

**A. I. N°** - 269114.0005/21-0  
**AUTUADO** - HEMOCAT COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA DE SOUZA  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 12/02/2025

**3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0007-03/25-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS MAIOR QUE OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas; **b) OMISSÃO DE ENTRADAS MAIOR QUE OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das entradas omitidas superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **2. ENTRADA DE MERCADORIA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS.** Refeitos os cálculos pelo Autuante para excluir valores comprovados pela Defesa. Infração subsistente em parte. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA.** Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Revisão efetuada pelo Autuante reduz o débito originalmente apurado. Infração subsistente em parte. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 30/06/2021, refere-se à exigência de R\$ 1.967.518,37 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 100%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 004.005.002: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2017, 2018 e 2019). Valor do débito: R\$ 1.002.780,02. Multa de 100%.

Infração 02 – 004.005.005: 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 entradas, 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2020. Valor do débito: R\$ 128.338,48. Multa de 100%.

Infração 03 – 005.005.001: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de abril, julho, agosto e dezembro de 2017; abril a junho, agosto a outubro de 2018; abril, junho a setembro de 2019; maio, setembro e dezembro de 2020. Valor do débito: R\$ 2.066,47. Multa de 100%.

Infração 04 – 007.001.002: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses fevereiro a dezembro de 2017; janeiro, fevereiro, abril, a dezembro de 2018; janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2019; janeiro, março a agosto, outubro e novembro de 2020. Valor do débito: R\$ 22.250,90. Multa de 60%.

Infração 05 – 007.015.005: Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2017; janeiro de 2018 a dezembro de 2020. Valor do débito: R\$ 812.082,50.

O Autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 51 a 76 do PAF. Nas considerações iniciais, informa que é pessoa jurídica de direito privado que tem como objeto social o comércio varejista e importação de produtos voltados para a área da saúde. Para a consecução de sua atividade empresarial, está sujeito à incidência de Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS).

Menciona que no dia 06/07/2021, a Fiscalização desta Secretaria da Fazenda cientificou a lavratura do Auto de Infração, em razão da constatação de infrações, no valor histórico de R\$ 1.967.518,37 (um milhão, novecentos e sessenta e sete mil, quinhentos e dezoito reais e trinta e sete centavos).

Alega que a cobrança em questão não merece prosperar, pelo que deve a Impugnação ser julgada procedente. É o que se passa a demonstrar.

Preliminarmente, requer a nulidade do Auto de Infração, menciona o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal e diz que tal norma encontra respaldo também na legislação estadual do ICMS, especificamente, no artigo 2º do Decreto nº 7.629/99 (“Regulamento do Processo Administrativo Fiscal”), o qual determina a nulidade dos atos praticados com preterição ou prejuízo do direito de defesa.

Destaca a necessidade de cancelamento do Auto de Infração ora atacado, afirmando que está eivado de vício formal, sendo flagrante a sua nulidade. Da simples leitura da autuação, diz que se verifica a ausência de fundamentação clara e inequívoca do lançamento fiscal, uma vez que a Autoridade Fiscal não logrou êxito em demonstrar que as razões e motivos que fundamentariam os supostos equívocos cometidos pela empresa.

Comenta que é de conhecimento, o Auto de Infração que objetiva a exigência de crédito tributário tem a natureza jurídica de lançamento de ofício e, exatamente por essa razão, deve se pautar em todas as formalidades previstas na legislação, a fim de que se proceda a regular constituição do débito, conforme determina o art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), que transcreve.

Diz que o referido dispositivo possui tamanha expressão no que diz respeito ao sistema tributário nacional que, usualmente, é replicado pelas legislações estaduais o que, não é diferente na legislação do Estado da Bahia. Em consonância ao disposto na Lei Complementar a legislação tributária da Bahia prevê no artigo 18, do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99, a necessidade de preenchimento de diversas formalidades pelas Autoridades Fazendárias no ato de lançamento

Afirma que se infere da leitura do mencionado dispositivo legal, a descrição circunstanciada do fato punível ou do fato concreto é imprescindível para justificar a exigência do tributo. Dessa forma, a inobservância de tal exigência possui o condão de viciar, de forma insanável, o respectivo procedimento administrativo, acarretando a nulidade do lançamento por vício formal.

Registra que não há nas descrições de tais infrações supostamente constatadas e nos documentos que lhe acompanham, menção clara ou demonstração inequívoca das ditas diferenças, por meio da qual seja possível compreender as razões das alegadas incorreções.

Diz que se verifica que o Auto de Infração menciona diversos dispositivos, porém entre eles não especifica, por várias vezes, qual a hipótese correspondente.

Ressalta que a partir de uma análise mais apurada do relatório descritivo das infrações que ensejaram o Auto de Infração em referência, verifica-se que as alegações do Autuante não são conclusivas, não permitindo que o Autuado compreenda as diferenças apontadas, para que possa se defender da imposição de forma exauriente.

Em absoluta afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e contraditório e à legislação tributária estadual, é de fácil percepção que, no presente caso, não houve descrição circunstanciada do fato que se impõe ao Impugnante. Cita ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Afirma que nos termos do já mencionado art. 142 do CTN, cumpre à autoridade administrativa verificar a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, ou seja, deve a autoridade fiscal verificar, com base nos elementos colhidos do mundo dos fatos, se houve ou não a subsunção do fato à norma, a fim de, a partir daí, concluir-se pela ocorrência da infração tributária. É, exatamente, pois, a tipicidade cerrada a alma da constituição do crédito tributário.

Menciona que embora o ato administrativo seja dotado de presunção de legitimidade, ele só a adquire quando revestido dos requisitos legais mínimos, sendo assim, o Agente Fiscalizador tem um verdadeiro dever de provar a ocorrência dos fatos que sustentam a pretensão fiscal o que, todavia, não ocorreu no caso em tela devendo, portanto, ser declarada a nulidade do Auto de Infração.

Cita o ACORDÃO Nº 0300-12/18 e conclui que o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração impugnado é medida que se faz necessária.

Acrescenta: Ainda que se entenda de maneira diversa, o que admite exclusivamente para fins de argumentação, os créditos tributários constituídos em seu desfavor são evidentemente indevidos, pelos motivos que passa a expor.

Quanto às Infrações 01 e 02, alega que constatou erro no lançamento. Essas infrações tratam da falta de recolhimento de ICMS, referente à omissão de saídas de mercadorias, nos exercícios de 2017, 2018 e 2019, bem como falta de recolhimento de ICMS correspondentes a diferenças nas entradas e saídas no ano de 2020.

Alega que em verdade, ocorreu mero erro formal/material entre os códigos declarados no SPED com os códigos das Notas Fiscais de Saída, conforme será demonstrado a seguir.



Informa que os códigos dos produtos apurados pela Fiscalização como sendo objeto de omissão no recolhimento de ICMS, em saídas e entradas, possuem uma “derivação” ao final, a qual foi gerada pelo seu sistema automatizado (ERP). Ou seja, por conta desta falha sistêmica acabou-se gerando o arquivo SPED com a indicação do "Produto + Derivação".

Cita como exemplo o produto listado como omissão de saída (ano de 2019) na planilha disponibilizada como anexo ao Auto de infração ora impugnado: 100206H2HS-V 364 MICRO MOLA HYDROSOFT 10 VTK 02X06.

Informa que neste exemplo, o código está acrescido da “derivação”, qual seja o numeral “364”, e isso acontece com todos os produtos que estariam omissos, tanto na entrada quanto na saída. Por assim ser, para comprovação, junta planilha descritiva com o “de” (Código do Produto + derivação) e “para” (Código do Produto na NF).

Elabora planilha para demonstrar em quais notas fiscais ocorreram as saídas do referido produto.

Para este bem, especificamente, diz que a Fiscalização considerou que a quantidade de 5 (cinco) produtos deste foram omitidas. Contudo, a Defesa demonstra as saídas com os números de cada nota fiscal de saída da referida mercadoria.

Tendo em vista dita falha sistêmica, afirma que os arquivos de SPED foram gerados com o código sendo o "Código do Produto + Derivação", motivo pelo qual não foi possível o Autuante identificar as saídas dos produtos autuados.

Diz que o mesmo aconteceu para as diferenças apuradas nas entradas das mercadorias. Cita exemplo da planilha anexa ao Auto de Infração (diferenças das entradas no ano de 2020): 92956-001-65 CATETER MEDIÇÃO PIC NEUROVENT C/ ESTILETE

Afirma que neste exemplo, também se verifica que o código está acrescido da “derivação”, qual seja o numeral “65”, conforme demonstração na planilha que o Impugnante apresenta.

Também alega que não bastasse, a maioria das mercadorias fiscalizadas e autuadas pela Fiscalização quanto à esta infração são abarcadas pela isenção, nos termos do Convênio ICMS nº 01/99, como também demonstrado nas planilhas anexas à Impugnação.

Apresenta o entendimento de que, ainda que houvesse diferenças de estoque, o que admite por amor ao debate, não houve diferenças não recolhidas para a maioria absoluta dos produtos objeto da autuação, pelo simples motivo de que a operação subsequente está abarcada pela isenção do ICMS.

Ou seja, quando muito, em relação a estes produtos, caberia apenas e tão somente eventual multa por descumprimento de obrigação acessória (escrituração da Nota Fiscal com a anotação da isenção), mas não a cobrança do imposto.

Alega que em relação a mercadorias isentas, não há que se falar em omissão de saídas, portanto, há manifesto o erro formal do auto de infração neste ponto. E conforme restou comprovado, as diferenças e omissões nas entradas e saídas das mercadorias nos anos de 2017, 2018, 2019 e 2020 ocorreram exclusivamente por dita variação nos códigos dos produtos, o que impossibilitou a verificação de forma correta/completa pelo Autuante, motivo pelo qual deverão ser canceladas as infrações 01 (004.005.002) e 02 (004.005.005) do presente Auto de infração.

Caso assim não se entenda, alega que ditas autuações também deverão ser canceladas, por erro formal no lançamento, posto que não houve diferenças de impostos não recolhidos, na medida em que a maior parte das operações, como demonstrado nas planilhas anexas, abrangem produtos isentos do ICMS.

Infração 03 – 005.005.001: Alega que conforme demonstram os anexos ao presente auto de infração (Notas Fiscais, Livro do SPED Fiscal de Entrada e planilha demonstrando as Notas Fiscais no EFD), ao contrário do que presumiu o Autuante, as entradas foram devidamente registradas, compondo corretamente o seu estoque. Afirma que também neste ponto, improcede o auto de infração.

Infração 04 – 007.001.002: Alega que conforme demonstram as planilhas anexas, os produtos que foram objetos desta infração se destinam, na verdade, para uso e consumo para o seu escritório localizado em São Paulo, ou seja, tais operações se tratam de materiais para consumo da própria empresa.

Diante disso, informa que realizou o devido recolhimento do DIFAL e não a antecipação tributária.

Sendo assim, considerando que realizou o pagamento do DIFAL sobre os produtos autuados, motivo pelo qual a referida infração há de ser cancelada.

Infração 05 – 007.015.005: Afirma que a maioria das mercadorias fiscalizadas e autuadas quanto a esta infração são abarcadas pela isenção, e o respectivo imposto das demais mercadorias (não isentas) foi devidamente recolhido.

Diante disso, alega que a referida infração de fato não ocorreu, tendo em vista que a maioria absoluta dos produtos autuados são isentos. Para comprovar dita afirmação, haja vista o volume de informações, junta planilha com todos os produtos considerados nesta infração com a respectiva indicação do item do Convênio 01/99, comprovando a isenção do ICMS em relação aos mesmos.

A título exemplificativo, cita um dos produtos no descritivo juntado ao Auto de Infração (ano de 2017). Diz que é possível verificar pelo NCM do produto, bem com o nº do item no Convênio 01/99, destacado pelo Impugnante, que este produto é isento de recolhimento do ICMS. Veja-se a correspondência no Convênio 01/99: 9018.39.29 CATETER BALÃO PARA ANGIOPLASTIA TRANSLIMINAL PERCUTA

Também como anexo, diz que fez juntar a apuração do ICMS pago por antecipação em relação às demais mercadorias objeto da autuação/não isentas, demonstrando que não houve diferenças passíveis de cobrança no pagamento do ICMS Antecipação e, por tais, razões o auto de infração neste ponto também merece ser integralmente cancelado.

Menciona o art. 2º do RPAF-BA, diz que o principal objetivo do princípio do formalismo moderado é atuar em favor do administrado. Ou seja, não pode a Administração Pública se prender a rigorismos formais ao considerar as manifestações e interpelações do administrado.

Tal princípio dispensa as formalidades excessivas nos processos administrativos, especialmente em relação aos atos dos particulares, para que eles não venham a ser rejeitados por motivos que não prejudicariam a essência do processo em si.

Diz que não apenas uma defesa administrativa, ou uma impugnação a um lançamento tributário devem ser pautadas no formalismo moderado, mas sim toda e qualquer atuação do administrador que interfira no administrado.

Afirma que no presente caso, está diante de lançamento tributário baseado parcialmente em erro formal nos códigos dos produtos lançados, o qual impossibilitou a correta fiscalização, gerando, portanto, a presente cobrança.

Acrescenta que o princípio do formalismo moderado busca, acima de tudo, facilitar o acesso dos cidadãos à Administração e atua sempre em favor do administrado. Nesse sentido, procura formas simples e propõe que eventuais enganos, lapsos ou falta de conhecimento dos administrados não prejudiquem seus direitos e garantias.

Entende que é imperiosa a aplicação do referido princípio *in casu*, para fins de afastamento do ICMS, considerando omissões na saída e diferenças nas entradas das mercadorias, face a tudo que fora exposto acima, o que desde já requer a Impugnante.

Afirma que no mesmo sentido, também em respeito aos princípios e normas que regem o processo e a atividade administrativa, o direito e dever do agente público, bem como do próprio administrado em perseguir a verdade material, que condiz na necessidade de busca da real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária.

Ainda que se alegue que ocorreu erro na escrituração das ditas mercadorias, entende que tais fatos devem ser atenuados ante a evidência dos fatos e elementos efetivos da realidade que comprovam a regular contabilização das entradas/saídas das mercadorias, sem nenhuma omissão, mas sim mero erro formal no lançamento dos códigos dos produtos. Em outras palavras, ante a evidência de que o imposto foi devidamente recolhido, eventuais inconsistências mínimas, geradas pelo sistema, devem ser sopesadas.

Nessa toada, relembra a premissa de que, pelos princípios e normas que regem o processo e a atividade administrativa, resta caracterizado o direito e dever do agente público em perseguir a verdade material, que consiste na necessidade de busca da real ocorrência dos fatos praticados pela parte e a respectiva subsunção desse fato à norma tributária, conforme entendimento pacífico da doutrina e jurisprudência administrativa. Cita a doutrina de James Marins.

Destaca que qualquer percepção incorreta que não se coadune com a realidade e com os fatos é passível de verificação pela autoridade fiscal e deve ser reconhecida, sob pena de se tornar válido e reconhecido aquilo que é falso.

Também em razão da ausência de prejuízo ao fisco, entende que deve ter sua situação analisada à luz do princípio da verdade material, o qual também está previsto no artigo 2º do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99.

Diz que o princípio da verdade material é elemento norteador do processo administrativo tributário, que acaba por definir alguns limites aos poderes de cognição da administração pública como órgão julgador, e, por certo, um dos principais limites impostos é a prevalência do maior interesse no alcance da verdade material em detrimento da verdade meramente formal que norteia o processo civil brasileiro.

Requer o cancelamento das infrações baseadas nas diferenças dos códigos dos produtos, tendo em vista a variação considerada por erro sistêmico, considerando os princípios acima dispostos.

Além da nulidade do Auto de Infração em voga, alega que as multas aplicadas se mostram, injustificadamente, abusivas, pois aplicadas no montante de 60% (sessenta por cento) e 100% (cem por cento) do valor principal de ICMS exigido.

Entende que embora a aplicação da penalidade em apreço esteja de acordo com o dispositivo regulamentar indicado no Auto de Infração, é necessário ponderar que as multas aplicadas nos patamares de 60% (sessenta por cento) e 100% (cem por cento) sobre o valor total do crédito supostamente devido se mostra manifestamente desarrazoada e desproporcional.

Sobre o tema, menciona o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal e ensinamentos de Roque Antonio Carazza sobre o princípio do não confisco, além da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal.

Diz que a jurisprudência da Corte Suprema se firmou no sentido de que a multa fixada em patamar superior a 20% do débito revela-se confiscatória.

Desta maneira, caso não afastada integralmente a exigência do ICMS, afirma que merece ser integralmente acolhida a Impugnação, a fim de que, subsidiariamente, sejam afastadas as penalidades aplicadas pela Fiscalização nos patamares de 60% (sessenta por cento) e 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto devido, sob pena de violação ao princípio do não confisco, devendo esta ser reduzida aos seus patamares mínimos, bem como limitada a 20% do valor da obrigação tributária, na forma do entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Alega, ainda, a necessidade de diligência e/ou perícia fiscal com o objetivo de apurar as questões fáticas trazidas na impugnação, bem como garantir a veracidade dos fatos alegados, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99. Apresenta os quesitos e indica assistente técnico.

Ressalta que as planilhas anexas à Impugnação foram elaboradas por amostragem, haja vista o prazo de impugnação ser exíguo, porém abrangendo um grande percentual das operações



discutidas. Entretanto, em âmbito de diligência/perícia poderão ser demonstradas em sua totalidade a inexistência de omissões nas entradas/saídas, bem como todos os produtos isentos.

Informa que se coloca à disposição, desde já, para apresentação de quaisquer documentos/dados/informações complementares, que julgar conveniente o Auditor Fiscal que vier a ser responsável pela condução da diligência/perícia.

Também informa que as planilhas em Excel não foram impressas, haja vista a impossibilidade material para tanto, sendo trazidas apenas em formato digital para sua melhor e completa compreensão.

Diante de todo o acima exposto, requer seja a Impugnação regularmente recebida e processada para:

- I. Preliminarmente, cancelar o Auto de Infração, haja vista a nulidade nos lançamentos;
- II. no mérito, cancelar a Infração 01 (004.005.002) e Infração 02 (004.005.005), tendo em vista a inexistência de omissões de entradas e saídas, em decorrência unicamente de diferenças nos códigos dos produtos (SPED x Notas Fiscais), bem como a isenção da maior parte das mercadorias objeto da autuação;
- III. cancelar a Infração 03 (005.005.001), haja vista a correta escrituração das entradas das mercadorias objeto da autuação;
- IV. cancelar a Infração 04 (007.001.002), haja vista destinar-se os materiais para uso e consumo da Impugnante e tendo visto o correto pagamento do DIFAL sob referidos produtos;
- V. cancelar a Infração 05 (007.015.005), haja vista a isenção da maior parcela dos produtos autuados e o pagamento da Antecipação do Imposto em relação as demais mercadorias;
- VI. por fim, na hipótese não serem acolhidos nenhum dos argumentos trazidos a este Egrégio Órgão Julgador, requer seja afastada a penalidade aplicada no patamar de 60% (sessenta) e 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto devido, sob pena de violação ao princípio do não-confisco, devendo-se ser limitada a multa ao patamar máximo de 20%.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 245 a 248 dos autos. Diz que o Defendente argui a nulidade do Auto de Infração alegando a existência de vício formal devido à "ausência de fundamentação clara e inequívoca do lançamento fiscal".

Afirma que não procede tal afirmação. A infração e o infrator estão claramente determinados, com elementos suficientes para subsidiar o lançamento; a comprovação desse fato é a própria impugnação, realizada utilizando os dados contidos no Auto de Infração.

Menciona que o Defendente refuta a cobrança das infrações 01 e 02 com as seguintes explicações:

"o que ocorreu em verdade foi mero erro formal/material entre os códigos declarados no SPED com os códigos das Notas Fiscais de Saída (fl. 59)".

"Os códigos dos produtos apurados pela Fiscalização como sendo objeto de omissão no recolhimento de ICMS, em saídas e entradas, possuem como "derivação" ao final, a qual foi gerada pelo sistema automatizado da impugnante (ERP). (fl. 60)"

Ressalta que as EFDs substituíram os livros fiscais e as auditorias são realizadas baseadas nessas informações contidas nesses arquivos. Todo o trabalho da Fiscalização é lastreado nas EFDs, que contêm informações preenchidas pela própria empresa e enviadas para o Fisco.

Diz que o Autuado alega que "a maioria das mercadorias fiscalizadas e autuadas pela Fiscalização quanto à esta infração são abrangidas pela isenção, nos termos do Convênio ICMS nº 01/99...3". (fl. 61)

Informa que a maioria das mercadorias é isenta e este fato foi levado em consideração no levantamento fiscal. Inclusive, a lista de mercadorias isentas utilizada foi fornecida pela própria empresa (*e-mails* disponíveis).

Também informa que revisou as Infrações 01 e 02 levando em consideração as planilhas anexadas pelo Defendente e excluiu as mercadorias indicadas como isentas.

Diz que os demonstrativos do ano de 2017 da Infração 01 não sofreram modificações, o sintético está na fl. 18 e o sintético e os analíticos no CD na fl. 34. Os novos demonstrativos sintéticos dos exercícios 2018 a 2019 foram anexados: 2018 - fl. 249 e 2019 - fl. 250.

O novo demonstrativo da Infração 02, correspondente ao ano 2020, está na fl. 251. Todos os demonstrativos (sintéticos e analíticos) estão no CD na fl. 261.

Quanto à Infração 03, diz que o Impugnante alega que as notas fiscais de entrada apontadas pela no levantamento fiscal, foram todas registradas, apresentado vários documentos.

No entanto, ao compulsar seus livros de Entrada formados pelas EFDs fornecidas pelo contribuinte, as notas dos anos de 2018 a 2020 apontadas na Infração 03, não foram encontradas nos respectivos Livros de Entrada. Os demonstrativos originais estão mantidos: 2018 — fl.23, 2019 — fl. 24 e 2020 — fl. 25.

Informa que no ano de 2017, duas notas foram encontradas (175 e 176) e foram retiradas da infração, gerando um novo demonstrativo resumo na fl. 252 e um novo demonstrativo analítico no CD, fl. 261.

Sobre a Infração 04, o Impugnante afirma que os produtos apontados pela Fiscalização são de uso e consumo e que realizou o pagamento do DIFAL.

Informa que a infração foi revisada e os produtos destacados nas planilhas foram retirados. Novos demonstrativos sintéticos foram anexados: 2017 — fl. 253, 2018 — 254, 2019 - 255 e 2020 - fl. 256. os analíticos estão no CD, fl. 261.

Quanto à Infração 05 o Autuado argumenta que a maioria das mercadorias é isenta e que o respectivo imposto das demais mercadorias (não isentas) foi devidamente recolhido. (fl. 64)

Para comprovar as alegações, o Defendente junta planilha com todos os produtos considerados nesta infração com a respectiva indicação do item do Convênio 01/99.

Diz que a infração foi revista levando em consideração os produtos apresentados nas planilhas, onde os isentos foram retirados da infração. Novos demonstrativos sintéticos foram anexados: 2017 — fl. 257, 2018 — fl. 258, 2019 - 259 e 2020 - 260. os analíticos estão no CD, fl. 261.

Registra que o Autuado anexou um *pen drive* ao processo na fl. 77. Por uma questão de praticidade, informa que gravou todo o conteúdo do *pen drive* em um CD (fl.264) e o anexou ao processo. Para demonstrar que os arquivos são idênticos, foram anexadas folhas de autenticação dos arquivos do CD (fl. 265/271) e do *pen drive* (fl. 272/278), com o "Código de Identificação Geral do(s) Arquivo(s)" igual nos dois Recibos de Entrega.

Às fls. 283 a 290 o Defendente apresenta manifestação à Informação Fiscal. Reitera os motivos que demonstram a necessidade de acolhimento integral da impugnação apresentada, de modo que seja afastada a totalidade da cobrança em questão.

Ressalta que conforme mencionado anteriormente, a Fiscalização apresentou Informação Fiscal, às fls. 245/263, em 14/11/2023, oportunidade em que acatou a maior parte dos argumentos apresentados na Impugnação, reduzindo significativamente o valor autuado.

Em resumo, foi acolhido os argumentos trazidos pelo impugnante de forma parcial para cada uma das infrações, as quais são objetivadas pelo auto ora impugnado.

Afirma que todas as infrações que são objeto do auto de infração ainda são cobradas, porém com valor inferior ao originalmente autuado.



Sendo assim, repisa, nesta oportunidade, todos os argumentos trazidos em sede de impugnação para o débito ainda cobrado em cada uma das infrações: Infração 01-004.005.002, Infração 02 - 004.005.005, Infração 03 - 005.005.001, Infração 04 - 007.001.002 e Infração 05 - 007.015.005.

Acrescenta: Em que pese a acertada decisão da Fiscalização em acatar os argumentos defensivos, o referido entendimento deve se estender para a totalidade do auto de infração impugnado, em razão da:

- a) Nulidade do auto de infração: Necessário cancelamento do Auto de Infração ora atacado, uma vez que eivado de vício formal, sendo flagrante a sua nulidade. Da simples leitura da autuação, verifica-se a ausência de fundamentação clara e inequívoca do lançamento fiscal, uma vez que a Autoridade Fiscal não logrou êxito em demonstrar que as razões e motivos que fundamentariam os supostos equívocos cometidos pela Impugnante;
- b) Erro Formal/Material no Lançamento – Infração 01(004.005.002) e Infração 02 (004.005.005): Cancelar a Infração 01 (004.005.002) e a Infração 02 (004.005.005), tendo em vista a inexistência de omissões de entradas e saídas, em decorrência unicamente de diferenças nos códigos dos produtos (SPED x Notas Fiscais), bem como a isenção da maior parte das mercadorias objeto da autuação;
- c) Inexistência de Omissão de Saídas — Infração 03 005.005.001: Cancelar a Infração 03 (005.005.001), haja vista a correta escrituração das entradas das mercadorias objeto da autuação;
- d) Inocorrência Infração 04 (007.001.002) — Produtos destinados ao uso e consumo: Cancelar a Infração 04 (007.001.002), haja vista destinar-se os materiais para uso e consumo da Impugnante e tendo visto o correto pagamento do DI FAL sob referidos produtos;
- e) Erro Formal/Material no Lançamento — Isenção nas operações de saída - Infração 05 (007.015.005): Cancelar a Infração 05 (007.015.005), haja vista a isenção da maior parcela dos produtos autuados e o pagamento da Antecipação do Imposto em relação as demais mercadorias; e
- f) Caráter confiscatório da multa aplicada: Na hipótese não serem acolhidos nenhum dos argumentos trazidos a este Egrégio órgão Julgador, necessário se faz o afastamento da penalidade aplicada no patamar de 60% (sessenta) e 100% (cem por cento) sobre o valor do imposto devido, sob pena de violação ao princípio do não-confisco, devendo-se ser limitada a multa ao patamar máximo de 20%.

Reitera a necessidade de diligência e/ou perícia fiscal com o objetivo de apurar as questões fáticas trazidas na presente impugnação, bem como garantir a veracidade dos fatos alegados, nos termos do artigo 123, e 145 do RPAF-BA, Decreto 7.629/99. Reitera, também, os quesitos apresentados anteriormente e indica Assistente Técnico.

Informa que se coloca à disposição, para apresentação de quaisquer documentos/dados/informações complementares, que julgar conveniente o Auditor Fiscal que vier a ser responsável pela condução da diligência/perícia.

Em que pese o prazo concedido para manifestação sobre a Informação Fiscal, afirma que necessário se faz a juntada posterior de informações detalhadas sobre a redução da cobrança ora combatida, eis a necessidade de analisar os documentos trazidos, em face dos princípios da razoabilidade, proporcionalidade do formalismo moderado.

Neste sentido, destaca que o princípio da razoabilidade enuncia que a Administração, ao atuar no exercício de seu poder discricionário, deverá obedecer a critérios aceitáveis, do ponto de vista racional, em respeito à finalidade com que foi outorgada a competência exercida.

Por força deste princípio, afirma que não é lícito à Administração Pública valer-se de medidas restritivas ou formular exigências aos particulares além daquilo que for estritamente necessário para a realização da finalidade pública almejada.

Feitas as considerações, em atenção aos princípios destacados, requer que seja resguardado o seu direito para juntada posterior de informações acerca da Informação Fiscal, para que possa analisar toda a documentação trazida junto à Informação Fiscal, eis que o Auto de Infração original foi completamente alterado e a referida análise demandará tempo maior que o concedido.

Diante do exposto, reitera os argumentos anteriormente trazidos, de modo que seja cancelada a totalidade da cobrança ora combatida,

Também reitera a necessidade de diligência e/ou perícia fiscal com o objetivo de apurar as questões fáticas trazidas na impugnação, bem como garantir a veracidade dos fatos alegados.

Por fim, protesta pela juntada posterior de informações, em face da Informação Fiscal e documentos apresentados pela Fiscalização.

Segunda Informação Fiscal foi prestada pelo Autuante às fls. 294 a 297 do PAF. Diz que o Impugnante descreve seu objeto social como o comércio varejista e importação de produtos voltados para a área de saúde; cita que a Fiscalização apresentou Parecer Fiscal, "oportunidade em que acatou a maior parte dos argumentos apresentados pela Impugnante,...".

Afirma que o Defendente demonstra desconhecimento das profundas mudanças ocorridas nos meios de apresentação dos documentos e livros fiscais. Reproduz o argumento defensivo à fl. 59: "Todavia, o que ocorreu em verdade foi mero erro formal/material entre os códigos declarados no SPED com os códigos das Notas Fiscais de Saída, conforme será demonstrado a seguir". "Os códigos dos produtos apurados pela Fiscalização como sendo objeto de omissão no recolhimento de ICMS, em saídas e entradas, possuem uma "derivação" ao final, a qual foi gerada pelo sistema automatizado da Impugnante (ERP). " (Grifos nossos - fl. 60)

Diz que não se trata de "mero erro formal/material", este erro é de importância capital. Afirmo que muitos profissionais ainda não perceberam a importância da retidão e coerência das informações das EFDs, geradas pelo próprio contribuinte, na representação da totalidade das operações desenvolvidas pela empresa, abrangendo também Notas Fiscais de Entrada e Saída.

Menciona que a EFD e a ECD substituíram os Livros Fiscais e Contábeis, por este motivo devem espelhar fielmente todas as notas fiscais, operações, mercadorias, ativos, passivo, etc., da empresa. Não existe "mero erro formal/material" quando códigos aleatórios são gerados e incorporados aos códigos dos produtos. Toda a escrituração está imprestável, segundo a legislação.

Diz que erros existem e sempre existirão, mas o que impressiona é que só foram descobertos na defesa do auto de infração. Pergunta, como pode uma empresa com altos faturamentos de (ex.: maior que R\$ 70.000.000 - setenta milhões — fonte DMA consolidada de 2017) não acompanhar mês a mês seus arquivos, como estão sendo gerados, se estão íntegros ou não. Será que a legislação está leniente demais? O que explica o desleixo e a negligência de item tão importante para qualquer empresa e para o Fisco?

Ressalta que o Contribuinte foi intimado a apresentar a lista de produtos isentos comercializados pela empresa por duas vezes. As listas foram entregues com omissão de muitos produtos após muita insistência. Ou seja, a fiscalização teve todo o cuidado para que os erros fossem minimizados, além do amplo prazo concedido ao contribuinte para retificar seus arquivos.

Diz que a própria empresa gerou a maioria das infrações ao entregar dados inservíveis para a finalidade que a legislação determina, mesmo com um prazo de aproximadamente 150 dias para a correção dos arquivos solicitados, arquivos que já deveriam estar prontos para a entrega há anos.

Menciona que ao receber a defesa do auto de infração, a Fiscalização analisa minuciosamente todas as infrações, tentando minimizar os seus erros, mas também cometidos pela própria

empresa. Apesar deste não ser o papel da Fiscalização, corrigir erros gerados pelo próprio contribuinte, a busca pela verdade material se sobrepõe.

Diz que a Fiscalização não "acatou a maior parte dos argumentos apresentados", analisou as infrações, corrigindo os erros gerados pelo Autuado, dentro dos limites da legislação.

Sobre o pedido de nulidade do auto de infração, diz que o Autuado não demonstrou motivo para a nulidade do auto.

Registra que o Defendente sugere o cancelamento da Infração 01 e da Infração 02 "tendo em vista a inexistência de omissões de entradas e saídas, em decorrência unicamente de diferenças nos códigos dos produtos (SPED x Notas Fiscais)...".

Informa que é exatamente a diferença nos códigos que caracterizam os diferentes produtos, caracterizando a infração. É a demonstração cabal do que foi desenvolvido no começo do texto. Além disso, não apresenta qualquer argumento novo em relação à petição anterior.

Quanto ao argumento de inexistência de Omissão de Saídas — Infração 03, diz que o Defendente não apresenta argumento novo em relação à petição anterior, o mesmo ocorre em relação à Infração 04 — Produtos destinados ao uso e consumo:

Em relação ao argumento defensivo de erro formal/material no lançamento — isenção nas operações de saída — Infração 05, o Autuado propõe o cancelamento dessa Infração haja vista a isenção da maior parcela dos produtos.

Informa que este fato foi levado em conta pela Fiscalização, mas o Autuado também possui mercadorias que não são isentas, e foram estas as autuadas, juntamente com as que não foram identificadas na lista de isenção.

Afirma que não concorda com a alegação referente ao caráter confiscatório da multa aplicada, e que o Defendente não apresenta argumento novo em relação à petição anterior.

Por fim, pede a manutenção do presente Auto de Infração, nos termos dos novos demonstrativos sintéticos e analíticos, indicando os itens das infrações na Informação Fiscal às fls. 245 a 260 e no CD presente à fl. 261 (demonstrativos analíticos estão no CD anexo).

À fl. 300 o autuado foi intimado da informação fiscal, constando Aviso de Recebimento à fl. 301, comprovando a entrega da mencionada intimação. Decorrido o prazo concedido, o defendente não se manifestou.

## **VOTO**

Preliminarmente, o Impugnante requereu a nulidade da autuação fiscal, afirmando que o presente Auto de Infração está eivado de vício formal, sendo flagrante a sua nulidade. Disse que se verifica a ausência de fundamentação clara e inequívoca do lançamento fiscal, uma vez que a Autoridade Fiscal não logrou êxito em demonstrar que as razões e motivos que fundamentariam os supostos equívocos cometidos pela empresa.

Alegou que não há nas descrições das infrações e nos documentos que lhe acompanham, menção clara ou demonstração inequívoca das ditas diferenças, por meio da qual seja possível compreender as razões das alegadas incorreções.

Disse que o Auto de Infração menciona diversos dispositivos, porém entre eles não especifica, por várias vezes, qual a hipótese correspondente. A partir de uma análise mais apurada do relatório descritivo das infrações que ensejaram o Auto de Infração em referência, verifica-se que as alegações do Autuante não são conclusivas, não permitindo que o Autuado compreenda as diferenças apontadas, para que possa se defender da imposição de forma exauriente.

Observe que o presente Auto de Infração foi efetuado sob o comando de Ordem de Serviço; não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O autuado tomou



conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar na impugnação, inexistindo cerceamento ao direito de defesa, e o defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas.

A descrição das irregularidades e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; não há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram a exigência fiscal, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que obteve as peças necessárias à sua defesa e foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

O autuado entendeu os cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando parcelas que entende computadas com inconsistências, se referindo ao levantamento fiscal. Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Defendente alegou que há necessidade de realizar diligência e/ou perícia fiscal com o objetivo de apurar as questões fáticas trazidas na impugnação, bem como garantir a veracidade dos fatos alegados, nos termos dos artigos 123, § 3º e 145 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99.

Fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos constantes nos autos são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas produzidas nos autos. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados ao PAF, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto aos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2017, 2018 e 2019).

Infração 02: 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 entradas, 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 saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício de 2020.

Sobre as Infrações 01 e 02, o Defendente informou que os códigos dos produtos apurados pela Fiscalização como sendo objeto de omissão no recolhimento de ICMS, em saídas e entradas, possuem uma “derivação” ao final, a qual foi gerada pelo seu sistema automatizado (ERP). Ou seja, por conta desta falha sistêmica acabou-se gerando o arquivo SPED com a indicação do “Produto + Derivação”.

Explicou que o código está acrescido da “derivação”, isso acontece com todos os produtos que estariam omissos, tanto na entrada quanto na saída.

Também alegou que a maioria das mercadorias fiscalizadas e autuadas pela Fiscalização são abarcadas pela isenção, nos termos do Convênio ICMS nº 01/99. Disse que há manifesto o erro formal do auto de infração neste ponto e não há que se falar em omissão de saídas.

Alegou, ainda, que não houve diferenças de impostos não recolhidos, na medida em que a maior parte das operações, como demonstrado nas planilhas anexas, abrangem produtos isentos do ICMS.

Na Informação Fiscal, o Autuante registrou que todo o trabalho da Fiscalização é lastreado na EFD, que contém informações preenchidas pela própria empresa e enviadas para o Fisco.

Mencionou que a EFD e a ECD substituíram os Livros Fiscais e Contábeis, por este motivo devem espelhar fielmente todas as notas fiscais, operações, mercadorias, ativos, passivo, etc., da empresa. Não existe "mero erro formal/material" quando códigos aleatórios são gerados e incorporados aos códigos dos produtos.

Informou que a maioria das mercadorias é isenta e este fato foi levado em consideração no levantamento fiscal. Inclusive, a lista de mercadorias isentas utilizada foi fornecida pela própria empresa (*e-mails* disponíveis).

Disse que revisou as Infrações 01 e 02 levando em consideração as planilhas anexadas pelo Defendente e excluiu as mercadorias indicadas como isentas. Os demonstrativos do ano de 2017 da Infração 01 não sofreram modificações, o sintético está na fl. 18 e o sintético e os analíticos no CD na fl.34. Os novos demonstrativos sintéticos dos exercícios 2018 a 2019 foram anexados: 2018 - fl. 249 e 2019 - fl. 250. O novo demonstrativo da Infração 02, correspondente ao ano 2020, está na fl. 251.

Sobre essas infrações, saliento que embora o Impugnante não tenha acatado expressamente os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante, não apresentou qualquer argumento novo, e não cabe a este órgão julgador promover a busca de outros elementos, por se tratar de documentos que estão na posse do Contribuinte.

Quanto à EFD, consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega e, havendo necessidade de alteração parcial ou total das informações constantes do arquivo da EFD já transmitido, o contribuinte deverá retransmiti-lo com todas as informações, o § 2º do art. 247 RICMS-BA/2012 prevê que se consideram escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.

O levantamento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio de EFD. A correção de erros, se existirem é de responsabilidade do contribuinte e os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário efetuado com base na contagem física do estoque. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro antes de qualquer ação fiscal.

O arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e conterá a totalidade das informações econômico-fiscais e contábeis correspondentes ao período compreendido entre o primeiro e o último dia do mês.

Vale salientar que se considera totalidade das informações, as relativas a quantidade, descrição e valores de mercadorias, em posse ou pertencentes ao estabelecimento do contribuinte declarante, ou fora do estabelecimento e em poder de terceiros. Portanto, o Contribuinte deve gerar o arquivo EFD com as informações necessárias e suficientes para o Fisco efetuar o acompanhamento e controle das operações realizadas.

No caso em exame, não ficou comprovado nos autos que o defendente tenha enviado qualquer alteração parcial ou total das informações enviadas por meio da EFD, ficando caracterizado que o levantamento fiscal efetuado com base na referida escrituração. Neste caso, não há como acatar as alegações defensivas, estando correta a acusação fiscal. Infrações parcialmente subsistentes, conforme quadro abaixo elaborado com base nos demonstrativos do Autuante.

INFRAÇÃO 01	VALOR DO DÉBITO	
2017	39.191,00	Fl. 18
2018	23.187,40	Fl. 249
2019	107	Fl. 250

<b>T O T A L</b>	<b>127.567,65</b>	
<b>INFRAÇÃO 02</b>		
2020	<b>30.003,60</b>	Fl. 251

Infração 03: Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de abril, julho, agosto e dezembro de 2017; abril a junho, agosto a outubro de 2018; abril, junho a setembro de 2019; maio, setembro e dezembro de 2020.

O Defendente alegou que conforme demonstram os anexos ao presente auto de infração (Notas Fiscais, Livro do SPED Fiscal de Entrada e planilha demonstrando as Notas Fiscais no EFD), ao contrário do que presumiu o Autuante, as entradas foram devidamente registradas, compondo corretamente o seu estoque.

O Autuante informou que ao compulsar os livros de Entrada formados pelas EFDs fornecidas pelo contribuinte, as notas dos anos de 2018 a 2020 apontadas nessa Infração 03, não foram encontradas nos respectivos Livros de Entrada. Mantidos os demonstrativos originais: 2018 — fl. 23, 2019 — fl. 24 e 2020 — fl. 25.

Quanto ao ano de 2017, informou que duas notas fiscais foram encontradas (175 e 176) e foram retiradas da infração, gerando um novo demonstrativo resumo na fl. 252 e um novo demonstrativo analítico no CD, fl. 261.

Trata-se de exigência de imposto por presunção legal, o que poderia ser elidido pelo sujeito passivo, tendo em vista que neste caso, cabe ao impugnante exhibir provas de que não cometeu a infração, nos termos do art. 123 do RPAF/99, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo.

Considerando que na infração 02 também foi exigido imposto por presunção legal, relativamente à omissão de entradas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo de estoques, no exercício de 2020, neste caso, o valor desta infração, no referido exercício, já está contido no débito apurado na infração 02, tratando-se de infrações da mesma natureza. Assim, concluo pela procedência parcial deste item do presente Auto de Infração com a revisão efetuada pelo Autuante e dos valores correspondentes ao exercício de 2020, ficando reduzido o débito originalmente apurado para R\$ 1.343,64.

<b>INFRAÇÃO 03</b>	<b>VALOR DO DÉBITO</b>	
2017, 2018, 2019	1.343,64	Fl. 261

Infração 04: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses fevereiro a dezembro de 2017; janeiro, fevereiro, abril, a dezembro de 2018; janeiro, fevereiro, abril a dezembro de 2019; janeiro, março a agosto, outubro e novembro de 2020.

O Defendente alegou que os produtos que foram objetos desta infração se destinam, na verdade, para uso e consumo para o seu escritório localizado em São Paulo, ou seja, tais operações se tratam de materiais para consumo da própria empresa. Informou que realizou o devido recolhimento do DIFAL e não a antecipação tributária.

Sendo assim, considerando que realizou o pagamento do DIFAL sobre os produtos autuados, motivo pelo qual a referida infração há de ser cancelada.

De acordo com as informações do Autuante, a infração foi revisada e os produtos destacados nas planilhas foram retirados. Novos demonstrativos sintéticos foram anexados: 2017 — fl. 253, 2018 — fl. 254, 2019 -fl. 255 e 2020 - fl. 256. Os analíticos estão no CD, fl. 261.



INFRAÇÃO 04	VALOR DO DÉBITO	
2017	1.072,96	Fl. 253
2018	293,95	Fl. 254
2019	383,73	Fl. 255
2020	276,89	Fl. 256
<b>T O T A L</b>	<b>2.027,53</b>	

Infração 05 – 007.015.005: Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2017; janeiro de 2018 a dezembro de 2020.

O Autuado alegou que a maioria das mercadorias fiscalizadas e autuadas são abarcadas pela isenção, e o respectivo imposto das demais mercadorias (não isentas) foi devidamente recolhido.

O Autuante informou que o levantamento fiscal foi revisto, levando em consideração os produtos apresentados nas planilhas, onde os isentos foram retirados da infração. Novos demonstrativos sintéticos foram anexados: 2017 — fl. 257, 2018 — fl. 258, 2019 -fl. 259 e 2020 – fl. 260. os analíticos estão no CD, fl. 261.

INFRAÇÃO 05	VALOR DO DÉBITO	
2017	23.091,72	Fl. 257
2018	32.691,79	Fl. 258
2019	19.279,18	Fl. 259
2020	26.170,20	Fl. 260
<b>T O T A L</b>	<b>101.232,89</b>	

Observo que na manifestação apresentada, o Defendente repisou, na oportunidade, todos os argumentos trazidos em sede de impugnação para o débito ainda cobrado em cada uma das infrações: Infração 01-004.005.002, Infração 02 - 004.005.005, Infração 03 - 005.005.001, Infração 04 - 007.001.002 e Infração 05 - 007.015.005. E acrescentou: Em que pese a acertada decisão da Fiscalização em acatar os argumentos defensivos, o referido entendimento deve se estender para a totalidade do auto de infração impugnado.

O convencimento do julgador será formado a partir dos fatos, circunstâncias e argumentos constantes no processo, apreciando as provas apresentadas. No presente caso, foi realizada revisão pelo Autuante, apurando os fatos alegados em confronto com o levantamento fiscal e, como já mencionado anteriormente, embora o Defendente não tenha acatado os novos demonstrativos elaborados pelo Autuante não apresentou qualquer argumento novo.

Dessa forma, se as informações prestadas refletem os novos dados constantes no levantamento fiscal, as conclusões devem ser acatadas, restando caracterizado parcialmente o cometimento das infrações.

O Defendente alegou, ainda, que as multas aplicadas se mostram, injustificadamente, abusivas, pois aplicadas no montante de 60% (sessenta por cento) e 100% (cem por cento) do valor principal de ICMS exigido.

Afirmou que embora a aplicação da penalidade em apreço esteja de acordo com o dispositivo regulamentar indicado no Auto de Infração, é necessário ponderar que as multas aplicadas nos

patamares de 60% (sessenta por cento) e 100% (cem por cento) sobre o valor total do crédito supostamente devido se mostra manifestamente desarrazoada e desproporcional.

Caso não afastada integralmente a exigência do ICMS, pede que sejam afastadas as penalidades aplicadas pela Fiscalização, sob pena de violação ao princípio do não confisco, devendo esta ser reduzida aos seus patamares mínimos, bem como limitada a 20% do valor da obrigação tributária, na forma do entendimento do Supremo Tribunal Federal.

Observe que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, essa Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária e não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	127.567,65	
02	PROCEDENTE EM PARTE	30.003,60	
03	PROCEDENTE EM PARTE	1.343,64	
04	PROCEDENTE EM PARTE	2.027,53	
05	PROCEDENTE EM PARTE		101.232,89
<b>TOTAL</b>	-	<b>160.942,42</b>	<b>101.232,89</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269114.0005/21-0, lavrado contra **HEMOCAT COMÉRCIO E IMPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 160.942,42**, acrescido das multas de 100% sobre R\$ 158.914,89 e 60% sobre R\$ 2.027,53, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$ 101.232,89**, prevista no art. 42, inciso II, “d” da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA