

| | |
|-------------------|--|
| PROCESSO | - A.I. Nº 269141.0024/20-4 |
| RECORRENTE | - VALMIR MOURA DE SOUZA |
| RECORRIDA | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL |
| RECURSO | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0184-01/23-VD |
| ORIGEM | - DAT NORTE / INFRAZ RECONCAVO |
| PUBLICAÇÃO | - INTRANET 14/04/2025 |

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0060-11/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS AMPARADAS POR ISENÇÃO. Autuado elide parcialmente a autuação ao comprovar a existência no levantamento fiscal de mercadorias cuja tributação se dá normalmente, portanto, sendo admissível o crédito fiscal. O próprio autuante na informação fiscal acatou referidas alegações e refez os cálculos, o que resultou na redução do débito. Infração 01 parcialmente subsistente; **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Alegação defensiva de existência no levantamento fiscal de mercadoria cuja tributação ocorre normalmente na operação de saída, portanto, sendo admissível o crédito fiscal, acolhida corretamente pelo próprio autuante na informação fiscal. O próprio autuante refez os cálculos resultando na redução do débito. Infração 02 procedente parcialmente; **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. A admissibilidade do crédito fiscal se dá exclusivamente quanto ao valor correto destacado no documento fiscal. Infração 03 procedente; **d)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIOR NO DOCUMENTO FISCAL. Alegações defensivas acatadas acertadamente pelo autuante que excluiu os valores exigidos indevidamente, o que resultou na redução do débito. Infração 04 parcialmente subsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Alegações defensivas não elidem a autuação. Infração 05 procedente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES POR ESPÉCIE DE MERCADORIAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** DIFERENÇAS DE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO SOBRE A DIFERENÇA DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA – ENTRADAS; **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO; **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Alegações defensivas não elidem estes itens da autuação. Infrações 06, 07 e 08 procedentes. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Infração procedente. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO A

MENOS. Alegação defensiva elide parcialmente a autuação. O próprio autuante acolheu a argumentação defensiva e excluiu da autuação os valores indevidos, o que resultou na redução do valor do débito. Infração 10 parcialmente subsistente. 6. FALTA DE RECOLHIMENTO. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Alegação defensiva elide parcialmente a autuação. O próprio autuante acolheu a argumentação defensiva e excluiu da autuação os valores indevidos, o que resultou na redução do valor do débito. Infração 11 parcialmente subsistente. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA ESCRITA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Alegação defensiva de que a legislação não contempla a infração para o caso de mercadorias não sujeitas a tributação não procede, haja vista que o artigo 42, inciso XI, da Lei nº 7.014/96, abrange tanto as entradas tributadas como não tributadas. Infração 12 procedente. Indeferido o pedido de realização de diligência. Não acolhida a decadência arguida. Rejeitada a nulidade arguida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator quando à infração 12. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0184-01/23-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2020, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$ 368.724,53 pelo cometimento de 12 infrações, sendo que somente as infrações abaixo relacionadas foram objeto do presente Recurso:

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

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

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

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

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

Infração 08 – 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias

sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 2015 e 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 81.944,46, acrescido da multa de 60%;

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

O autuado apresentou impugnação (Fls. 46 a 83), informação fiscal prestada pelo autuante (Fls. 89 a 91), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 1ª JJF que após análise julgou Procedente em Parte, nos seguintes termos (Fls. 202 a 227):

VOTO

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

Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas pelo autuado.

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

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

Art. 40. O preposto fiscal poderá lavrar mais de um auto de infração relativo ao mesmo período fiscalizado.

Parágrafo único. Sempre que for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

O autuado argui, ainda, a nulidade da autuação, dizendo que em relação às infrações 06, 07 e 08, há exigências indevidas em razão de erros no levantamento e nos arquivos e, também, pela incidência indevida do imposto

sobre mercadorias isentas e/ou não tributáveis. Alega que a despeito do art. 3º, § 1º da Portaria 445/98 exigir a consideração das perdas de 2,05% no comércio varejista de supermercados, que é o seu ramo de atividade (CNAE 47.12-1-00) não verificou nos anexos elaborados pelo autuante qualquer indicio de que ele tenha considerado algum percentual a título de perdas.

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

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

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

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

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

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

[...]

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

[...]

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Diante disso, a infração 03 é subsistente;

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

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

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

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

- o “Leite em Pó” somente tem a alíquota de 7% aplicável quando fabricado/industrializado no Estado da Bahia, consoante o artigo 268, inciso XXV, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, o que, segundo o autuante não é o caso, haja vista que nas notas fiscais de aquisições internas o CFOP dos itens autuados não é 5101;

- o “Óleo de Soja”, alegado pelo autuado, não foi objeto de autuação;

- o autuado considera que derivados do leite têm uma carga tributária de 12%, porém no período objeto da autuação a legislação não previa redução da base de cálculo para os referidos produtos;

- o autuado considera que a alíquota aplicável à mercadoria “Flocão de Arroz” é 7%, mas o citado artigo 16,I da Lei n. 7014/96 não contempla referida mercadoria;
- o autuado considera que a mercadoria “Neston Fast 280 ml”, código NCM 0403.9, está sujeita ao regime de substituição tributária, porém no anexo I do RICMS/BA/12, não consta referido código NCM;
- o autuado entende que as mercadorias “Carne Empanada Perdigão”, código NCM 1602 e “Salsicha Seara”, código NCM 1601, também fazem parte da substituição tributária, contudo fizeram parte somente até 03/02/2015, conforme o anexo I do RICMS/BA/12, sendo que a autuação para estas mercadorias se deu após esta data;
- a mercadoria “Codorna Perdigão Individual 1Kg”, código NCM 0208, não está sujeita ao regime de substituição tributária;
- a mercadoria “Sand Havaiana Slim Cool” também integra a substituição tributária, só que a autuação se refere aos períodos de 03 e 04/2016 quando calçados já não estavam mais sob o regime de substituição tributária;
- o autuado considera que as mercadorias com código NCM 3303, 3304 e 3305 estão incluídas no regime de substituição tributária, contudo esta inclusão somente alcança as vendas no sistema porta- a- porta, o que não é o caso, já que se trata de vendas em supermercado.

Diante do exposto, a infração 05 é procedente.

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

- erro na transposição dos estoques iniciais e finais.

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

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

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

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

- exigências indevidas sobre mercadorias isentas.

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

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

- alíquotas utilizadas.

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

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

Também não merece reparo o procedimento adotado pelo autuante quanto a essa alegação defensiva. Verifica-se que o autuante calculou a proporcionalidade nos termos da Instrução Normativa 56/2007, sendo 44,0% em

2015 e 46,9% em 2016, sendo que sobre os valores apurados das omissões aplicou referidos percentuais e, posteriormente, aplicou a alíquota de 17% ou 18%, conforme o exercício, de acordo com os demonstrativos “Cálculo da Proporção de Operações Tributadas” e “Lista de Omissões de Entrada”, acostados aos autos.

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

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

- utilização de MVA.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Assim sendo, este item da autuação é procedente.

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

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

| | | | | |
|--------------|-------------------|-------------------|------------|----------------------------|
| 11 | 250,34 | 161,09 | 60% | PROCEDENTE EM PARTE |
| 12 | 2.284,23 | 2.284,23 | --- | PROCEDENTE |
| TOTAL | 368.724,53 | 362.563,54 | | |

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

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

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a procedência do Auto, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 240 a 251) com base no Art. 169, inciso I, alínea “b” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alegando os argumentos a seguir apresentados.

Inicia pedindo pela nulidade do lançamento, alegando inclusive que tais pedidos não foram aceitos em primeira instância, embora, já solicitados.

A defesa apresentada pela Recorrente evidenciou que o Auto de Infração consolidou em um único documento a exigência de créditos tributários decorrentes tanto de obrigações principais quanto de obrigações acessórias, abrangendo uma multiplicidade de infrações que versam sobre distintas matérias tributárias do ICMS, sem que houvesse entre elas relação direta ou que decorressem do mesmo fato gerador. E, conforme exposto, o parágrafo único do art. 40 do RPAF estabelece a possibilidade de lavratura de um Auto de Infração exclusivo para infrações cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00, admitindo a inclusão de outras infrações que sejam consequência direta da primeira. No entanto, a infração em questão envolve a cobrança de tributos diversos, contrariando expressamente a vedação contida no art. 43 do RPAF.

Não obstante isto, a Decisão recorrida, ao apreciar a arguição de nulidade se manifestou dizendo em síntese que “*Quanto à alegação defensiva atinente ao art. 43 do RPAF/BA/99, certamente incorre em equívoco o autuado, haja vista que a vedação expressa de lavratura de um único Auto de Infração para exigência de tributos diversos não é aplicável ao caso em apreço, pois a autuação diz respeito exclusivamente ao ICMS, inexistindo qualquer exigência fiscal atinente aos demais tributos de competência estadual, a exemplo de ITD, IPVA.*”(fl. 19)

A decisão de primeira instância sustenta que a vedação expressa de lavratura de um único Auto de Infração para exigência de tributos diversos, conforme art. 43 do RPAF/BA/99, não se aplicaria ao caso, sob a alegação de que a autuação se refere exclusivamente ao ICMS. Tal interpretação, no entanto, revela uma compreensão restritiva e limitada do conceito de “tributos diversos”, que não se coaduna com a complexidade e a natureza multifacetada das obrigações tributárias envolvidas na autuação em questão.

É imperativo esclarecer que, embora todas as infrações apontadas no Auto de Infração sejam relacionadas ao ICMS, elas abarcam uma variedade de obrigações e contextos tributários distintos, incluindo obrigações principais e acessórias. Essa diversidade não somente evidencia a existência de múltiplos fatos geradores, como também reflete a aplicação de diferentes regimes tributários e obrigações acessórias dentro do próprio escopo do ICMS. Portanto, a essência das infrações aponta para a existência de “tributos diversos” no sentido ampliado, exigindo tratamentos específicos e individualizados para cada caso.

Ademais, o art. 110 do Código Tributário Nacional estabelece que a definição, o conteúdo e o alcance de conceitos jurídicos não podem ser alterados pela legislação tributária. Sob essa ótica, a interpretação restritiva do termo “tributos diversos”, limitando-o exclusivamente à distinção entre diferentes espécies tributárias (como ICMS, ITD, IPVA etc.), não contempla adequadamente a

complexidade das normas tributárias e das operações sujeitas ao ICMS.

Dessa forma, a vedação à consolidação de obrigações tributárias principais e acessórias de naturezas distintas em um único Auto de Infração deve ser compreendida de maneira a garantir o direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurando ao contribuinte a clareza e a especificidade necessárias para a adequada contestação de cada ponto da autuação.

Portanto, *data máxima vénia*, a Recorrente sustenta que a aplicação correta do art. 43 do RPAF/BA/99, considerando a interpretação ampliada do conceito de “tributos diversos” dentro do próprio universo do ICMS, implica na necessidade de segregação das infrações em autos de infração distintos, conforme a especificidade de cada obrigação tributária envolvida. Tal procedimento estaria perfeitamente alinhado aos princípios da legalidade, especificidade e clareza, e reforçaria os pilares do devido processo legal, assegurando o exercício pleno da defesa.

Desta forma, a Recorrente requer a este Egrégio Conselho que reconheça a procedência da preliminar arguida, declarando a nulidade do Auto de Infração em sua integralidade, por vício de forma, decorrente do descumprimento dos dispositivos legais e regulamentares aplicáveis à matéria.

A Recorrente também arguiu entre suas preliminares a nulidade por erro ou insuficiência na capitulação legal da multa aplicada, fato confirmado tanto pelo autuante, quanto pela Decisão recorrida. Apesar da constatação do vício legal no lançamento, a preliminar foi rejeitada sob o argumento de que “*a ausência de indicação da alínea não invalida o lançamento*”.

Desta forma, entendem que a decisão de Primeira Instância minimiza a ausência de indicação específica da alínea aplicável sob o art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, argumentando que tal omissão não invalida o lançamento e não constitui ofensa ao direito de defesa e ao contraditório. Contudo, essa interpretação desconsidera aspectos fundamentais do princípio da legalidade e da especificidade, essenciais ao devido processo legal e ao exercício do direito de defesa.

A precisão na acusação fiscal não é mera formalidade; é um requisito essencial que assegura ao contribuinte a plena compreensão das condutas lhe imputadas e das penalidades associadas, possibilitando uma defesa adequada e efetiva. Ao indicar genericamente o inciso III do art. 42, sem especificar a alínea correspondente à suposta infração, a acusação se torna ambígua, pois abrange uma gama de condutas distintas com requisitos e contextos específicos para sua configuração. Tal generalização impede que o contribuinte identifique claramente qual das múltiplas hipóteses foi considerada pelo Fisco, prejudicando seu direito de contestar especificamente os fundamentos da autuação.

Além disso, a argumentação da decisão, sugerindo que a simples leitura do dispositivo legal permitiria inferir a aplicação da alínea “g”, pressupõe uma interpretação unívoca dos fatos por parte do contribuinte, desconsiderando que a clareza e a precisão das acusações são obrigações do Fisco, não deixando margem para suposições ou interpretações subjetivas por parte do autuado.

O princípio da legalidade, inscrito no art. 5º, II da Constituição Federal, e o direito ao contraditório e à ampla defesa, garantidos pelo art. 5º, LV, demandam que o ato administrativo de lançamento tributário seja revestido de máxima clareza e especificidade. Desse modo, a indicação precisa da alínea que fundamenta a infração não é uma mera formalidade, mas uma exigência para a validade do lançamento tributário, essencial para a garantia dos direitos constitucionais do contribuinte.

Reitera que a insuficiência na capitulação da multa aplicada, pela não especificação da alínea do art. 42 da Lei nº 7.014/96, configura uma violação ao devido processo legal, prejudicando o exercício do direito de defesa. Por tais razões, sustentamos a necessidade de declaração de nulidade do Auto de Infração, ao menos no tocante às infrações 6 e 7, por não atender aos requisitos de especificidade e clareza indispensáveis à validade do ato administrativo.

Em seguida, pede pela decadência para os fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2015, argumentando que, por se tratar de ICMS, um tributo de incidência mensal e não anual, e

tendo em vista a apuração mensal praticada pela autuada, o prazo decadencial de cinco anos deveria ser contado a partir da ocorrência de cada fato gerador conforme § 4º, do art. 150 do CTN.

Daí porque em caso de lançamento complementar de ofício, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário conta-se da ocorrência do fato gerador, alinhando-se ao entendimento pacificado pelo Superior Tribunal de Justiça na Súmula nº 555.

No entanto, a Decisão recorrida afastou esta alegação, entendendo que a contagem do prazo decadencial se dá na forma do art. 173, I do CTN, e não conforme § 4º, do art. 150 do CTN, argumentando que a data de ocorrência foi 31/12/2015, estando, portanto, dentro do prazo de cinco anos para formalização da exigência do crédito tributário.

Apesar disto, entendemos que a Decisão recorrida não considerou adequadamente a natureza e a sistemática de apuração do ICMS, que, conforme explicitado na defesa, opera sob o regime de lançamento por homologação, cuja característica principal é a apuração mensal e o recolhimento do imposto pelo próprio contribuinte.

Nesse contexto, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme estabelecido pelo § 4º, do art. 150 do CTN, deve iniciar-se a partir da data de ocorrência de cada fato gerador, e não do término do exercício fiscal.

A interpretação adotada pela decisão, baseada exclusivamente no art. 173, I do CTN, ignora a natureza do ICMS de tributo sujeito à homologação de recorrência mensal, bem como o fato de que a legislação confere ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ressalta que efetuou a declaração e o pagamento do ICMS mensalmente nos períodos fiscalizados, cumprindo assim sua obrigação tributária na forma prevista pela legislação e não anualmente. O lançamento complementar efetuado pelo Fisco, referente a operações supostamente omitidas, deveria, portanto, observar o prazo decadencial contado a partir da ocorrência do fato gerador, conforme estipulado pelo § 4º, do art. 150 do CTN, e não pelo art. 173, I do CTN, como erroneamente aplicado pela Decisão recorrida.

Diante disso, a não observância do prazo decadencial acarreta, por si só, a extinção do crédito tributário devido. Assim, torna-se imperativo o reconhecimento da decadência dos créditos tributários referentes aos fatos geradores ocorridos entre janeiro e setembro de 2015, tal como corretamente fundamentado na defesa.

Portanto, insiste-se na reforma da decisão para que sejam considerados extintos pela decadência os créditos tributários em questão, alinhando-se ao entendimento jurídico adequado e aos princípios que regem o sistema tributário nacional.

No mérito, inicia questionando acerca da infração 03, lavrada pela alegação de crédito fiscal de ICMS utilizado em valor superior ao destacado no documento fiscal. Destaca aspectos fundamentais desconsiderados na decisão de primeira instância, os quais são essenciais para o entendimento correto da matéria e a consequente necessidade de reforma da decisão proferida.

Inicialmente, cabe ressaltar que a Recorrente identificou que parte das notas fiscais mencionadas no demonstrativo de crédito fiscal anexo ao Auto de Infração foram emitidas por contribuintes atacadistas/industriais, beneficiários de regime fiscal de redução de base de cálculo, conforme previsto no Decreto nº 7.799 e/ou emitidas nos termos do art. 268 do RICMS.

E como sabido, tais operações, em sua essência, não afastam o direito ao crédito fiscal do adquirente em virtude da incidência não cumulativa do ICMS, um princípio constitucionalmente assegurado pelo art. 155, § 2º, I da Constituição Federal.

Ademais, a Recorrente apresentou documentação comprobatória, incluindo notas fiscais de aquisição de mercadorias de produtores rurais, as quais, mesmo não destacando o ICMS, correspondem a operações tributáveis, sobre as quais se assegura o direito ao crédito, especificamente no que tange a mercadorias como alho, leite e carne do sol, reconhecidas como tributáveis perante o RICMS, sobre as quais a autuada tem o legítimo direito de crédito conforme

entendimento que se extrai da redação do art. 270 do RICMS, que transcrevemos abaixo:

Art. 270. São 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, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:

XVIII - ao produtor rural, constituído ou não como pessoa jurídica, e às cooperativas ou associações de produtores rurais, o equivalente ao valor do imposto incidente nas saídas internas de alho;

Como exemplo das notas fiscais de aquisição de alho, mercadoria tributável conforme art. 265, I, “a” do RICMS citamos as de número 740 e 1157.

Além do exposto, constam também notas de aquisição de leite e carne do sol de pessoas físicas. Como sabido, estas mercadorias são sujeitas à tributação e sobre elas há o direito legítimo ao crédito. Como dito acima, o próprio Autuante constatou que a CARNE DO SOL não estava na substituição tributária em 2016. As notas em questão são as de nºs 784 e 1154 (Leite líquido) e 771 772, 773, 774, 783, 1150, 1151, 1153 (carne do sol). Logo, é legítimo o direito ao crédito sobre tais operações, vez que são operações tributáveis.

Diz que a decisão de primeira instância manteve a infração 03 em sua integralidade, argumentando simplesmente que a contribuinte “não pode se creditar em valor superior ao destacado no documento fiscal conforme fez” (fl. 22), e nada disse quanto as notas de entrada de mercadorias de produtores rurais acima citadas.

No tocante à infração 04, alega o autuante que a autuada teria se creditado do imposto a maior em decorrência de erro na aplicação da alíquota. Examinando o demonstrativo que instrui a infração verificou que basicamente foram listadas operações com leite, peixe seco (já excluído pelo autuante cf. informação fiscal) e cosméticos.

Em relação às aquisições de leite, cumpre observar que a alíquota utilizada pela autuada para fins de crédito foi a alíquota que consta destacada na nota fiscal (17%) ao passo em que a alíquota empregada pela auditoria foi de 7%.

Ocorre que o próprio autuante em sua informação fiscal, ao comentar sobre a Infração 05, na qual acusa a autuada de recolhimento a menor do ICMS nas operações com leite, diz que a alíquota de 7% só é válida para os produtos fabricados/industrializados neste estado:

“Infração 05 – recolhimento a menor de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto. Considera que a carga tributária do Leite em Pó é de 7%. De acordo com o artigo 268, XXV do RICMS-BA isso só é válido para os produtos fabricados/industrializados neste estado, o que não é o caso, inclusive nas notas de aquisições internas o CFOP dos itens autuados não é 5101;” (Informação fiscal)

Pois bem, analisando as notas fiscais de aquisição enumeradas no demonstrativo que instrui a infração 04, a autuada verificou que além de constar o destaque do imposto nas notas com a alíquota de 17%, os emitentes, ao menos a maioria, são estabelecimentos comercial ou distribuidor como, por exemplo, ATACADAO S.A (CNPJ 75.315.333/0066-54), AVENIDA COMERCIO VAREJISTA E ATACADISTA LTDA (CNPJ 09.279.913/0001-00), ZENILDA REBOUCAS DE ALMEIDA (CNPJ 00.809.169/0001-97) e DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS SÃO ROQUE (CNPJ 03.705.630/0003-11).

Questiona que quando se trata de exigir o ICMS supostamente devido pela autuada, o autuante adota o critério de exigir a alíquota interna cheia no que toca às operações com leite, mas quando se trata do direito ao crédito, o autuante entende que a alíquota aplicável é a de 7%, a despeito de constar na própria nota que a alíquota incidente na operação foi a alíquota interna cheia vigente na época (17%).

Mais uma vez, apesar da plausibilidade das alegações defensivas, a Decisão recorrida apreciando o mérito da infração manteve-a parcialmente. No entanto, com a devida vénia, entendemos que a decisão recorrida não levou em conta a essência do princípio da não cumulatividade do ICMS, expressamente garantido pela Constituição Federal, ao questionar o aproveitamento dos créditos com base na alíquota destacada nas notas fiscais (17%) em contraposição à alíquota utilizada pela auditoria (7%).

Ressalta que conforme evidenciado nas alegações da Recorrente, as operações de aquisição de leite foram realizadas majoritariamente com fornecedores cujas operações se sujeitam à alíquota interna cheia (17%) não sendo aplicável a alíquota reduzida de 7% destinada exclusivamente a produtos fabricados/industrializados no Estado da Bahia, portanto é legítimo o direito ao crédito aproveitado pela Recorrente em 17%.

Em relação à Infração 05, a Recorrente alegou a existência de cobranças indevidas, mas a despeito de suas alegações a infração não foi anulada, sendo mantida parcialmente pela Decisão recorrida. Diz que a decisão é falha ao não endereçar a divergência de tratamento entre as infrações 04 e 05 no que se refere à aplicação de alíquotas para as aquisições de leite, onde uma incidência é considerada a 7% e a outra a 17%. Tal inconsistência aponta para uma falha na uniformidade da interpretação fiscal, resultando em uma aplicação desigual e injusta da legislação tributária. A necessidade de um entendimento unificado é crítica para assegurar a equidade no processo tributário. Portanto, diante desta divergência de tratamento da mesma mercadoria adotado na infração 04 e 05, insistimos que é necessário uniformizar o entendimento para ambas as infrações e revisar o lançamento.

Para as infrações 06, 07 e 08 a Recorrente alegou em sua defesa que, há erros no levantamento e inconsistências nos arquivos, enfatizando especialmente a indevida tributação das operações de entrada, que comprometem inteiramente a validade do lançamento.

A Recorrente argumentou que, conforme a Constituição Federal, art. 155, inciso II, o fato gerador do ICMS ocorre somente na venda da mercadoria e não na sua aquisição.

Para fundamentar sua argumentação, a Recorrente invocou a Portaria nº 445/98, que orienta expressamente contra a prática de calcular o ICMS sobre as entradas omitidas, visto que o fato gerador do ICMS não se configura na entrada das mercadorias. Este ponto é fundamental, pois destaca a necessidade de uma análise cuidadosa e fundamentada na legislação, conforme estipulam os Artigos 6º e 7º da mencionada Portaria:

Art. 6º Feito o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, verificando-se omissões do registro de entradas, é necessário analisar a repercussão desse fato à luz da legislação.

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, consequentemente, sem pagamento do imposto (Lei nº 7.014/1996, art. 4º, § 4º, IV). (Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019).

No entanto, a Decisão recorrida não abordou diretamente esta questão, sendo omissa especialmente quanto à indevida tributação das operações de entrada, limitando-se a considerações gerais sobre a metodologia do levantamento e a aplicação de presunções legais para operações tributáveis derivadas das omissões.

Diante da ausência de uma manifestação específica e direta a um ponto tão fundamental da defesa apresentada, faz-se necessário reiterar esta alegação perante este Egrégio Conselho.

A Recorrente também alegou que houve **erros na transposição de saldos iniciais e finais nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração**, evidenciando que os valores dos saldos iniciais e finais eram idênticos para todos os produtos e que o saldo inicial de 2015 foi equivocadamente implementado como idêntico ao saldo final do mesmo ano, erro este que se repetiu no saldo inicial de 2016.

Para comprovar tal discrepância, a Recorrente anexou o inventário do ano de 2014, demonstrando o correto saldo inicial de 2015 e argumentou que as diferenças apontadas não decorrem de omissões de entrada ou saída, mas sim dos mencionados erros de implantação dos saldos no levantamento de estoques.

Em manifestação intermediária, a Recorrente observou ainda que, atendendo à solicitação do Ilustre autuante em cumprimento da diligência ordenada, apresentou documentos hábeis, incluindo os inventários de 2014 e 2015, para comprovar que as alegadas omissões de entrada e saída no período objeto da autuação não existiam, e que as diferenças apuradas decorriam de erros na implantação dos saldos iniciais e finais no levantamento de estoques.

Essa apresentação de provas foi realizada por meio de mídia digital (CD), dado que a retificação dos arquivos EFD foi impossibilitada pela própria fiscalização devido à restrição de tempo que limita a solicitação de retificações a um período de até 60 meses (5 anos). Tal restrição foi reforçada pela resposta da fiscalização, que condicionou o pedido de retificação EFD-ICMS/IPI à atuação do servidor responsável pela fiscalização, em casos de estabelecimento sob ação fiscal, conforme e-mail e outros documentos anexados aos autos, os quais está apresentando anexos novamente

Por sua vez, a Decisão recorrida, ao apreciar essa questão, entendeu que os esclarecimentos prestados pelo autuante não mereciam reparo. Ressaltou que o autuado foi intimado duas vezes para regularizar os dados do inventário, e que os valores lançados nos levantamentos correspondiam aos constantes no bloco H das EFDs transmitidas após tais intimações, considerando, portanto, que os dados foram fornecidos pelo próprio autuado e que qualquer erro nos saldos iniciais e finais resultou da entrega posterior dessas informações, após as intimações pelo autuante.

A decisão alegou que o tratamento incorreto dado pelo autuado à legislação do ICMS e à determinação legal para entrega dos inventários nos períodos apropriados, junto à subsequente apresentação de informações com erros, justificaria a manutenção das infrações.

Não obstante a apresentação de provas contundentes pela Recorrente, que objetivavam elucidar as alegações de omissão de entrada e saída, a Decisão recorrida parece não ter atribuído o devido valor a essas evidências. O direito à ampla defesa e ao contraditório, pilares do processo administrativo, pressupõe a adequada consideração de todas as provas apresentadas pelas partes, especialmente quando estas possuem o potencial de alterar o desfecho do processo.

A Recorrente, ao exercer o seu direito de defesa, não apenas argumentou contra as acusações, mas também forneceu documentação e evidências claras que refutam as presumidas omissões apontadas pela fiscalização. Essas provas, que incluíram inventários detalhados e outros documentos relevantes, foram desconsideradas sem uma justificativa razoável na Decisão recorrida, que optou por manter as infrações baseadas unicamente na presunção legal de operações tributáveis que foram refutadas pela defesa.

Esse proceder da Decisão recorrida, ao não levar em devida conta as provas apresentadas pela contribuinte, caracteriza um cerceamento do direito de defesa, violando não somente princípios constitucionais mas também preceitos fundamentais do devido processo legal. A não consideração da contraprova apresentada, que demonstra a inexistência das alegadas omissões, aponta para uma conclusão precipitada e, possivelmente, injusta das infrações imputadas à Recorrente.

Diante disso, é imperativo que esta Egrégia Câmara de Julgamento Fiscal revise as provas apresentadas pela Recorrente, sobretudo os inventários de 2014 e 2015 (reapresentados anexos), com a devida atenção e profundidade, assegurando o respeito aos direitos de defesa e contraditório. O equilíbrio processual e a justiça da decisão final dependem da completa análise e valorização de todas as provas trazidas ao processo, especialmente aquelas que têm o potencial de esclarecer e desfazer equívocos interpretativos ou factuais cometidos na instância anterior.

Adicionalmente, a Recorrente alegou que houve exigências indevidas sobre mercadorias isentas, especialmente aquelas integrantes da cesta básica e produtos de hortifruti, que são reconhecidas por legislações específicas como não tributadas pelo ICMS. Na defesa ressaltou que, mesmo com a prática fiscal de calcular a proporcionalidade entre mercadorias tributadas e não tributadas — nos termos previstos na Instrução Normativa nº 56/2007, aplicando-se uma proporcionalidade de cerca de 44% para o setor de supermercados —, as mercadorias em questão foram indevidamente

tributadas com a alíquota integral de 17% e 18%, desconsiderando-se o *status* de isenção ou não incidência.

Segundo a decisão, para afastar a exigência do imposto sobre mercadorias cujas operações são isentas ou não tributadas, foi considerada a orientação da Instrução Normativa nº 56/2007, que preconiza a exclusão desses valores da base de cálculo do ICMS lançado de ofício. Contudo, a decisão não parece ter considerado especificamente os argumentos da Recorrente quanto à indevida inclusão de produtos isentos e não tributáveis na base de cálculo das infrações, limitando-se a referir-se à metodologia geral aplicada no levantamento.

Diante disso, reforçamos a importância de uma revisão detalhada das alegações da Recorrente sobre as mercadorias isentas, solicitando que esta Egrégia Câmara de Julgamento Fiscal considere de forma específica e minuciosa as provas e argumentos apresentados. A correta distinção entre mercadorias tributadas e não tributadas, conforme previsto na legislação e reiterado na defesa, é essencial para garantir a justiça e a precisão do lançamento tributário, evitando-se a tributação indevida de produtos isentos ou não sujeitos à incidência do ICMS.

Ainda com relação às infrações 05, 06 e 07 a Recorrente alegou que houve erros no levantamento quantitativo de estoques, destacando a tributação indevida tanto nas operações de entrada quanto de saída das mercadorias. Especificamente, apontou a aplicação indevida do MVA sobre os valores de venda das mercadorias sujeitas à substituição tributária, contrariando o previsto no art. 22 da Lei nº 7.014/96.

No entanto, a Decisão recorrida, ao analisar a questão, não reconheceu os erros apontados pela Recorrente. Em relação à utilização do MVA, considerou que o procedimento adotado pelo autuante estava correto, baseando-se na legislação vigente que regula a substituição tributária e a aplicação do MVA para o cálculo do ICMS devido por antecipação.

Essa discrepância entre a defesa apresentada e a conclusão da Decisão recorrida revela uma divergência significativa na interpretação e aplicação da legislação tributária, especialmente no que tange ao regime de substituição tributária e a aplicação do MVA. A Recorrente sustenta que houve uma aplicação equivocada das normas, resultando em tributação indevida, enquanto a Decisão recorrida mantém a posição de que os procedimentos adotados estão em conformidade com a legislação aplicável, sendo necessário um pronunciamento específico este Egrégio CONSEF.

Diante disso, a Recorrente reitera suas alegações defensivas e o pedido de declaração de nulidade do auto de infração, destacando a apresentação de inventários de 2014 e 2015 como prova da inexistência das omissões alegadas e do erro na implantação dos saldos iniciais e finais.

Ademais, como exposto observa-se que houve erros procedimentais, aplicação indevida de alíquotas e MVA, além de exigências sobre mercadorias isentas ou não tributáveis.

Todavia, a Decisão recorrida parece não ter dado a devida atenção às provas e argumentos apresentados, mantendo as infrações com base em presunções legais e interpretações que a Recorrente considera equivocadas. Esse cenário evidencia um claro descompasso entre as expectativas da legislação tributária, que visa à justiça e à equidade na cobrança de impostos, e a aplicação prática dessas normas no caso em questão.

Por isso, é essencial que esta instância superior reexamine as provas e argumentações apresentadas, a fim de assegurar a correta aplicação do direito e a observância dos princípios que regem o sistema tributário nacional, especialmente no que diz respeito à justa tributação e ao respeito aos direitos dos contribuintes.

Com relação a Infração 12, a recorrente argumenta detalhadamente que a aplicação da multa por falta de registro de notas fiscais de entrada na escrita fiscal foi indevida, especialmente considerando as mercadorias não sujeitas à tributação, a Decisão recorrida entendeu que a legislação abrangeia tanto as entradas tributadas quanto não tributadas.

Como demonstrado houve alterações legislativas que especificam a aplicabilidade da multa apenas em casos de mercadorias sujeitas à tributação até determinada data, daí porque dissemos

que a infração foi lavrada em desacordo com a legislação vigente à época dos fatos, visto que muitos dos produtos comercializados são isentos ou sujeitos à substituição tributária.

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

No entanto, a decisão não acolheu essa argumentação, mantendo a penalidade com base no artigo 42, inciso XI da Lei nº 7.014/96, que, segundo seu entendimento, contemplaria tanto entradas tributadas quanto não tributadas, sem diferenciar a natureza das mercadorias envolvidas. Essa interpretação, contudo, não encontra respaldo na legislação estadual, devendo, portanto, ser revista por este Egrégio Conselho.

A Recorrente também alega que existe uma exigência indevida a título de acréscimos moratórios, decorrentes da cumulação da Taxa Selic com juros de mora de 1% ao mês, além da multa de mora, totalizando R\$ 114.836,57.

A Recorrente defende que a cumulação da Taxa Selic com qualquer outro índice de juros de mora é vedada, visto que a Selic já incorpora tanto os juros moratórios quanto os remuneratórios, neutralizando os efeitos da inflação. Essa argumentação é apoiada por entendimentos reiterados do Supremo Tribunal Federal que consideram a Taxa Selic como suficiente para a compensação de atrasos, sem necessidade de cumulação com outros índices.

No entanto, a Decisão recorrida não acolheu tal argumentação, justificando que, por estar prevista em lei, especificamente na Lei nº 3.956/81 (COTEB) e na Lei nº 7.014/96, o órgão julgador não possui competência para negar vigência a atos normativos superiores.

Dessa forma, a decisão mantém a exigência de acréscimos moratórios baseada na legislação estadual vigente, apesar da vedação legal à cumulação de índices e o princípio constitucional da vedação ao confisco. Assim, também com relação a este ponto é necessário pronunciamento deste Egrégio Conselho.

Por fim, requer que seja recebido o presente recurso para todos os fins e no mérito o acolham para dar inteiro provimento, declarando a nulidade do Auto de Infração ou julgando-o improcedente com base nas alegações acima.

VOTO (Vencido quanto à infração 12)

Conforme relatado, trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0184-01/23-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2020, interposto nos termos no Art. 169, I, alínea “b” do RPAF que exige o valor histórico de R\$ 368.724,53 e após julgamento em 1ª instância fora reduzido para R\$ 362.563,54 pelo cometimento de 12 infrações, sendo que somente as infrações 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 12 foram objeto do presente Recurso.

Quanto a preliminar de nulidade suscitada pela Recorrente, conforme já informado em decisão de piso, o referido parágrafo único do artigo 40 do RPAF/BA/99 dispõe que o preposto fiscal poderá lavrar mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, porém, se for constatada infração à legislação tributária cuja exigência de crédito tributário seja em valor igual ou superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) deverá ser lavrado um auto exclusivamente com esta infração, ficando admitida a inclusão de outras, que sejam dela consequentes. Não foi observado nos autos nenhuma infração com valor acima do previsto no referido artigo. Logo, não há o que se falar em pôr vício de forma, decorrente do descumprimento dos dispositivos legais e regulamentares aplicáveis à matéria. Nulidade Rejeitada.

Quanto ao pedido da Recorrente que também arguiu em suas preliminares a nulidade por erro ou insuficiência na capitulação legal da multa aplicada, neste quesito, acompanho a decisão de piso, pois a ausência de indicação da alínea não invalida o lançamento. Não há o que se falar em

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

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

[...]

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

[...]

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

Assim sendo, nulidade rejeitada.

No que tange ao pedido de nulidade, ao alegar que os fatos geradores ocorridos entre Agosto e Setembro de 2015 estariam alcançados pela decadência, verifico que assiste razão parcial à Recorrente, visto que os períodos anteriores a Setembro/2015 já estavam amparados pelo decurso do prazo para cobrança por parte da autoridade fazendária.

Devem ser excluídos da autuação, somente os valores referentes à Infração 12 – Janeiro a Agosto/2015 – Total: R\$ 1.024,26, por já estarem amparados pela decadência.

Passo agora a analisar as razões de mérito.

No mérito, inicia questionando acerca da infração 03, lavrada pela alegação de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 53.235,11. Infração julgada totalmente procedente em primeira instância.

Diz a Recorrente que identificou que parte das notas fiscais mencionadas no demonstrativo de crédito fiscal anexo ao Auto de Infração foram emitidas por contribuintes atacadistas/industriais, beneficiários de regime fiscal de redução de base de cálculo, conforme previsto no Decreto nº 7.799 e/ou emitidas nos termos do art. 268 do RICMS e que tais operações, em sua essência, não afastam o direito ao crédito fiscal do adquirente em virtude da incidência não cumulativa do ICMS, um princípio constitucionalmente assegurado pelo art. 155, § 2º, I da Constituição Federal.

Neste quesito, apesar do ICMS ser um tributo não cumulativo, o direito ao crédito está condicionado ao destaque do imposto na nota fiscal de aquisição, e em se tratando de mercadorias com redução de base de cálculo, nos termos do Art. 268, § 1º do RICMS/BA, a utilização do crédito fiscal relativo à mercadoria entrada no estabelecimento, quando prevista redução de base de cálculo na operação subsequente com fixação expressa da carga tributária correspondente, poderá ser utilizado o crédito destacado no documento fiscal até o limite percentual da carga tributária.

Além disso, o Art. 309 do mesmo diploma legal, diz que “*constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos: a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem; b) de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, produção rural, geração de energia elétrica e extração mineral ou fóssil; c) de combustíveis, lubrificantes, óleos, aditivos e fluidos, desde que efetivamente utilizados na prestação de serviços de transporte*”.

Logo, sem a comprovação da tributação em operações ou prestações anteriores, comprovação esta através do destaque nos documentos fiscais, não há o que se falar em créditos fiscais, exceto, quando houver menção expressa na legislação, que é o caso dos créditos presumidos.

Quanto a alegação da recorrente sobre as notas fiscais de aquisição de mercadorias de produtores rurais, as quais, mesmo não destacando o ICMS, correspondem a operações tributáveis, sobre as quais se assegura o direito ao crédito, especificamente no que tange a mercadorias como alho,

leite e carne do sol, reconhecidas como tributáveis perante o RICMS, sobre as quais a autuada tem o legítimo direito de crédito conforme entendimento que se extrai da redação do art. 270 do RICMS, na qual a recorrente alega o direito ao crédito presumido, verifica-se que estes somente são aplicados aos produtores rurais, o que não é o caso da recorrente, além do mais, as notas estão com o CST de operações isentas 041.

Art. 270. São 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, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:

...
XVIII - ao produtor rural, constituído ou não como pessoa jurídica, e às cooperativas ou associações de produtores rurais, o equivalente ao valor do imposto incidente nas saídas internas de alho;

O mesmo se aplica para as aquisições de leite e carne. Infração Procedente.

No que diz respeito à Infração 04, pela utilização indevida crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais nos documentos fiscais, nos meses de setembro a dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sobre as operações com leite, peixe seco (já excluído pelo autuante cf. informação fiscal) e cosméticos a Recorrente alega que em relação às aquisições de leite, cumpre observar que a alíquota utilizada pela autuada para fins de crédito foi a alíquota que consta destacada na nota fiscal (17%) ao passo em que a alíquota empregada pela auditoria foi de 7%.

Conforme já informado em decisão de piso, leite em pó ou leite longa vida industrializados na Bahia a alíquota no período autuado era de 7% e não 17%, previsto no art. 268, XXV do RICMS/BA, vigente à época dos fatos geradores.

Em relação à Infração 05, a Recorrente alegou a existência de cobranças indevidas, mas a despeito de suas alegações a infração não foi anulada, sendo mantida parcialmente pela Decisão recorrida. Diz que a decisão é falha ao não endereçar a divergência de tratamento entre as infrações 04 e 05 no que se refere à aplicação de alíquotas para as aquisições de leite, onde uma incidência é considerada a 7% e a outra a 17%. Pelas razões já apresentadas anteriormente, não assiste razão a Recorrente.

Para as infrações 06, 07 e 08 a Recorrente alegou em sua defesa que, há erros no levantamento e inconsistências nos arquivos, enfatizando especialmente a indevida tributação das operações de entrada, que comprometem inteiramente a validade do lançamento.

A Recorrente argumentou que, conforme a Constituição Federal, art. 155, inciso II, o fato gerador do ICMS ocorre somente na venda da mercadoria e não na sua aquisição.

Para fundamentar sua argumentação, a Recorrente invocou a Portaria 445/98, que orienta expressamente contra a prática de calcular o ICMS sobre as entradas omitidas, visto que o fato gerador do ICMS não se configura na entrada das mercadorias. Entretanto, a Recorrente não traz demonstrativos que consigam comprovar suas alegações.

Para comprovar tal discrepância, a Recorrente anexou o inventário do ano de 2014, demonstrando o correto saldo inicial de 2015 e argumentou que as diferenças apontadas não decorrem de omissões de entrada ou saída, mas sim dos mencionados erros de implantação dos saldos no levantamento de estoques. O inventário anexado não é o referente ao exigido no Bloco H do SPED FISCAL.

Conforme já exposto em decisão de piso os esclarecimentos prestados pelo autuante não mereciam reparo, visto que o autuado foi intimado duas vezes para regularizar os dados do inventário, e que os valores lançados nos levantamentos correspondiam aos constantes no bloco H das EFD's transmitidas após tais intimações, considerando, portanto, que os dados foram fornecidos pelo próprio autuado e que qualquer erro nos saldos iniciais e finais resultou da entrega posterior dessas informações, após as intimações pelo autuante. Portanto, infrações procedentes.

Com relação a Infração 12, a recorrente argumenta detalhadamente que a aplicação da multa por

falta de registro de notas fiscais de entrada na escrita fiscal foi indevida, especialmente considerando as mercadorias não sujeitas à tributação, a Decisão recorrida entendeu que a legislação abrange tanto as entradas tributadas quanto não tributadas.

No tocante à infração 12, a multa está aplicada de acordo com o previsto no Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, não merecendo reparo a decisão de piso. Exceto com relação aquelas reduções já aplicadas quando da nulidade, pela decadência.

Quanto a cumulação da Taxa Selic com qualquer outro índice de juros de mora é vedada, visto que a Selic já incorpora tanto os juros moratórios quanto os remuneratórios, neutralizando os efeitos da inflação, está previsto, na Lei nº 3.956/81 (COTEB) e na Lei n. 7.014/96, e este órgão julgador não possui competência para negar vigência a atos normativos superiores nos termos do Art. 167 do RPAF/BA.

Diante de todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, devendo ser mantidos os valores abaixo, com a exclusão dos valores já amparados pela decadência relativos à infração 12.

| INFRAÇÃO | AUTO | 1ª JJF | 2ª Instância | RESULTADO JULGAMENTO |
|--------------|-------------------|-------------------|-------------------|----------------------|
| 01. | 14.883,97 | 13.947,33 | 13.947,33 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 02 | 10.639,04 | 8.861,90 | 8.861,90 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 03 | 53.235,11 | 53.235,11 | 53.235,11 | PROCEDENTE |
| 04 | 6.194,01 | 4.893,88 | 4.893,88 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 05 | 26.431,51 | 26.431,51 | 26.431,51 | PROCEDENTE |
| 06 | 108.256,57 | 108.256,57 | 108.256,57 | PROCEDENTE |
| 07 | 62.103,35 | 62.103,35 | 62.103,35 | PROCEDENTE |
| 08 | 81.944,46 | 81.944,46 | 81.944,46 | PROCEDENTE |
| 09 | 389,81 | 389,81 | 389,81 | PROCEDENTE |
| 10 | 2.112,13 | 54,30 | 54,30 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 11 | 250,34 | 161,09 | 161,09 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 12 | 2.284,23 | 2.284,23 | 1.259,97 | PROCEDENTE EM PARTE |
| TOTAL | 368.724,53 | 362.563,54 | 361.539,28 | |

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 12)

De acordo com o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, quanto à obrigação principal, o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas efetuar o pagamento em valor inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, quando: **a)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; **c)** o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em virtude de dolo, fraude ou simulação, que não foram comprovados.

Tais raciocínios somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN quando a obrigação é acessória, já que o dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Em se tratando de obrigação acessória, não há o que homologar. O lançamento ocorre de ofício. Além disso, o art. 150, § 4º do CTN se aplica a tributos e multa não é tributo, que não pode constituir sanção de ato ilícito.

Por isso, no que se refere à infração 06, aplica-se o art. 173, I do CTN.

Veja-se que o texto do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0 – para fins de

diferenciação do critério de determinação do termo inicial da contagem do prazo de decadência - faz referência expressa à declaração do fato jurídico tributário. No presente caso, da infração 12, não houve tal declaração, pois, o contribuinte praticou entradas sem registro na escrita fiscal.

Prejudicial de decadência rejeitada.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, sendo o montante do Auto de Infração é conforme a decisão de piso, que transcrevo abaixo:

| INFRAÇÃO | AUTO | 1ª JJF | 2ª Instância | RESULTADO JULGAMENTO |
|-----------------|-------------------|-------------------|---------------------|-----------------------------|
| 01. | 14.883,97 | 13.947,33 | 13.947,33 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 02 | 10.639,04 | 8.861,90 | 8.861,90 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 03 | 53.235,11 | 53.235,11 | 53.235,11 | PROCEDENTE |
| 04 | 6.194,01 | 4.893,88 | 4.893,88 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 05 | 26.431,51 | 26.431,51 | 26.431,51 | PROCEDENTE |
| 06 | 108.256,57 | 108.256,57 | 108.256,57 | PROCEDENTE |
| 07 | 62.103,35 | 62.103,35 | 62.103,35 | PROCEDENTE |
| 08 | 81.944,46 | 81.944,46 | 81.944,46 | PROCEDENTE |
| 09 | 389,81 | 389,81 | 389,81 | PROCEDENTE |
| 10 | 2.112,13 | 54,30 | 54,30 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 11 | 250,34 | 161,09 | 161,09 | PROCEDENTE EM PARTE |
| 12 | 2.284,23 | 2.284,23 | 2.284,23 | PROCEDENTE EM PARTE |
| TOTAL | 368.724,53 | 362.563,54 | 362.563,54 | |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0024/20-4, lavrado contra **VALMIR MOURA DE SOUZA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$ 360.118,22, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 189.758,30, e de 100% sobre R\$ 170.359,92, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “d” e “f”, III “g” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$ 161,09** e da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.284,23**, previstas nos incisos II, “d” e IX do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.856/81.

VOTO VENCEDOR (Infração 12) – Conselheiros: Paulo Danilo Reis Lopes, José Adelson Mattos Ramos e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Infração 12) – Conselheiros(as): Evalda de Brito Gonçalves, Anderson Ítalo Pereira e Valdirene Pinto Lima.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de Março de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Infração 12)

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR
(Infração 12)

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO – REPR. DA PGE/PROFIS