do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96 aplicado.

De modo que sob este aspecto – adequação dos fatos à penalidade aplicada - verificamos que a infração 01 não preenche os requisitos formais de validade estabelecidos no art. 39, inciso V, alínea “c” que trata da tipificação da infração e da multa aplicada.

Diante desta evidente incongruência entre a descrição da infração e o enquadramento legal da multa aplicada, cujo dispositivo traz situação diversa, entendemos que o lançamento não preenche os requisitos formais de validade exigidos no art. 39 do RPAF, razão pela qual deve ser declarado nulo sob pena de ofensa ao princípio da legalidade insculpido no art. 2º do RPAF e no art. 142 do CTN.

Nulidade por insubsistência da infração - insuficiência de elementos probatórios dos fatos imputados à Autuada (art. 42, II, RPAF) – autuantes não comprovam a existência de diferenças no valor do imposto recolhido.

Sem prejuízo do exposto, analisando a descrição dos fatos imputados à autuada e as peças anexas ao auto de infração chegamos à conclusão de que a autuação, além de não conter os elementos suficientes para a determinação da infração e do valor apurado, está também desprovida de elementos probatórios. É que examinando o inteiro teor da peça inicial acusatória constatamos que os autuantes apenas descreveram os fatos, mas não trouxeram os elementos probatórios para fundamentar suas acusações.

Os autuantes alegam que a autuada teria recolhido o imposto a menor em decorrência de divergência entre o valor debitado na EFD e aquele destacado nos documentos fiscais, mas no demonstrativo analítico anexo ao auto de infração apenas enumeraram os documentos fiscais, a mercadoria e respectivo NCM, o valor, sem demonstrar, contudo, que a autuada teria recolhido tributo a menor.

Neste ponto, cabe lembrar que muito embora esteja obrigado a apresentar as provas necessárias à demonstração dos fatos, frequentemente o Fisco impõe ao contribuinte o ônus da famigerada prova negativa. Não raro, o contribuinte diante de simples alegações tecidas em autos de infração insubstinentes tem de suportar todo o ônus de comprovar que não fez algo que o Fisco lhe imputa sem mínimas provas.

Todavia, cabe lembrar que o dever de produzir as provas dos fatos antecede a lavratura do auto de infração e dele é requisito de validade material e formal. Como previsto no inciso II, do art. 41 do RPAF, o auto de infração deve ser instruído com os demonstrativos e com as provas necessárias à demonstração do fato arguido.

O fato de os autuantes terem anexado apenas os demonstrativos baseados na EFD, os quais inclusive não contêm elementos suficientes para determinação da infração como será demonstrado adiante, não atende, como podemos ver, os requisitos do inciso II do art. 42 que expressamente menciona “provas necessárias à demonstração do fato arguido”.

Assim, acerca das alegadas diferenças dos valores do imposto cabe observar, por fim, que como os autuantes não trouxeram qualquer elemento que permita determinar se de fato há diferenças no imposto recolhido, se é que existem, tendo em vista que o ônus da prova cabe a quem alega o fato, entendemos, data máxima vênia, pela total insubsistência da infração ante a já explicada falta de comprovação dos fatos alegados.

Entende também que não cabe transferir ao contribuinte o ônus da prova negativa de demonstrar que não incorreu em ditas divergências, vez que não há nos autos qualquer evidência de que teria ocorrido o fato, mas tão somente os demonstrativos de débito elaborados pelos autuantes, os quais a nosso ver, tratam da apuração do suposto crédito e não da comprovação da infração.

Destarte, Nobres Julgadores, ante a falta de elementos para determinar com segurança a infração e de outros que instruam e que comprovem minimamente os fatos alegados no auto de infração, suscita-se mais uma vez, com base no art. 18, incisos II e IV, art. 39 e no art. 41, II do RPAF, a nulidade do auto de infração que, como dito, além de não observar os requisitos formais de validade também não se faz acompanhar de demonstrativos e documentos probatórios acerca da existência da alegada diferença no valor do imposto.

Falta de clareza quanto à determinação da base de cálculo e apuração do tributo.

Sem prejuízo do exposto acima, cumpre acrescentar ainda que, após analisar os demonstrativos anexos ao auto de infração, verificamos que os Autuantes não chegaram a evidenciar nas planilhas a metodologia de cálculo empregada para exigência do ICMS lançado neste auto de infração.

Vide que consta um resumo chamado “SAÍDAS NF – RESUMO” no qual vemos o total das saídas, valor de desconto, soma do valor do item, soma da base de cálculo que correspondente a pouco mais de 44% do valor líquido do item, e por fim, a soma do valor do ICMS que totaliza R\$ 464.502,91 referente às operações com NFE, conforme captura de tela reproduzida abaixo:

Demonstrativo de ICMS destacado nas Nfe - resumo					
Ano/Mês	Soma de VIIitem	Soma de VIIDesc	Soma de VIIliqItem	Soma de VIIClcms	Soma de VIIicms
2022	<b>5.815.965,68</b>	<b>578,59</b>	<b>5.815.387,09</b>	<b>2.598.089,00</b>	<b>464.502,91</b>
1	500.291,88	259,14	500.032,74	223.821,45	40.059,16
2	222.573,24	2,99	222.570,25	68.961,60	12.485,96
3	625.166,22	43,89	625.122,33	263.530,83	47.313,51
4	592.371,78	5,19	592.366,59	203.827,71	36.572,42
5	764.955,69	-	764.955,69	368.712,94	66.352,05
6	378.864,70	2,16	378.862,54	200.917,11	35.525,29
7	226.048,52	3,54	226.044,98	126.509,55	22.233,10
8	538.893,07	16,82	538.876,25	287.805,06	50.900,19
9	459.206,09	40,22	459.165,87	187.379,10	33.111,68
10	667.721,56	2,50	667.719,06	320.391,77	57.621,62
11	499.689,03	-	499.689,03	230.023,79	41.383,17
12	340.183,90	202,14	339.981,76	116.208,09	20.944,76
<b>Total Geral</b>	<b>5.815.965,68</b>	<b>578,59</b>	<b>5.815.387,09</b>	<b>2.598.089,00</b>	<b>464.502,91</b>

Todavia, o total do Valor do ICMS nas operações com NFe diverge do valor da infração que é R\$ 376.206,13.

Para as operações com NFCE, diferentemente, os Autuantes apresentaram planilhas mensais, as quais contêm as mesmas informações descritas acima e um resumo do ICMS a recolher em cada mês, que também diverge do valor da infração lavrada.

Além disso, não há um demonstrativo específico da apuração do tributo que possibilite a autuada examinar como foi feita a determinação da base de cálculo e a apuração do imposto. Dentre os demonstrativos anexos ao auto de infração, verificamos que há outros demonstrativos que não se

relacionam com a infração impugnada, que tratam de levantamento de estoques e outros assuntos, mas nenhum deles traz informações detalhadas a respeito da apuração do ICMS neste caso.

Há um demonstrativo chamado “RECONSTITUIÇÃO DO CONTA-CORRENTE DO ICMS A PARTIR DA EFD E DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS, DE SAÍDAS E DAEs DO ICMS” no qual os autuantes apresentam um valor de ICMS a recolher que coincide com o valor da infração lavrada, no entanto, não é possível identificar sobre quais operações está sendo exigido o imposto, pois não há uma relatório analítico que contemple as informações dessa reconstituição, nem documento algum que evidencie o valor do imposto apurado em cada operação ou documento fiscal, há apenas os totais mensais.

RECONSTITUIÇÃO DO CONTA-CORRENTE DO ICMS A PARTIR DA EFD E DOS DOCUMENTOS FISCAIS DE ENTRADAS, DE SAÍDAS E DAEs DO ICMS

MÊS	A	A1	B	C	A3*	D=A+A1+B+C+A2	E	F	G	G1*	H	I=E+F+G+G1+H	K=D-I	L	M=K-L	
	DÉBITO DESTACADO NFCe	DÉBITO DESTACADO NF	OUTROS DÉBITOS (EFD)	ESTORNO DE CRÉDITOS (EFD)	Estorno de débitos indevidos	TOTAL DE DÉBITOS	CRÉDITO (EFD)	OUTROS CRÉDITOS (EFD)	ESTORNO DE DÉBITOS (EFD)	ESTORNO DE CRÉDITOS INDEVIDO	SALDO credor anterior	TOTAL CRÉDITOS	SALDO CREDOR/DEVEDOR	IE	ICMS A RECOLHER	
jan-22	165.856,61	40.059,16				205.915,77	92.261,09	15.044,37			-	107.305,46	98.610,31	53.986,96	44.623,35	
fev-22	157.173,66	12.485,96				169.659,62	76.780,67	7.043,16			-	83.823,83	85.835,79	46.568,88	39.266,91	
mar-22	182.616,48	47.313,51				229.929,99	146.705,34	26.541,49			-	173.246,83	56.683,16	24.146,88	32.536,28	
abr-22	200.408,42	36.572,42				236.980,84	121.742,72	8.135,54			-	129.878,26	107.102,58	55.245,72	51.856,86	
mai-22	202.059,27	66.352,05				268.411,32	139.328,24	14.632,13			-	153.960,37	114.450,95	58.394,36	56.056,59	
jun-22	193.528,31	35.525,29				229.054,60	130.911,71	10.046,04			-	140.957,75	88.096,85	43.987,11	44.109,74	
jul-22	202.054,60	22.233,10				224.287,70	124.411,11	10.194,64			-	134.605,75	89.681,95	49.604,58	40.077,37	
ago-22	209.194,99	50.900,19				260.095,18	116.348,44	11.706,78			-	128.055,22	132.039,96	79.369,36	52.670,60	
set-22	209.630,02	33.111,68				242.741,70	176.397,87	17.344,68			-	193.742,55	48.999,15	45.388,26	3.610,89	
out-22	218.743,62	57.621,62				276.365,24	209.877,49	919,57			-	210.797,06	65.568,18	63.266,20	2.301,98	
nov-22	202.922,87	41.383,17				244.306,04	145.119,63	212,76			-	145.332,39	98.973,65	117.805,04	-	
dez-22	228.957,24	20.944,76				249.902,00	145.996,15	20.420,84			-	166.416,99	83.485,01	74.389,45	9.095,56	
														TOTAL	712.152,80	376.206,13

Se não bastasse, quando refazemos a operação aritmética do demonstrativo RECONSTITUIÇÃO DO CONTA-CORRENTE constante da coluna “ICMS a recolher” (cujo total é 376.206,13) encontramos um valor diverso do lançado pelo autuante. Veja-se:

$$\text{K} - \text{Saldo credor/devedor} = 1.069.527,54$$

$$\text{L} - \text{ICMS PAGO/AI/D} = 712.152,80$$

$$\text{M} - \text{ICMS A RECOLHER} = \text{K-L} = 357.377,74$$

À vista de tudo isto, é forçoso reconhecer que o Auto de Infração não possui a clareza necessária quanto à base de cálculo, ao valor do imposto nem tampouco quanto às operações que foram tributadas, sendo inevitável concluir pela sua nulidade ou na melhor das hipóteses pela improcedência diante das inúmeras incidências indevidas que detalharemos abaixo.

Contudo, caso haja uma perspectiva divergente deste entendimento, requer-se desde já, a disponibilização de demonstrativos complementares, bem como a exclusão das exigências indevidas retratadas abaixo.

Das exigências indevidas.

Além de todo o exposto, verificamos ainda que constam exigências no lançamento, ao menos é isso que parece a partir da análise do demonstrativo analítico “EFD\_ItensSaídasICMS” e outros chamados “SIAF\_DetalhamentoItens”, os quais contêm a descrição das operações, inclusive das mercadorias e os valores, mas como dissemos acima, estes aparentemente não coincidem com o demonstrativo de reconstituição, nem com o valor da infração lavrada.

Nestes demonstrativos consta uma coluna intitulada “VlUnidTrib” que está completamente preenchida, mesmo em relação às mercadorias isentas, substituídas e às operações não tributadas, dando a entender que mesmo estas operações foram tributadas normalmente. Pois bem, com base nestes demonstrativos analíticos verificamos diversas hipóteses de incidências indevidas, como passamos a expor:

No que toca às operações com NFe constatamos exigência indevida do ICMS sobre operações de perda/baixa do estoque (CFOP 5927), sendo que para estes casos, de acordo com o art. 312 do RICMS não há imposto a recolher, mas a estornar, sendo que o estorno deve se dar sobre o valor do crédito da entrada e não sobre o valor do ICMS da saída, como fez o Autuante.

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.*

Ademais, o Autuante não evidencia nem comprova que a autuada não efetuou tais estornos, pois apenas exige o ICMS como se fosse uma operação de saída normal. Se não bastasse, está tributando operações de perda/baixa do estoque relativas a mercadorias isentas (hortifrutícola, cesta básica) nos termos do art. 265, inciso I do RICMS. Tudo está melhor detalhado na planilha – vide ANEXO I.

Também constatamos a incidência indevida do ICMS sobre as NFe emitidas com o CFOP 5929, as quais sabidamente apenas retratam o ICMS já destacado em uma nota fiscal ao consumidor. Para evidenciar estas ocorrências apresentamos junto com a defesa o ANEXO II.

Para além disto, vimos também que as operações de compra de mercadoria isenta (CFOP 1102) estão sendo tributadas indevidamente, conforme ANEXO III. E também as operações de transferências entre estabelecimentos da autuada (CFOP 5152) envolvendo mercadoria isenta ou não tributada estão sofrendo a incidência indevida do ICMS neste caso, conforme detalhado no ANEXO IV. Da mesma forma, estão sendo indevidamente tributadas as operações de devolução (CFOP 5202), conforme detalhado no ANEXO V.

Verificamos ainda a incidência indevida do imposto sobre mercadorias sujeitas à substituição tributária como água mineral, refrigerantes, cervejas, ração para pets, essas ocorrências estão detalhadas no ANEXO VI.

No que toca às operações com NFCe a situação não é diversa, também verificamos incidência indevida do imposto sobre diversas mercadorias isentas e mercadorias sujeitas à substituição tributária, até mesmo sobre documento fiscal cancelado, como por exemplo a NFCe 152106.

Para exemplificar os produtos sobre os quais o ICMS está sendo exigido indevidamente citamos os FLOCOS CONFIANÇA, as lasanhas, as pizzas, o Guaraton Sport Lock, tripa bovina kg, frango kg, lápis de cor, arroz, biscoitos, refrigerantes, entre outros produtos, de acordo com o ANEXO VII que serve como exemplo por amostragem de um cenário maior.

Em ambos as operações – Nfe e NFCe - o óleo refinado de soja foi tributado integralmente com alíquota de 18%, e não com a base reduzida nos termos permitidos pelo art. 268, inciso XXII do RICMS, abaixo constamos todas as NFCes em que há imposto destacado a maior e que está sendo exigido pelo autuante neste processo.

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo:*

*XXII - das operações internas com óleo refinado de soja ou de algodão, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 12% (doze por cento);*

Como se pode observar, não é a simples constatação de eventual (e suposta) divergência entre documentos fiscais que legitima o fisco a exigir o imposto, mas apenas a verificação da efetiva e concreta ocorrência do fato gerador do ICMS, conforme determina o art. 142 do CTN.

Vale lembrar ainda que a regra matriz do imposto é a circulação (jurídica) de mercadoria, e não a escrita fiscal do contribuinte; logo, não se pode afirmar que o imposto é devido com base pura e simplesmente no documento fiscal emitido, como também não é possível ao contribuinte apropriar-se de crédito que esteja apenas destacado no documento fiscal quando não representa de fato uma operação tributável de acordo com o art. 309, § 7º do RICMS:

*§ 7º Se o imposto for destacado a mais do que o devido, somente será admitido o crédito fiscal do valor do imposto corretamente calculado,*

*inclusive quando, em operação interestadual, a legislação da unidade federada de origem fixar base de cálculo superior à estabelecida em lei complementar ou em convênio ou protocolo, ou o imposto houver sido cobrado com base em pauta fiscal superior ao valor da operação.*

Assim sendo, em que pese o lançamento de ofício realizado, logramos demonstrar que: 1º. Há vício formal no enquadramento da penalidade aplicada, o dispositivo invocado não se aplica aos fatos imputados; 2º. A infração é materialmente insubstancial, pois o autuante não chega a comprovar a existência das alegadas divergências, muito menos de saldo de imposto devido; 3º. Não ocorreu no presente a verificação da efetiva ocorrência do fato gerador do tributo para legitimar a autuação, mas tão somente um exame superficial de documentos fiscais, os quais não são fato gerador do ICMS; 4º. Não há clareza nos demonstrativos apresentados que possibilite à autuada identificar a base de cálculo e o valor da infração; 5º. Há inúmeras exigências indevidas neste processo, fruto da falta de verificação aprofundada das operações com vistas a constatar a real ocorrência do fato gerador.

Diante do exposto, a autuada pugna pela declaração de nulidade ou improcedência do lançamento. Mas na hipótese de entendimento diverso, por cautela da defesa, já está demonstrado que o auto de infração não pode prosperar sem a realização de diligência fiscal no sentido de no mínimo excluir as exigências indevidas.

#### DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA FISCAL

À vista de todo o alegado acima, fica desde já requerida a realização de diligência fiscal nos termos do § 3º, do art. 123 do RPAF para sanar os vícios formais do lançamento, elucidar as questões obscuras dos demonstrativos, demonstrar/comprovar a infração e excluir as exigências indevidas do ICMS.

Atendendo, portanto, o requisito exigido no art. 145 do RPAF, muito embora já tenhamos demonstrado no item 3 todas as razões que evidenciam a necessidade da diligência, cabe observar em síntese apertada que constam divergências, inconsistências, omissões e exigências indevidas no auto de infração.

#### CONCLUSÃO

Diante de todos os fatos e fundamentos jurídicos apresentados, resta cristalino que o Auto de Infração em questão carece de elementos essenciais para sua validade e consequente prosseguimento. Dessa forma, requer-se, com veemência, a declaração de nulidade ou a improcedência do referido Auto de Infração, tendo em vista os vícios intransponíveis aqui apontados.

Todavia, caso estes Nobres julgadores entendam de forma diversa, insiste-se na realização de diligência para elucidar os pontos controversos do lançamento, nos moldes expostos acima.

Adicionalmente, pleiteia-se a juntada dos documentos anexos que evidenciam e corroboram todas as alegações suscitadas ao longo desta defesa. Frise-se que esses documentos foram elaborados com base nas mesmas planilhas anexas ao auto de infração e comprovam a veracidade dos fatos aqui narrados bem como fundamentam a justa solicitação de nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 41/44 os autuantes prestam a informação fiscal.

Quanto à nulidade por erro de enquadramento legal, diz que está correta, conforme consta no auto de infração, pois a auditoria constatou que os valores debitados na EFD do contribuinte foram inferiores aos destacados nas NF-e e NFC-e. Entende que tanto a tipificação como o enquadramento se encontram corretos.

Quanto à nulidade por insubstância da infração, relaciona os arquivos sintéticos e analíticos que deram origem e comprovação ao lançamento, como os de nome NF 01 a 12, consta a relação de todas as NF-e de janeiro a dezembro de 2022, bem como o resumo mensal. Já os arquivos tipo

NFC-e 01 -22 apresentam relação de NFC-e de cada mês de 2022 com o resumo mensal do ICMS destacado nas notas.

Quanto à suposta falta de clareza na determinação da base de cálculo, há um demonstrativo chamado RECONSTITUIÇÃO DO CONTA-CORRENTE DO ICMS no qual o autuante apresenta o valor de ICMS a recolher que coincide com a infração lavrada. O autuante explica que soma-se todos os lançamentos a débito mensalmente e abate do total dos créditos, chegando ao ICMS a recolher, comparado com o que foi pago.

Que consta cada uma das notas fiscais NFC-e e NF-e emitidas pelo contribuinte, com a chave, data, descrição do produto, NCM, CFOP, quantidade, valor unitário, base de cálculo, valor do ICMS.

Reconhece que o total do ICMS na planilha apresenta aparente distorção porque no mês de novembro o valor do ICMS PAGO pelo contribuinte foi maior que o encontrado pela auditoria, uma diferença negativa na planilha de R\$ 18.831,39 recolhido a maior pelo contribuinte, mas na planilha aparece o valor ZERO e que caberia restituição ao contribuinte.

Reconhece a existência de erros em relação aos CFOP 5927 e 5929, operações com mercadorias isentas e transferências e devoluções de compras. Verificou também alguns casos de tributação sobre mercadorias isentas ou sujeitas à substituição tributária. Refaz o levantamento e apresenta demonstrativos que reduzem o auto para o total de R\$ 308.526,33.

Na manifestação fiscal, o contribuinte repete os argumentos quanto às nulidades. Que de fato o que se encontra são planilhas isoladas contendo todas as notas fiscais supostamente emitidas pelo contribuinte inclusive as sem ICMS destacado e uma planilha onde se encontra os saldos devedores. Que não há relação clara entre os saldos apontados na planilha resumo e os demonstrativos analíticos das notas fiscais.

Que persiste a dificuldade de entender exatamente quais operações estão sendo tributadas no caso em análise.

Enfatiza a falta de conexão clara entre os demonstrativos detalhados e os resumos que apresentam valores mensais totais e quais foram utilizados para determinar a infração. Que a simples redução de valores no resumo mensal da conta-corrente não comprova de maneira clara e objetiva que todas as operações apontadas pela defesa foram efetivamente retiradas do cálculo da cobrança. Que, portanto, permanece obscura a forma como foi feita a determinação da base de cálculo e a apuração do imposto. Não há demonstração clara e explícita da forma como cada valor de ICMS foi apurado nos resumos mensais. Diz ainda constatar que persistem cobranças indevidas sobre alguns produtos que relaciona na última página.

Os autuantes tomaram ciência à fl. 57 e dizem que a informação fiscal esclarece as dúvidas do contribuinte e entendem que não há fatos novos que demandem novas análises por parte da fiscalização.

## VOTO

O impugnante inicialmente pede nulidade do lançamento, por falta de perfeita adequação dos fatos à penalidade aplicada - “que a infração 01 não preenche os requisitos formais de validade estabelecidos no art. 39, inciso V, alínea “c” que trata da tipificação da infração e da multa aplicada”.

Pelo art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, abaixo reproduzido, o erro em relação à adequação dos fatos à norma, não implica em nulidade, desde que a descrição deixe evidente o enquadramento legal. Assim, rejeito a preliminar de nulidade.

*Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o*

*erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Também pede pela nulidade, pela insubsistência da infração alegando que “*examinando o inteiro teor da peça inicial acusatória constatamos que o autuante apenas descreveu os fatos, mas não trouxe os elementos probatórios para fundamentar suas acusações*”.

Discordo desta postulação, pois os demonstrativos tanto analíticos, como sintéticos, permitem demonstrar os débitos que constam na EFD, inclusive com correção do lançamento na informação fiscal, após apresentação da defesa, o que demonstra que o impugnante compreendeu do que estava sendo acusado, se defendeu, e teve acatada a alegação do erro indicado. Assim, denego a nulidade pretendida por erro material ou cerceamento de defesa.

Quanto ao pedido de diligência, os erros apontados na impugnação inicial foram corrigidos pelos autuantes que diminuíram o valor do lançamento. Depois desta correção, não encontro elementos de suspeita de erros materiais, que possa fundamentar um pedido de diligência aos autuantes. Assim, denego o pedido de diligência.

O demonstrativo dos autuantes se baseia nas informações da própria EFD do contribuinte, onde se faz mensalmente o somatório dos débitos dos documentos fiscais, que são levados ao confronto com os créditos (mantidos exatamente com os mesmos valores da apuração mensal efetuada pelo contribuinte). Significa dizer que não se constatou nenhum lançamento a crédito com erro, apenas os que se reportam aos débitos.

Só para efeitos didático e de aprofundamento de como os autuantes encontraram as diferenças este Relator obteve junto a sefaz, o resumo de apuração do imposto na EFD, dos meses de janeiro, fevereiro, setembro e março de 2022.

Observando o demonstrativo sintético após o refazimento, verifico que o ICMS destacado no mês de janeiro de 2022 é de R\$ 163.803,19 na coluna das NFC-e e R\$ 39.903,32 para o ICMS da NF-e.

O total dos débitos somados, alcança R\$ 203.706,51. Contudo, quando observo a EFD do contribuinte, o total referente a saídas e prestações com débito de imposto, está menor, com o valor de R\$ 161.292,42. No que diz respeito aos créditos, os valores tanto do demonstrativo do autuante como da EFD do contribuinte são iguais, tanto os créditos pelas aquisições de R\$ 92.261,09 e outros créditos (relativos a pagamento ICMS antecipação parcial) de R\$ 15.044,37.

Assim, enquanto a EFD encontrou o imposto a pagar de R\$ 53.986,96 pela subtração do total de débitos de imposto pelos créditos, os autuantes encontraram o valor de R\$ 96.401,01 ( $163.803,19 + 39.903,32 - (92.261,09 + 15.044,37) = 203.706,51 - 107.305,46 = 96.401,05$ , ou seja, a soma dos débitos menos a soma dos créditos).

O que se observa é que a diferença reside nos débitos de imposto que os autuantes trouxeram dos demonstrativos analíticos, que são 02, um das NF-e e outro de NFC-e, para cada mês do exercício, sendo que a apuração do contribuinte tem valores totais lançados em valores inferiores, à exceção de um mês. No caso do demonstrativo da NF-e de janeiro de 2022, consta uma aba com todas as saídas com data, número da nota, chave eletrônica, descrição do item, quantidade, valor do item, base de cálculo, alíquota, valor do ICMS.

Nas saídas resumo, os valores do imposto destacado estão agregados por CFOP. Assim é que para o CFOP 54039 (VENDA DE MERCADORIA SUJEITA À SUBST. TRIBUTÁRIA) a soma totaliza R\$ 98.375,50, mas a coluna soma de ICMS, está vazia demonstrando corretamente que nada foi lançado a débito, já que estamos tratando aqui do ICMS NORMAL. Os CFOP 5102, 5152, 5202, 5909, 6202, todos apresentam a soma de ICMS destacado que alcança para este mês, o valor de R\$ 39.903,32, valor este que está lançado no demonstrativo resumo, citado no segundo parágrafo deste voto.

Para que o impugnante demonstrasse erro, bastaria fazer um somatório de cada CFOP e demonstrar que o do autuante continha erro. O demonstrativo apresentado à fl. 43/verso como sendo errado, por conter valores diversos do lançamento, que totaliza R\$ 464.502,91, valor muito superior ao lançamento inicial de R\$ 376.206,13 em verdade trata apenas dos totais da Nf-e, sendo que ainda há os somatórios das NFC-e, que são somadas (aumentando pois, o valor a débito) e depois abatidos dos créditos, que leva ao valor final lançado.

Além disso, no demonstrativo resumo, os autuantes explicam que no mês de novembro/2022 houve recolhimento a maior de ICMS, no valor de R\$ 18.831,39, que se considerou zero para efeito de cálculo do total devido, mas o impugnante somou este valor, atribuindo um erro no somatório do ICMS devido.

Quanto à consideração deste valor encontrado como imposto pago a maior, não pode ser considerado para compensação em auto de infração, devendo se solicitar o crédito extemporâneo à infaz de origem.

Por último, o impugnante apresentou em sua última manifestação, fl. 52/verso, mercadorias que supostamente são isentas ou sujeitas à substituição tributária, contudo sem qualquer vinculação às respectivas notas fiscais, não havendo dados suficientes para verificação de que estariam mesmo no lançamento, já que os autuantes tomaram ciência e disseram não haver fatos novos que pudessem alterar a infração.

No caso de haver mesmo tais mercadorias isentas ou substituídas, em grau de recurso à segunda instância deste Conselho, o impugnante poderá apresentar provas consistentes, indicando as notas fiscais e provando estar contidas no lançamento, para que sejam excluídas.

Corrijo ainda o enquadramento da multa aplicada de 60%, do art. 42, II, “b” da Lei 7.014/96, para o mesmo artigo, II, “a”.

Face ao exposto, acato os valores mensais alterados pelos autuantes às fls. 44, no total de R\$ 308.526,33 e voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 421830.0007/23-7 lavrado contra **HIPERMERCADO OUROLÂNDIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 308.526,33, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido à Fazenda Pública.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de julho de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR