

A. I. Nº - 206935.3003/16-4
AUTUADO - UNIVERSO DOS COSMÉTICOS LTDA. - ME
AUTUANTE - UBALDO REIS RIBEIRO
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ ITABUNA (COSTA DO CACAU)
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08/05/2025

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0078-02/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOR. a) DESENCONTRO ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Exação com valor apurado por refazimento da conta corrente fiscal com uso de informações de documentos apresentados pelo contribuinte por força de intimação fiscal somadas a informações contidas em outras bases de dados da SEFAZ e/ou obtidas de terceiros, não elidida pelo Impugnante. Infração subsistente; **b)** DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO LANÇADO NO LRE E ESCRITURADO LRA. Infração elidida pelo Impugnante em face de diligência efetuada por autoridade fiscal estranha ao feito. Infração insubsistente. **2. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS. VENDAS COM PAGAMENTO EM CARTÃO DE CRÉDITO OU DÉBITO. VALOR INFERIOR AO FORNECIDO PELA ADMINISTRADORA DE CARTÕES.** Valor apurado mediante confronto entre registros de pagamentos de vendas via cartões de crédito e/ou débito x registros de cupons fiscais constantes das Reduções Z de ECFs do sujeito passivo, cuja omissão constatada não foi elidida mediante elementos documentais de prova na forma prevista no art. 123 do RPAF. Infração subsistente. **3. FALTA DE RECOLHIMENTO. ARBITRAMENTO DE BASE DE CÁLCULO.** Possibilidade de apuração de imposto devido no período compreendido pela ação fiscal, como feita no caso, impede arbitragem da base de cálculo por implicar em *bis in idem* tributário. Infração insubsistente. **4. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LRI. A ausência do LRI não impediu a apuração do imposto devido por outro meio, fato que impede aplicação da penalidade. Infração insubsistente; **b)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO LIVRO CAIXA. MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE. Infração configurada, mas com ajuste do valor, ocorrência e vencimento da exação fiscal. Infração subsistente; **c)** FALTA DE ATENDIMENTO DA INTIMAÇÃO PARA ENTREGA DA EFD NO PRAZO REGULAMENTAR. A não concessão do prazo de 30 (trinta) dias legalmente previsto para apresentação de EFD corrigida, nulifica a Intimação e impede a aplicação da penalidade proposta. Infração insubsistente; **d)** FALTA DE ENTREGA DA EFD COM INFORMAÇÕES EXIGIDAS. Constatada a entrega oportuna e regular da

EFD, ainda que sem registro de movimentação empresarial com repercussão fiscal. Infração insubsistente; e) FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS LIVROS CONTÁBEIS. Infração configurada, mas com ajuste do valor, ocorrência e vencimento da exação fiscal. Infração subsistente. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório foi lavrado em 21/12/2016, exige **R\$ 440.710,54**, pela constatação da seguinte infração:

Infração 1 – 003.001.001: Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. **Valor:** R\$ 288.113,80. **Período:** Exercícios 2013, 2014 e 2015. **Enquadramento legal:** Artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305 do RICMS/BA. **Multa:** 60%, tipificada no artigo 42, inciso II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Complemento: Débito de ICMS apurado através de Auditoria da Conta Corrente com base nos livros Reg. de apuração do ICMS, Registro entradas e Registro saídas, sendo deduzido o imposto pago anteriormente por meio de DAE’S, em diversos meses, referente aos exercícios 2013, 2014, 2015, conf. demonstrativos de débito, planilhas de cálculo e xerox do liv. Reg. de apuração, anexas.

Infração 2 – 003.001.002: Recolheu a menor ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS. **Valor:** R\$ 40.527,68. **Período:** janeiro, fevereiro, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2013, maio, julho e setembro de 2014 e janeiro de 2015. **Enquadramento legal:** Artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96 C/C artigos 217, 227 e 305 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa:** 60%, artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Complemento: Débito de ICMS apurado através de Auditoria da Conta Corrente com base nos livros Reg. de apuração do ICMS, Registro entradas e Registro saídas, sendo deduzido o imposto pago em operação anterior por meio de DAE’S, em diversos meses, referente aos exercícios 2013, 2014, 2015, conf. demonstrativos de débito, planilhas de cálculo e xerox do liv. Reg. de apuração, anexas.

Infração 3 – 005.008.001: Omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito. **Valor:** R\$ 4.708,42. **Período:** julho a novembro de 2013, março, abril, junho, julho, agosto, novembro e dezembro de 2014 e fevereiro, maio e agosto de 2015. **Enquadramento legal:** Artigo 4º, § 4º, inciso VI da Lei nº 7.014/96. **Multa:** 100 %, tipificada no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Complemento: Débito de ICMS apurado através de Auditoria de Cartão de Crédito, apurado com base no cruzamento das informações TEF prestadas pelas Administradoras de Cartão de Crédito mediante Convênio com a SEFAZ, diante dos valores das Operações de vendas com o uso do cartão registradas em equipamento ECF colhidos nos Cupons Leitura - Redução Z, ref. aos exercícios de 2013; 2014 e 2015, conf. demonstrativos de débito e planilhas de cálculos, anexas.

Infração 4 – 011.001.001: Deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento. **Valor:** R\$ 41.714,79. **Período:** dezembro de 2013, 2014 e 2015. **Enquadramento legal:** Art. 22, inciso IV da Lei nº 7.014/96. **Multa:** Artigo 42, inciso IV, alínea “i” da Lei nº 7.014/96.

Complemento: Vale destacar, que sem a escrituração fiscal digital - EFD/SPED dos livros fiscais

e contábeis, somente através da auditoria de arbitramento é possível se determinar a base de cálculo para apurar o imposto devido, uma vez que, não foi disponibilizado pelo contribuinte nenhum registro fiscal ou contábil das operações de entrada e saída de mercadorias para que a fiscalização pudesse se valer para executar os roteiros de fiscalização. A EFD/SPED é um instrumento prático para o contribuinte, pois é rápida e eficiente, porém o contribuinte é obrigado a cumprir todos procedimentos e formalidades nos prazos estabelecidos na legislação, sob pena de sofrer rigorosas penalidades aplicadas por seu descumprimento. Foi o que aconteceu, ao deixar de efetuar a escrituração dos livros, o contribuinte cometeu infração grave, pois sem a escrituração EFD não há como auditar a escrita sob ação fiscal. Sendo assim, ao deixar de escriturar os livros, este fato impediu de ser aplicado os roteiros padrões de fiscalização, tais como, auditoria de estoque; uso indevido de crédito fiscal; CFOP incorreto acarretando redução de carga tributária; aplicação incorreta de alíquota; impediu o cálculo da MVA; não tem o valor do estoque final para ser tributado, provocando tributação menor do que a devida; substituição tributária sem recolhimento ou recolhido a menor e outras infrações que deixaram de ser detectadas na ação fiscal sem que houvesse outros meios para se determinar a base de cálculo do ICMS, portanto, impossibilita a apuração do imposto a ser recolhido, ref. aos exercícios 2013; 2014; 2015, como pode ser visto da planilha de cálc. e demonstrativo de débito, anexa.

Infração 5 – 016.004.009: Deixou de escriturar o Livro Registro de Inventário. **Valor:** R\$ 5.747,30. **Período:** dezembro de 2013, 2014 e 2015. **Enquadramento legal:** Art. 225 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa:** Artigo 42, inciso XII da Lei nº 7.014/96 - Multa reduzida retroativamente em obediência à Lei nº 13.461/2015 C/C a Alínea “c” do Inciso I, Art. 106 da Lei nº 5.172/66 (CTN).

Complemento: Vale ressaltar, que o livro Registro de Inventário é essencial a aplicação da Auditoria de Estoque, sem o qual, este levantamento ficou impossibilitado de ser executado prejudicando decisivamente a apuração de infrações como omissão de entradas ou saídas tributadas. A falta da escrituração do inventário, significa que não há valor de estoque, fato de grande influência em várias outras informações, cálculos, projeções, estimativas de planejamento e metas para futuras programações receitas e despesas elaboradas pela SEFAZ no interesse do Estado. Além disto, influi decisivamente na execução de roteiros de fiscalização como o cálculo de MVA, auditoria de estoque, incidência do ICMS sobre estoque final, haja visto, que o contribuinte encerrou as suas atividades em 2015, e não foi calculado o imposto devido sobre o estoque final. Na escrituração digital - EFD/SPED, não foi incluído o inventário dos exercícios 2013; 2014 e 2015, implicando na inexistência dos valores dos estoques, respectivos para fins contábeis de balanço e balancetes e de fiscalização de incidência e cobrança do imposto. A inexistência de inventário pode ser constatado através do relatório EFD/SPED, apresentado, em anexo.

Infração 6 – 016.004.013: Microempresa e Empresa de Pequeno Porte com Receita Bruta Ajustada superior a R\$ 30.000,00 não escriturou o Livro Caixa. **Valor:** R\$ 1.380,00. **Período:** dezembro de 2013, 2014 e 2015. **Enquadramento legal:** Art. 215, § 1º do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa:** Artigo 42, inciso XV, alínea “i” da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 8.534/02.

Infração 7 – 016.014.003: Deixou o contribuinte de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. **Valor:** R\$ 8.838,54. **Período:** fevereiro, abril a dezembro de 2013, janeiro, fevereiro, abril a dezembro 2014 e janeiro a abril e dezembro de 2015. **Enquadramento legal:** Artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12. **Multa:** Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7014/96, C/C a Lei nº 12.917/13 e Art. 106 e Art. 112 do CTN - Lei nº 5.172/66.

Complemento: Vale ressaltar, que o contribuinte apesar de ter sido repetidamente intimado nas datas, 27/10/2016; 05/11/2016; 09/12/2016 (docs. anexos), para apresentar novos arquivos magnéticos contendo a escrituração fiscal digital - EFD/SPED, dos livros fiscais Reg. de apuração do ICMS; Reg. entradas; Reg. saídas; Reg. de inventário, assim como, os livros contábeis Diário/Caixa e o auxiliar Razão, já sob efeitos de ação fiscal, visto que, não o fez em tempo hábil nos prazos

regulamentares estabelecidos na legislação, obrigação que não atendeu a nenhuma das intimações recebidas, ficando portanto, a partir de fevereiro 2013, sem apresentação dos referidos arquivos magnéticos da escrituração fiscal digital - EFD/SPED a que estava obrigado, como pode ser visto no relatório emitido EFD, anexo.

Infração 8 – 016.014.004: Deixou o contribuinte de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital - EFD - ou o entregou sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária. R\$ 41.400,00. **Período:** fevereiro a dezembro de 2013, janeiro a dezembro 2014 e janeiro a julho de 2015. **Enquadramento legal:** Artigos 247, 248, 249 e 250 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12. **Multa:** Art. 42, inciso XIII-A, alínea “L” da Lei nº 7014/96, C/C a Lei nº 12.917/13 e Art. 106 e Art. 112 do CTN - Lei nº 5.172/66.

Complemento: *No período de 01/02/2013 a 31/08/2015, contendo a escrituração dos livros fiscais Reg. de apuração do ICMS, Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Inventário, indispensáveis a execução dos roteiros de fiscalização, tendo impossibilitado os levantamentos fiscais para apurar eventuais, omissões de receitas tributáveis, conf. relatório EFD e intimação, anexos.*

Infração 9 – 016.015.001: Deixou de apresentar Livro(s) Contábil (eis), quando regularmente solicitado, por meio de qualquer comunicação, em Direito, admitida: pedido escrito; notificação; ou intimação. **Valor:** R\$ 8.280,00. **Período:** dezembro de 2013, 2014 e 2015. **Enquadramento legal:** Inciso VII, VIII, IX e XIV-D do art. 34 da Lei nº 7.014/96. **Multa:** Inciso XX, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, alterada pelas Leis nºs 8.534/02 e 10.847/07.

Complemento: *Vale ressaltar, que falta de apresentação dos Livros Diário, Caixa e Razão, impossibilita a aplicação de roteiros de fiscalização com levantamento essenciais ao resultado da ação fiscal, que sem os mesmos, não há como realizar a apuração do imposto devido, conf. intimação, anexa.*

A Autuada impugna o lançamento com anexo documental (fls. 263 a 275).

Após reproduzir as infrações, passa a contestá-las:

II – DO DIREITO – DO FUNDAMENTO LEGAL

Infração 01

Aponta como primeira observação, seu enquadramento legal em artigos genéricos da Lei nº 7.014/96 que alega não apontar qualquer fato específico realizado pelo contribuinte, aduzindo a complexidade das planilhas apresentadas, sem indicar a forma do cálculo e correto procedimento da feitura da autuação, a fim de que a defesa pudesse ser melhor norteadada, aspectos que entende implicar nulidade da infração, visto que afirmações genéricas não são passíveis de serem impugnadas pelo contribuinte.

Infração 02

Diz não prosperar por diversas razões. Primeiro, pela incoerência entre o pedido de obrigações acessórias pelo Fisco, algumas sequer são obrigatórias, além da afirmação do “próprio Auditor de que a ausência da informação gerou o pagamento de multas”. Ou seja, “se por um lado o contribuinte é multado pela suposta ausência de cumprimento de obrigação acessória, por outro lado, foi justamente a apresentação dessa documentação que deu embasamento para a suposta infração ora guerreada”.

Fala que o “levantamento quantitativo” não expressa qualquer realidade, pois analisando a competência do mês de fevereiro de 2013, notou, no Livro de Registro de Apuração de ICMS a existência de crédito de ICMS no “Item 005 – Por Entradas/Aquisições com crédito de imposto” no valor de R\$ 14.917,80 (conforme arquivo na mídia “CD” nomeado “Apuração 02-2013.pdf”). Esse

mesmo valor foi o autuado pelo Fisco como suposta divergência entre o valor lançado no livro de entrada e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, o que também ocorreu em novembro de 2013, pois verificou que o valor ora cobrado é o exato valor de crédito de ICMS constante do Item 005 – Por Entradas/Aquisições com crédito do Imposto no montante de R\$ 13.040,07 (conforme arquivo na mídia “CD” nomeado “Apuração 11 – 2013.pdf”), de modo que a que a infração não deve prosperar em qualquer dos meses, pois os valores apontados como devidos são justamente os valores de crédito de ICMS que tinha o contribuinte, tudo devidamente lançado e comprovado.

Diz também inexistir qualquer divergência entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, conforme os documentos que anexa, quais sejam: todos os Livros de Registro de Apuração de ICMS e os de Entradas de Mercadorias, não se percebendo qualquer divergência, “de modo a ferir de morte a aludida infração”, “conforme arquivos na mídia “CD” nomeados LIVRO ENTRADA 01-2013.pdf, LIVRO ENTRADA 02-2013.pdf, LIVRO ENTRADA 08-2013.pdf, LIVRO ENTRADA 09-2013.pdf, LIVRO ENTRADA 11-2013.pdf, LIVRO ENTRADA 12-2013.pdf, LIVRO ENTRADA 05-2014.pdf, LIVRO ENTRADA 07-2014.pdf, LIVRO ENTRADA 09-2014.pdf, LIVRO ENTRADA 01-2015.pdf com seus respectivos livros de apuração nomeados nos arquivos APURAÇÃO 01-2013.pdf, APURAÇÃO 02-2013.pdf, APURAÇÃO 08-2013.pdf, APURAÇÃO 09-2013.pdf, APURAÇÃO 11-2013.pdf, APURAÇÃO 12-2013.pdf, APURAÇÃO 05-2014.pdf, APURAÇÃO 07-2014.pdf, APURAÇÃO 09-2014.pdf e APURAÇÃO 01-2015.pdf”.

Defende que sendo os valores importados de um livro para o outro, seria ilógica a suposta divergência, conforme a documentação anexada, e por isso, a improcedência da infração seria patente. Por fim, afirma inexistir a infração apontada, por total ausência de correspondência entre o fato e a norma.

Fala não ter havido “registro de operação ou prestação tributada como não tributada” ou “erro na aplicação da alíquota, base de cálculo ou apuração dos valores”. Antes, e ao contrário, houve pagamento em valores maiores do que os detectados nas planilhas do Estado quando da fiscalização”.

Infração 03

Diz que os levantamentos realizados pelo Auditor não foram fidedignos com os lançamentos efetivamente existentes. Cita, como exemplo, que nos lançamentos do exercício fiscal de 2013, quando da reanálise das vendas efetivadas constantes na Redução Z e as informadas pelas operadoras de cartões de crédito e débito, nota-se que o auditor errou em alguns lançamentos, de modo a encontrar discrepância em favor do Fisco, poia, na verdade, a discrepância ocorreu em favor do contribuinte, o que não foi levado em consideração.

Explica que no levantamento revisional realizado pela Impugnante no exercício de 2013, notou-se apuração a maior feita pelo contribuinte e ofertada à tributação na monta de R\$ 8.382,55. Diferença que disse também verificada no levantamento realizado com base da MFD, também se nota diferença no valor de R\$ 8.278,43, a revelar distorção que não reflete o levantamento do Fisco.

Afirma que os dados apurados são comprovados com a documentação anexada, os quais diz refletir o erro da autuação a merecer reparo quando do seu julgamento.

A fim de consubstanciar a análise disse ter disponibilizado junto ao anexo a leitura da memória fiscal contendo todas as informações das ECFs com os seus respectivos lançamentos de cartão de crédito/débito (conforme arquivos na mídia “CD” nomeados “MFD, 2013, 2014 e 2015.txt”).

A seguir o referido quadro explicativo, que disse contestar o levantamento fiscal:

| Ano | MÊS | Dados a Acusação | | | | Levantamento efetuada com base na MFD | | |
|------|-----------|--------------------------------------|---------------------------------------|--|-----------------|---------------------------------------|---------------------------------------|--|
| | | VENDA COM CARTÃO CONSTANTE REDUÇÃO Z | VENDA COM CARTÃO INFORMADO PELAS ADM. | DIFERENÇA ENCONTRADA A (BASE DE CÁLCULO) | ICMS ACUSADO | VENDA COM CARTÃO CONSTANTE REDUÇÃO Z | VENDA COM CARTÃO INFORMADO PELAS ADM. | DIFERENÇA ENCONTRADA ENTRE AS INFORMAÇÕES DA OPERADORA x DADOS ECF (MFD) |
| 2013 | JANEIRO | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 56.519,03 | 55.653,75 | -865,28 |
| 2013 | FEVEREIRO | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 52.245,63 | 52.188,25 | -57,38 |
| 2013 | MARÇO | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 58.510,91 | 57.482,84 | -1.028,07 |
| 2013 | ABRIL | 55.471,62 | 55.102,64 | 0,00 | 0,00 | 55.971,62 | 55.102,64 | -868,98 |
| 2013 | MAIO | 54.170,54 | 52.860,87 | 0,00 | 0,00 | 54.261,56 | 52.860,87 | -1.400,69 |
| 2013 | JUNHO | 56.359,73 | 55.574,05 | 0,00 | 0,00 | 56.795,13 | 55.574,05 | -1.221,08 |
| 2013 | JULHO | 47.276,05 | 47.578,91 | 302,86 | 49,65 | 46.696,69 | 47.578,91 | 882,22 |
| 2013 | AGOSTO | 50.426,53 | 56.245,03 | 5.818,50 | 953,93 | 50.426,53 | 56.245,03 | 5.818,50 |
| 2013 | SETEMBRO | 54.295,00 | 54.881,66 | 586,66 | 96,18 | 54.295,00 | 54.881,66 | 586,66 |
| 2013 | OUTUBRO | 47.185,01 | 48.019,93 | 834,92 | 136,88 | 47.410,01 | 48.019,93 | 609,92 |
| 2013 | NOVEMBRO | 57.251,02 | 58.090,63 | 839,61 | 137,65 | 57.750,82 | 58.090,63 | 339,81 |
| 2013 | DEZEMBRO | 82.472,44 | 71.400,96 | 0,00 | 0,00 | 82.475,02 | 71.400,96 | -11.074,06 |
| | | 504.907,94 | 499.754,68 | 8.382,55 | 1.374,30 | 673.357,95 | 665.079,52 | -8.278,43 |

Diz que a infração apontada também não guarda pertinência jurídica, pois o Auditor não apontou qual alínea e qual item do inciso III do art. 42 incorreu o contribuinte quando da infração, e essa omissão torna a autuação nula, pois impossibilita a defesa quanto a baliza do correto enquadramento ou não do fato à norma.

Infração 04

Alega ser paradoxal e para entender a contradição basta atentar ao fato de que o Contribuinte, em que pese não ter entregue a declaração requestada com o preenchimento isento de erros da sua escrituração digital (EFD/SPED), entregou a escrituração no formato dos Livros de Apuração do ICMS, que foram suficientes para se chegar ao resultado esperado na fiscalização. Nesse sentido, questionou se a base de dados utilizados na fiscalização foi alguma outra distinta da apresentada pelo contribuinte.

Afirma que quando da fiscalização o Auditor apontou a essencialidade da escritura fiscal digital – EFD/SPED para a análise da vida econômica do contribuinte e demonstrou cabalmente que sem a escrita fiscal não é possível à fiscalização proceder com correção na autuação. Estranha, entretanto, que todos os dados em que a fiscalização se pautou foram os contidos em documentos e obrigações acessórias preenchidas pelo Contribuinte. Pondera que, se por um lado o Fisco alega que a ausência da escrituração EFD/SPED impossibilita a fiscalização, por outro, vale-se justamente dessa ausência para cobrar os tributos, tendo em vista que toda a fiscalização se deu com base nos livros de Registro de Entradas de Mercadorias e de Apuração de ICMS.

Assevera que o contribuinte não deixou de fazer a escrituração dos livros de apuração do ICMS, suficientes para se alcançar o correto valor dos tributos devidos. Tanto é que se valeu deles para que o ICMS fosse devidamente fiscalizado e cobrado. Em momento algum a ausência do SPED impediu se apurar “o estoque, crédito fiscal, CFOP incorreto, aplicação incorreta de alíquota, cálculo de MVA, estoque final”, dentre outros.

Conclui que o arbitramento dos anos de 2013, 2014 e 2015 não deve prosperar, pois sequer verifica fundamento para tanto, apontando ainda que não se sabe qual o critério utilizado, ferindo de morte o art. 22 da Lei nº 7.014/96 que indica os possíveis métodos, sequer mencionados no auto de infração, como também não é aplicável o fundamento legal da multa vertida no art. 42, IV, “i” da Lei nº 7.014/96, pois o caso concreto sequer é hipótese de arbitramento.

Diz que o auditor chegou aos números lançados tendo em vista a vasta documentação entregue pelo contribuinte, consubstanciadas nos Livros de Registro de Entradas de Mercadorias e de Apuração do ICMS, de modo que se valeu da metodologia de arbitramento apenas na aparência, sendo que os dados alcançados o foram por via das informações do contribuinte, revela quase o desbordar do arbitramento para o arbítrio. Pontua que só se poderia falar em arbitramento nas hipóteses do art. 22 da Lei nº 7.014/96, reproduzido e afirma, ainda, que a Impugnante não incorreu em nenhum dos incisos do enquadramento da infração, de modo que a entende insubsistente.

Infração 05

Afirma que a infração se refere a ausência de escrituração do Livro Registro de Inventário e que, de fato, não foi feito a tempo a aludida obrigação acessória, lembrando que, no presente caso não houve o procedimento regular para a aludida infração, qual seja, a intimação do contribuinte para no prazo de 30 dias retificar a sua escrituração e com isso evitar a suposta infração, ou, após encerrado o exercício, cumprir o prazo de 60 dias para lavrar em livro o apurado pelo contribuinte.

Destaca que o *iter* não foi cumprido, de modo que a suposta infração merece reparo. Por outro lado, entende que a documentação apresentada pelo contribuinte (Livros de Registro de Entrada de Mercadorias e de Apuração de ICMS) foi mais que suficientes para que o Auditor apurasse o imposto devido no período, de modo a ser infundada a aplicação da multa vertida no art. 42, XII da Lei nº 7.014/96, pois ela só é possível quando da impossibilidade de a ausência do aludido livro constituir impedimento definitivo para a apuração do imposto no período.

Remata que, como o Auditor apurou o imposto devido através dos livros apresentados, não é possível se falar da infração prevista no art. 42, XII da Lei nº 7.014/96, pela clara hipótese de sua inadequação ao caso concreto.

Infração 06

Diz que a autuada é filial da Matriz CNPJ 04.298.227/0001-16, com IE n. 054.838.183, tendo uma administração financeira centralizada, de modo que a empresa optou por escriturar o livro caixa apenas na Matriz, sem qualquer registro na filial, pois, conforme lei, apenas a Matriz tem obrigação de fazer o Livro Caixa.

Afirma que toda a escrituração é feita na matriz, de modo que defende que não se pode multar um contribuinte pelo descumprimento de um dever que sequer era obrigado e pontua que essa conclusão é retirada da leitura do art. 212 do RICMS que, dentre os livros fiscais indicados, não trata do Livro Caixa como obrigatório para cada estabelecimento empresarial que realiza o fato gerador do ICMS.

Registra que a multa prevista no art. 42, XV, “i” da Lei nº 7.014/96 alcança apenas as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte quando existentes autonomamente, o que não é o caso da Impugnante, tendo em vista a relação de filial entre a autuada e a sua matriz, acima identificada.

Infração 07

Registra que o contribuinte deixou de atender à intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital na forma prevista na legislação, mas a empresa não deixou de entregar as EFDs, conforme provam os recibos constantes na mídia “CD” nomeados 01-2013.pdf a 06-2015.pdf). Admite não ter havido sua escrituração correta, mas dizer que não houve entrega é afirmação que não se pode provar.

Infração 08

Diz ser corolário lógico da Infração anterior, por isso incidiu o nobre Auditor em duplicidade de cobranças, pois na Infração 07 a fiscalização aponta que o contribuinte deixou de atender à intimação para entrega do arquivo eletrônico da EFD e na Infração 08 aponta que o contribuinte deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico EFD ou o entregou sem as informações exigidas.

Assevera se tratar de relação entre continente e conteúdo, e a punição pela ausência de entrega de arquivo eletrônico não pode levar à punição da entrega do arquivo eletrônico sem as informações exigidas. Ou se pune o contribuinte pela não entrega dos arquivos eletrônicos (Infração 07), ou se pune o contribuinte pela entrega do arquivo eletrônico sem as informações exigidas em lei.

Diz não ser possível punir o contribuinte que não entrega o livro (continente) e puni-lo novamente pela “entrega” de um arquivo sem o correto preenchimento, ou mesmo o arquivo eletrônico foi entregue sem as formalidades (Infração 08) ou ele não foi entregue (Infração 07), pois não pode não ser entregue e ser entregue sem as formalidades ao mesmo tempo.

Infração 09

Afirma inexistir qualquer relatório no Auto de Infração com a confirmação dos pedidos de livros contábeis, acrescentando que todas as intimações entregues ao Contribuinte referente à solicitação de livros foram atendidas, conforme diz atestar os recibos em anexo no processo do Auto de Infração.

Ressalta que apenas o livro caixa não foi entregue porque está na matriz, mas todos os demais o foram, o que contradiz ao apontado na suposta infração. Contesta também o valor da suposta multa com o fundamento legal apontado (Art. 42, XX da Lei nº 7.014/96), pois são R\$ 460,00; R\$ 920,00 e R\$ 1.380,00 e não no valor de R\$ 2.760,00, cobrado.

Concluindo, requer seja anulado o Auto de Infração tendo em vista os diversos apontamentos em cada infração rechaçada, bem como pela cobrança de multas fora do parâmetro legal, em clara afronta ao dispositivo legal, sendo cabível a análise dos órgãos de controle nesse fim.

O Autuante presta Informação Fiscal às fls. 349 a 353.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 01

Diz ter aplicado o roteiro de Auditoria da Conta Corrente do ICMS, sendo apuradas corretamente diferenças de ICMS devidas e declaradamente não pagas, fartamente comprovada pelos demonstrativos de débito e planilhas de cálculos, anexas (fls. 19; 21/56), corroboradas com Xerox dos livros fiscais Reg. de Apuração do ICMS, Registro De Entradas e Registro de Saídas e de outros documentos do contribuinte (fls.57/83).

Explica que fez o batimento entre os livros REM e RSM com o Registro de Apuração do ICMS. Os cálculos da apuração do imposto, por sua vez, foram efetuados pela forma fisco-contábil, aplicando a alíquota sobre a base de cálculo apurada no mês, pelo regime de apuração do imposto NORMAL em conta corrente, resultando no montante devido a recolher.

Diz ter comparado com os valores considerados pagos, conforme extrato de arrecadação, anexos (fl. 243), apurando as diferenças cobradas no lançamento, pois a autuada comprovadamente, não efetuou os recolhimentos nos respectivos vencimentos.

Afirma que seus procedimentos foram inteiramente, demonstrados e discriminados com clareza, correção e exatidão, de modo que a autuada pudesse entender a infração praticada e o valor do débito.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 02

Informa se configurar pela desigualdade entre os valores das operações totalizadas, mensalmente, no livro fiscal Registro de Entradas e o Registro de Apuração, pois os mesmos valores deveriam, obrigatoriamente, serem iguais. Informa ter apurado diferenças entre os valores consignados nos dois livros fiscais, resultando em apuração de que houve um crédito indevido, haja vista, que o livro REM não houve movimento e não consta apurado este valor a ser TRANSPORTADO para o livro de Apuração do ICMS.

Afirma que o livro Apuração do ICMS não pode conter valores lançados sem a origem do REM, como foi o caso da infração 02, de modo que a cobrança deve ser mantida.

Ressalta que somente com a Impugnação, ardilosamente, o sujeito passivo junta mídia- CD, contendo os livros em formato de arquivo magnético com escrituração SEPD, demonstrando a escrituração dos livros Registro de Entradas e Apuração do ICMS, que foram negados repetidamente, durante a ação fiscal.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 03

Salienta não procederem os argumentos da autuada ao sustentar discrepâncias entre o levantamento fiscal do Autuante e o seu próprio, supostamente elaborado, como diz, com base em arquivo MFD dos exercícios 2013, 2014, 2015, não se sabe como, visto que, não juntou qualquer documento ou demonstrativo de levantamento físico (impresso), citando apenas, uma Mídia- CD, acusando, inclusive, de existir uma improvável, diferença de R\$ 8.278,43 demonstrada em sua defesa (fl. 268),

de forma simplória, tentando contrapor e desconstruir o levantamento do autuante, sob a alegação de não haver débito algum nesta infração.

Explica que não foi apresentada nenhuma questão de mérito específica, nem foi questionado nenhum dos valores discriminados, e que o Impugnante apresenta argumentos genéricos, sem detalhar sobre quais pontos ou valores ocorreram as eventuais, distorções e como chegou a “suposta” diferença. Concluiu que a exação está correta.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 04

Ressalta que os arquivos enviados a SEFAZ até então, com exceção de janeiro/13, estavam zerados, quando em verdade houve no período de janeiro/2013 à agosto/2015 um intenso movimento com operações de compras e vendas de mercadorias, denotando grande atividade comercial.

Assinala que não obstante o recebimento de alguns livros e documentos INCOMPLETOS entregues pela autuada, se esforçou para entender e executar o trabalho de fiscalização aplicando os roteiros e procedimentos dentro das possibilidades permitidas, colhendo informações em outras fontes disponíveis, fornecidas anteriormente e armazenadas no Sistema SEFAZ, dentro das possibilidades, de acordo com os livros e documentos fornecidos pela autuada.

Diz que o certo era a Autuada ter fornecido os arquivos e informações a que estava obrigada em formato de arquivos magnéticos, a que estava obrigada e não como sustenta a autuada na defesa, fl. 269, infração 04, violando e infringindo as normas regulamentares RICMS – Decreto nº 13.780/12.

Registra que a despeito da sua obrigação determinada na legislação fiscal de entregar a escrituração dos livros por meios eletrônicos digitais EFD/SPED, o fez por meio de livros em escrituração impressa SEPD, tendo o Autuante com imenso esforço e trabalho para colher os dados e informações fiscais, efetuar os trabalhos de fiscalização apurando os débitos, aplicando procedimentos fiscais de levantamento para determinar a base de cálculo e o ICMS devido, não recolhido.

Complementa que só uma parte da documentação foi entregue, como comprova o protocolo juntado à fl. 247, não apresentando o restante até o encerramento da ação fiscal, portanto, 51 dias de espera sem receber o restante da documentação, livros e arquivos magnéticos contendo informações, ao contrário do que afirma a autuada.

Ressalta que o texto da infração 04 no auto, por sua vez, descreve com muita precisão a quantidade de documentos fiscais e livros contábeis não apresentados, comprovando de forma cabal, a prática da infração, como pode ser visto comparando as intimações (fls. 16/18) e o protocolo de entrega de documentos, em anexos, fl. 247, tais como livros diários e razão, Registro de Inventário, demonstrativo das contas do passivo, demonstrativos das compras do ativo imobilizado, balanços e balancetes, saldo da conta fornecedores.

Enfatiza que recebeu um tratamento de inteiro descaso, tendo efetuado as intimações na forma da lei com Termo de Intimação entregue ao Gerente da Loja Matriz na pessoa de Rafael da Silva Costa, no dia 27/10/2016 (folha 16); no dia 05/11/16 (fl. 17); no dia 09/12/16 (fl. 18), sendo que uma parte dos livros e documentos fiscais lhe foi apresentada somente no dia 10/11/16, como prova o Termo de Entrega de Documentos, protocolado pela autuada, o que comprova só com este fato, que os arquivos e o restante da documentação e livros não foram, definitivamente, apresentados, de modo que mantém a infração 04.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 05

Informa que a infração está bem caracterizada e os fatos foram descritos no auto de infração em foco com a maior clareza, pois se trata da aplicação de penalidade formal prevista no artigo 42, XII da Lei nº 7014/96 XII (- revogado;), e devidamente enquadradas nos art. 225 do RICMS/97 – Decreto nº 13.780/12.

Acrescenta que os dispositivos legais regem a falta de escrituração do Livro fiscal Registro de

Inventário, não há como invocar boa-fé ou falta de prazo para escrituração, considerando os exercícios fiscalizados serem 2013 a 2015, e a execução da ação fiscal ocorreu na data 01/10/2016, períodos pretéritos, portanto, passado a muito tempo, o que causou grande impedimento, pois o fisco foi impedido de aplicar os roteiros CAIXA E ESTOQUE DE MERCADORIAS, ferramentas fundamentais e de máxima utilidade, não raramente, na apuração de irregularidades. Portanto, não tem nada a ver com a multa referente à Infração 04 (arbitramento), valendo ressaltar que o prazo estabelecido na legislação é de 48 horas.

Salienta ter efetuado as intimações na forma da lei com Termo de Intimação entregue ao Gerente da Loja Matriz na pessoa de Rafael da Silva Costa, no dia 27/10/2016 (folha 16); no dia 05/11/16 (fl. 17); no dia 09/12/16 (fl. 18), somente no dia 10/11/16, a autuada se dignou entregar uma parte dos livros e documentos fiscais, sem o livro Registro de inventário, é claro, de modo que mantém a infração 05.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 06

Diz que a obrigação de escrituração dos livros contábeis e fiscais cabe a cada um dos estabelecimentos independente de matriz ou filial. No entanto, só a escrita contábil pode ser centralizada pela matriz, ressaltando a conta Caixa que cada estabelecimento deve ter individualizado. Sendo assim, a autuada devia ter apresentado a conta Caixa do estabelecimento, e não o fez, razão pela qual descabem os argumentos da autuada. Manteve a infração 06.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 07

Informa que basta olhar os recibos (fls. 318 a 343) para constatar não haver registro das operações, pois todos estão zerados. Assevera que os citados recibos não passam de ardid para fugir da omissão, mas, em nenhum deles reflete e verifica-se a presença de dados e informações reais das operações realizadas.

Complementa que a Autuada, por sua vez, devia ter fornecido os arquivos contendo dados e informações autênticas e reais a que estava obrigada em formato de arquivos magnéticos, quando foi intimada da ação fiscal, e não como sustenta na defesa, fl. 273, infração 07, violando as normas regulamentares RICMS – Decreto nº 13.780/12.

Seguindo, informa não importar o fato do Autuante ter conseguido determinar a base de cálculo e apurar o imposto, mas o descumprimento da norma que obriga a entrega correta dos arquivos da EFD.

Afirma que o texto da infração 07 no auto descreve com muita precisão a conduta infratora e os livros fiscais e contábeis deixados de apresentar após ser devidamente intimado para tanto, o que foi comprovado e confessado pelo Impugnante (fl.273) e pode ser visto comparando as intimações (fls. 16/18) e o protocolo de entrega de documentos, em anexos, fl. 247, tais como livros diários e razão, Registro de Inventário.

Diz ter efetuado as intimações na forma da lei por meio dos Termos de Intimação, documentos anexos, fls.16/18, entregues ao representante legal - Gerente da Loja Matriz na pessoa de Rafael da Silva Costa, no dia 27/10/2016 (folha 16); no dia 05/11/16 (fl. 17); no dia 09/12/16 (fl. 18). Manteve a infração 07.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 08

Afirma que a Impugnante praticou irregularidade passível de multa fixa de R\$ 1.380,00 por descumprimento de obrigação acessória por não ter enviado a SEFAZ os arquivos EFD/SPED com as informações das operações escrituradas nos livros próprios e nos prazos estabelecidos na legislação.

Frisa que a escrituração dos livros fiscais (Registro Apuração; Reg. Entradas; Reg. Saídas; Reg. Inventário) pelo sistema digital é indispensável para a demonstração e comprovação dos valores totais das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como, a escrituração do inventário para fins de execução dos roteiros de fiscalização, que sem os mesmos, ficou impossibilitado de

proceder aos levantamentos fiscais e apurar, eventuais, omissões de receitas tributáveis.

Explica que a obrigação descumprida está prevista nos artigos 247/250 do RICMS – Decreto nº 13.780/12, cuja multa consta capitulada no art. 42, XIII-A, alínea “I” - Lei nº 7.014/96 c/c a Lei nº 12.917/13, considerando que a Autuada deixou de entregar arquivos magnéticos após ser devidamente intimada na ação fiscal. Manteve a infração 08.

COM RELAÇÃO À INFRAÇÃO 09

Informa constar dos autos os Termos de Intimação para apresentação dos livros contábeis Diário/Caixa; Razão (fls. 16/17).

Ressalta que os referidos livros nunca foram entregues, bem como, os demonstrativos das contas do passivo, demonstrativos das compras do ativo imobilizado, balanços e balancetes, saldo da conta fornecedores. Enfatiza ter recebido um tratamento de descaso e total falta de informação, pois o proprietário da empresa autuada, sequer o atendeu para conhecer a ação fiscal, tendo efetuado as intimações na forma da lei com Termo de Intimação entregue ao Gerente da Loja Matriz na pessoa de Rafael da Silva Costa, no dia 27/10/2016 (folha 16); no dia 05/11/16 (fl. 17); no dia 09/12/16 (fl. 18), sendo que uma parte dos livros e documentos fiscais foram entregues somente no dia 10/11/16, como prova o Termo de Entrega de Documentos, protocolado pela autuada, SENDO QUE A DOCUMENTAÇÃO E LIVROS CONTÁBEIS NÃO FORAM APRESENTADOS. Manteve a infração 09.

Na sessão do dia 31/07/2019, a 2ª JJF converteu os autos em diligência à INFAZ DE ORIGEM, com o seguinte teor:

“Considerando que na assentada para julgamento ocorrida em 31/07/2019, o colegiado desta 2ª JJF, constatou que o PAF apresentava inconsistências que requereriam maiores esclarecimentos para que os autos se perfizessem livres de falhas e devidamente saneado para a perfeita cognição quanto ao seu mérito, decidiu por enviar o presente Processo Administrativo Fiscal –PAF à Infaz de origem para que fosse providenciada a seguinte diligência:

- 1. Em relação à **Infração 01**, a qual teve por espeque a acusação recolhimento a menos do ICMS em decorrência de se haver apurado desconcreto entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração mensal do imposto, considerando que a defesa questionou o seu fundamento legal, arguindo que o enquadramento nos arts. 24 a 26 da Lei n. 7.014/96, são genéricos e por isso não apontam para qualquer fato específico realizado pelo contribuinte:*

DILIGÊNCIA (A):

- i. Deve o Autuante de forma objetiva especificar quais os dispositivos legais ou regulamentares da legislação do ICMS descurou a Autuada.*
- ii. Como também, tendo em vista, que a Autuada arguiu em relação a pretensa complexidade das planilhas apresentadas, as quais reputou não haver indicado a forma do cálculo, motivações estas que embasaram o seu pedido de nulidade, por concluir que as afirmações genéricas não são passíveis de serem impugnadas pelo contribuinte.*

DILIGÊNCIA (B):

i) Intimar a Contribuinte para apresentar formalmente suas dúvidas em relação a planilha a que se refere da infração 01;

ii) Responder formalmente a cada pergunta formulada de forma a esclarecer todas as dúvidas da Contribuinte em relação a memória de cálculo da infração em tela;

- 2. Em relação à **infração 02** que diz respeito a acusação de houve recolhimento a menos do ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro RE de mercadorias e Escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, verifiquei que o Autuante apresentou a memória dos cálculos em relação a essa infração que consta das fl. 20, de onde*

podemos inferir que os valores lançados se referem a ter o Autuante considerado como crédito indevido todos os lançamentos a crédito no livro de apuração do ICMS que não se encontravam totalizados em suas respectivas escriturações no livro registro de entradas, o qual apesar de não conter as somatórias totalizadas mensalmente, apresentavam valores lançados na coluna do crédito.

DILIGÊNCIA:

- i. Intimar a Contribuinte a apresentar os documentos de aquisição mensais de mercadorias que sustentam a escrituração fiscal no livro de entradas objeto da infração 02, bem como a totalização mensal desses créditos;
 - ii. Conferir a pertinência dos créditos de ICMS informados pela Contribuinte e sopesá-los com os valores escriturados e com a respectiva soma mensal transportados para o respectivo mês do livro de apuração;
 - iii. Resultando diferenças dos cálculos acima, e em sendo estas incompatíveis com os valores lançados originalmente, elaborar novo demonstrativo de débito e cientificar a Impugnante.
 - iv. Se pronunciar acerca da alegação defensiva de houve duplicidade de cobrança envolvendo às infrações 01 e 02, conforme reproduzida "... analisando a competência do mês de fevereiro de 2013, notou-se do Livro de Registro de Apuração de ICMS a existência de crédito de ICMS no "Item 005 – Por Entradas/Aquisições com crédito de imposto" no valor de R\$ 14.917,80 (conforme arquivo na mídia "CD" nomeado "Apuração 02-2013.pdf"). Esse mesmo valor foi o autuado pelo Fisco como suposta divergência entre o valor lançado no livro de entrada e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS".
 - v. Do mesmo modo, se pronunciar quanto ao mês de novembro de 2013, por apontado a defesa que o mesmo erro se verificou: "o valor ora cobrado é o exato valor de crédito de ICMS constante do Item 005 – Por Entradas/Aquisições com crédito do Imposto" no montante de R\$ 13.040,07 (conforme arquivo na mídia "CD" nomeado "Apuração 11 – 2013.pdf")".
3. Tendo a **Infração 04** espeque na apuração do ICMS devido por meio de arbitramento de base de cálculo, alegado pelo Autuante ter sido justificado em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento, e considerando que:
- a) O arbitramento é medida extrema só admitida quando os livros e documentos disponibilizados não se prestarem para a aferição dos recolhimentos a serem homologados e por conseguinte o impedimento a apuração de eventuais diferenças a exigir a título de crédito tributário;
 - b) Constam dos autos, a despeito da aplicação do arbitramento, exigências do ICMS relativas a outras infrações.

DILIGÊNCIA:

- i. Deve o Autuante demonstrar a memória do cálculo desta infração e sobretudo que os valores exigidos por essa infração não representam bis in idem em colisão com exigências do ICMS já cominadas em outras infrações;
 - ii. O resultado da incumbência acima deve ser objeto de ciência à Autuada.
4. Quanto à **infração 06** que trata de multa aplicável pela não escrituração do livro Caixa, em se tratando de contribuinte Microempresa e empresa de Pequeno Porte com receita Bruta Ajustada superior a 30.000,00. Deve o Autuante:

DILIGÊNCIA:

i) Informar o enquadramento legal específico, e a comprovação de tratar-se a Contribuinte de Microempresa e empresa de Pequeno Porte com receita Bruta Ajustada superior a 30.000,00.

5. Em relação às **Infrações 07 e 08** referentes às acusações de que **a)** o Contribuinte deixou de atender a intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD na forma e prazos previstos na Legislação Tributária; **b)** o contribuinte deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital – EFD na forma e prazos previstos na Legislação Tributária.

DILIGÊNCIA:

i) Enfrentar a alegação defensiva de que fez a entrega da EDF na data devida, conforme consta de sua defesa, que inclusive aponta para o arquivo que disse conter a referida prova:

“A infração também não deve prosperar. Afirma que o contribuinte deixou de atender à intimação para entrega do arquivo eletrônico da Escrituração Fiscal Digital na forma prevista na legislação.

Ocorre, Excelências, que a empresa não deixou de entregar as EFDs. Pelo contrário, os recibos em anexo confirmam a entrega dessas obrigações (conforme arquivos na mídia “CD” nomeados 01-2013.pdf a 06-2015.pdf)

Pode não ter havido sua escrituração correta, mas daí a dizer que não houve entrega é afirmação que não se pode provar”.

ii) Explicar a aparente antinomia alegada pela Impugnante na seguinte passagem de sua defesa, em relação a eventual existência de importante conflito entre as infrações 07 e 08, fls. 273 e 274:

“A infração 08 é corolário lógico da Infração anterior, a incidir o nobre Auditor em duplicidade de cobranças. Vejamos: na Infração 07, a fiscalização apontou que o contribuinte “Deixou de atender à intimação para entrega do arquivo eletrônico da EFD””. Na Infração 08, por sua vez, apontou que o contribuinte “Deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico EFD ou o entregou sem as informações exigidas””.

Trata-se de relação entre continente e conteúdo. A punição pela ausência de entrega de arquivo eletrônico não pode levar à punição da entrega do arquivo eletrônico sem as informações exigidas. Ou se pune o contribuinte pela não entrega dos arquivos eletrônicos (Infração 07), ou se pune o contribuinte pela entrega do arquivo eletrônico sem as informações exigidas em lei.

Não pode é punir o contribuinte que não entrega o livro (continente) e puni-lo novamente pela “entrega” de um arquivo sem o correto preenchimento. Ou o arquivo eletrônico foi entregue sem as formalidades (Infração 08) ou ele não foi entregue (Infração 07). Não pode é não ser entregue e ser entregue sem as formalidades ao mesmo tempo”

iii) Explicar como, a despeito das acusações a que se referem as infrações 07 e 08, das quais se infere não ter o Autuante acesso a qualquer informação, conseguiu proceder o levantamento fiscal relativos às infrações 01 a 03?

6. Em relação à **infração 09** “Deixou de apresentar Livros contábeis, quando solicitado, por meio de qualquer comunicação, em direito admitida: pedido escrito, notificação, ou intimação”.

DILIGÊNCIA:

i) Comprovar a efetiva intimação para a apresentação dos livros “caixa e razão”, pois conforme consta das informações complementares da infração 009, fundamentou a multa

pela falta da respectiva apresentação.

DILIGÊNCIA FINAL:

i) *Dar ciência à Autuada do resultado da informação fiscal, acompanhada de eventuais demonstrativos e memórias de cálculo solicitadas por essa diligência como também decorrentes de alterações acaso promovidas pelo Autuante no lançamento original, devendo ser procedida a concomitante reabertura do prazo de 10 (dez) dias para que a defesa, querendo, possa se pronunciar, bem como, após o pronunciamento da defesa, apresentar nova informação fiscal se for o caso.*

ii) *Cumprida a diligência, deve os autos retornarem ao CONSEF para julgamento”.*

Por consequência, às fls. 376-378 consta Informação Fiscal acerca da diligência cumprida por autoridade fiscal estranha ao feito.

Infração 01

Entende que o demonstrativo de fls. 19 é claro o suficiente para demonstrar a diferença entre o apurado (pela própria autuada) e o recolhido (pela própria autuada). Exemplo: em janeiro, a autuada escriturou o valor a recolher de R\$ 12.121,18, recolheu R\$ 910,52 e assim restou uma diferença de R\$ 11.210,66. Não existe cálculos complexos a serem entendidos.

Explica que em abril de 2020 intimou a empresa autuada (fls. 366/370) transcrevendo o texto integral do pedido da Diligência de fls. 360/362, tendo sido recebida pela procuradora, Sra. Maria Teresa Correa Silva, conforme procuração de fls. 371/373, mas que a empresa não se manifestou até a data em que prestou a Informação Fiscal (08/03/2024).

Infração 02

Aduzindo não ter compreendido a solicitação para se pronunciar acerca da alegação defensiva de duplicidade de cobrança envolvendo as infrações 01 e 02 indicada no pedido de diligência, informa que confrontou o LRE acostado pela autuada e pôde verificar não haver diferença a recolher nos períodos objeto da autuação, conforme demonstrativo abaixo:

| AUTUACAO - INFRACAO 03.02.01 | | | LRE ACOSTADO PELA AUT UADA | | |
|------------------------------|----------|-----------|----------------------------|-----------|--------|
| MÉS | LRE | RAICMS | DIFERENCA A RECOLHER | VALOR | PÀGINA |
| 01/2013 | 2.423,79 | 2.427,70 | 3,91 | 2.427,70 | 282 |
| 02/2013 | 0,00 | 14.917,80 | 14.917,80 | 14.917,80 | 285 |
| 08/2013 | 0,00 | 1.668,33 | 1.668,33 | 1.668,33 | 297 |
| 09/2013 | 0,00 | 2.086,33 | 2.086,33 | 2.086,33 | 295 |
| 11/2013 | 0,00 | 13.040,07 | 13.040,07 | 13.040,07 | 291 |
| 12/2013 | 0,00 | 3.421,79 | 3.421,79 | 3.421,79 | 289 |
| 05/2014 | 0,00 | 4.140,21 | 4.140,21 | 4.140,21 | 288 |
| 07/2014 | 2.826,33 | 2.829,39 | 3,06 | 2.829,39 | 278 |
| 09/2014 | 8.718,79 | 9.962,25 | 1.243,46 | 9.962,25 | 293 |

Quanto ao mês de 02/2013, informa sequer existir cobrança na infração 01. E quanto ao mês 11/2013, o valor de R\$ 14.917,80, informa se referir ao crédito não considerado pela autuação, e o valor cobrado na infração 01 é de R\$ 671,26.

Infração 04

Informa que o Autuante alegou impossibilidade de aplicar os procedimentos fiscais padrões de auditoria fisco-contábil, diante da falta de escrituração e entrega dos livros fiscais essenciais para execução de roteiros de levantamentos de estoque e de caixa, além da falta de inventários 2013, 2014, 2015, não apresentados em formato de arquivos magnéticos nos padrões estabelecidos na legislação para a EFD. Além destes fatos graves e prejudiciais aos procedimentos da fiscalização, ocorreu a falta de apresentação da escrituração fiscal digital, no período todo, acarretando total impossibilidade de aplicação e apuração de valores não recolhidos do ICMS, não sendo possível, portanto, sem os referidos levantamentos, determinar o montante da base de cálculo do imposto devido.

Salienta que a memória de cálculo está na mídia digital de fls. 251. O arbitramento foi realizado com referência “aos meses 12/2013, 12/2014 e 08/2015”. Quanto ao mês 12/2013, informa não ter localizado outra infração relacionada. Quanto ao mês 12/2014, o arbitramento cobra R\$ 6.053,62 e a infração 05.08.01 cobra R\$ 2,39. Quanto ao mês 08/2015, o arbitramento cobra R\$ 1.635,47 e a infração 05.08.01 cobra R\$ 2.660,92.

Infração 06

Informa ter sido fundamentada no art. 215, parágrafo 1º do Decreto nº 13780/12, mas não conseguiu confirmar se a Autuada se encontrava na condição de ME ou EPP nos exercícios relativos à infração. Contudo, pelos valores indicados na documentação acostada, a receita bruta ajustada era superior a R\$ 30.000,00.

Infração 07

Diz que o Autuante menciona 3 intimações (fls. 16, 17 e 18), mas apenas a intimação datada de 09/12/2016 (fl. 18) faz referência a EFD, solicitando todos os arquivos de 2013, 2014 e 2015, sem mencionar retificação, e ao arquivo de fevereiro daqueles exercícios, contendo o bloco referente ao Inventário. Realmente nos recibos apresentados pela autuada constata-se que a maioria das EFD estava zerada, portanto, pretendia o autuante a correção das mesmas, mas não localizou prova entrega de EFD retificadora.

Diz que na Informação Fiscal de fls. 349/353, o autuante explica detalhadamente aos acontecimentos ocorridos durante a fiscalização, para esta e para as demais infrações.

Quanto à suposta antinomia entre as infrações 07 e 08, constata que a intenção do autuante foi: na infração 07, aplicar a penalidade pela não entrega das EFD corrigidas, já que intimado para tal; na infração 08, a cobrança deveu-se pela não entrega no prazo legal.

Diz que a própria documentação acostada pela empresa autuada às fls. 339 a 343, já comprova os seus argumentos quanto à infração 08. Quanto à infração 07, essa seria afastada com a comprovação, pela autuada, de que corrigiu as EFDs. Constata-se, pelos documentos iniciais apresentados pelo autuante, que o levantamento fiscal relativo às infrações 01 a 03 foi realizado no Sistema SAFA e não tem como aferir como tal sistema foi alimentado. Trata-se de sistema bem antigo e, infelizmente, não se recorda como funcionava.

Infração 09

Informa ter constatado que, pelas intimações de fls. 16 e 17, foi solicitado a entrega do livro contábil Diário, mas não localizou a comprovação da entrega.

Na fl. 379, consta intimação do contribuinte com concessão de prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, mas ele silenciou.

É o relatório.

VOTO

Como acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de 09 (nove) infrações.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os supostos fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: **a)** conforme documentos de fls. 248, 249, 255 e 256, bem como do que se percebe nos autos, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; **b)** na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § , 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; **c)** o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; **d)** as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas, têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 08-251), estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato que no estado em que se encontra, não há vício a macular o PAF em análise. Afasto, pois, a nulidade arguida, ainda que tenha sido feita de modo genérico e não logicamente fundamentada.

Observando que quando necessárias para o convencimento do Relator, diligência foi efetuada, de logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§ § 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Tendo em vista que o sujeito passivo, as individualizando em argumentos formais e/ou materiais a um só tempo, sem apresentar alegação preliminar de nulidade contra todo o procedimento fiscal de modo objetivo e fundamentado, compulsando os autos, analisando os elementos de provas autuados, bem como apreciando os argumentos de defesa e acusação, na mesma ordem e forma passo a apreciar, analisar e decidir sobre todas as infrações:

Infração 01 – 03.01.01 – Recolhimento a menos de ICMS por desconcontro entre o(s) valor(es) do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto.

Impugnante

Sem objetar os dados e valores do lançamento, alega que: **a)** foi enquadrada legalmente em dispositivos genéricos (arts. 24 a 26 da Lei 7014/96) que “não apontam para qualquer fato específico; **b)** as planilhas suportes são complexas e não indicam “a forma de cálculo e correto procedimento da feitura da autuação a fim de que a defesa pudesse ser melhor norteadada” revelando sua nulidade, “visto que afirmações genéricas não são passíveis de serem impugnadas pelo contribuinte”.

Ocorre que a acusação fiscal decorre do regular roteiro de fiscalização “Auditoria da Conta Corrente do ICMS” – demonstrativos suportes autuados às fls. 19, 21-23 (Exercício 2013), 84, 86-88 (Exercício 2014) e 153, 155-157 (Exercício 2015), também contidos na mídia CD de fl. 251 -, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo (recibos de fls. 248-249), espelhando claramente e sem dificuldade de compreensão, as diferenças periódicas entre os valores devidos e os efetivamente recolhidos pelo contribuinte autuado decorrente do refazimento fiscal da apuração periódica do ICMS de ofício resultante do real movimento empresarial com repercussão tributária do contribuinte com base nas informações que ele forneceu à autoridade fiscal autuante somadas a outras extraídas dos sistemas

da SEFAS e/ou fornecidas por terceiros. Importante observar a extração de dados dos “Livro Registro de Apuração do ICMS” (fls. 24-83, 89-150 e 158-187), “Livro Registro de Entradas” (fls. 190-223), elaborados e apresentados à fiscalização pelo sujeito passivo, os quais não foram sequer contestados pelo Impugnante.

Considerando que a apuração do valor devido ocorreu respeitando a não cumulatividade do imposto na forma prevista nos arts. 24 a 26 da Lei 7014/96, cuja forma consta ratificada no art. 305 do RICMS-BA, não há falar em enquadramento legal genérico, tampouco em complexidade das planilhas suporte apresentadas ao contribuinte autuado. Portanto, sem sentido lógico e/ou jurídico a alegação defensiva, de modo que, afastando a nulidade arguida, tenho a Infração 01 como subsistente.

Infração procedente

Infração 02 – 03.01.02 – Recolhimento a menos de ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS

Impugnante

A alegação é que a acusação fiscal não deve prosperar, pois, anexando elementos documentais de prova (fls. 276—316 e CD fl. 347): **a)** conforme exemplifica com valores exigidos para os meses fevereiro e novembro 2013 relativos aos créditos fiscais que contam exigidos, o “levantamento quantitativo” não expressa a realidade; **b)** não há divergência entre os valores lançados no livro de entradas e o de apuração do ICMS.

Autuante

Manteve a acusação fiscal informando ter havido “escrituração IRREGULAR dos livros fiscais Registro de Entradas e Registro de Saídas, apresentados, ao não totalizar, mensalmente, os valores ao final das colunas Valor Contábil, Operações Tributadas; Isentas/Não tributadas; Outras, como se vê claramente dos documentos acostados pelo autuante (docs. Anexos 189 a 206). Aduziu que somente por ocasião da defesa o Impugnante juntou mídia CD contendo os livros em formato de arquivo magnético com escrituração SPED, demonstrando a escrituração dos livros Registro de Entradas e Apuração do ICMS, não apresentados no curso da ação fiscal, embora intimado.

Tratando-se de controvérsia de fato, esta foi uma das objetivas motivações da diligência deferida por esta 2ª JJF. Na Infaz de origem, autoridade fiscal estranha ao feito, analisando os elementos documentais contidos nos autos, verificou não haver diferença a recolher nos meses apontados pelo preposto fiscal autuante, conforme espelhado no demonstrativo apresentado na Informação concernente à diligência que efetuou, a qual consta reproduzida no relatório que faço integrar a este voto de forma emprestada, de modo que não tendo nada mais a reparar quanto ao procedimento revisional, o acolho reconhecendo a insubsistência da Infração 02.

Infração improcedente

Infração 03 – 05.08. 01 – Omissão de saída de mercadoria tributáveis apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito, em valor inferior ao fornecido por instituição financeira e administradora de cartões

Impugnante

Alegou que o levantamento fiscal não foi fidedigno com os lançamentos existentes. Citando os lançamentos que realizou em 2013 e conforme demonstrativo no texto da Impugnação, diz ter apurado a mais que o exigido em R\$ 8.382,55 e que sendo o levantamento com base na MFD, também nota diferença de R\$ 8.278,43.

Aduziu que para consubstanciar análise do órgão julgador anexou “a leitura da memória fiscal contendo todas as informações das ECFs com os seus respectivos lançamentos de cartão de crédito/débito (conforme arquivos na mídia “CD” nomeados “MFD, 2013, 2014 e 2015.txt).

Concluiu dizendo que/e a infração não guarda pertinência jurídica, pois ainda que houvesse infração o Auditor não apontou qual alínea e qual item do inciso III do art. 42 incorreu o contribuinte e essa omissão anula a autuação, “pois impossibilita a defesa quanto a baliza do correto enquadramento ou não do fato à norma, a limitar a garantia do contraditório do Impugnante”.

Autuante

Disse que as referidas discrepâncias alegadas pelo Impugnante não procedem e que ele não juntou elementos documentais de prova. Apenas cita uma mídia CD apontando a diferença de R\$ 8.278,43 para o exercício 2013, sem objetivamente questionar qualquer valor do levantamento fiscal. Aduziu que, embora intimado para tanto, o contribuinte autuado não lhe entregou o arquivo MFD.

Ocorre que, como visto na Infração 01, esta acusação fiscal também decorre do regular roteiro de fiscalização denominado “Auditoria de Cartão de Crédito/Debito” apurada com base no cruzamento das informações TEF-Diário prestadas pelas Administradoras dos cartões cumprindo obrigação acessória estipulada na legislação tributária com as operações registradas pelo contribuinte em seus equipamentos emissores de cupons fiscais (ECF) relativos às suas vendas pagas via cartão de crédito/débito por seus clientes, colhidas/constantes/extraídas na “Leitura – Redução Z” dos seus ECFs e relativos aos exercícios 2013, 2014 e 2015.

A acusação fiscal tem suporte nos demonstrativos de fls. 225-227 (Exercício 2013); fls. 228-230 (Exercício 2014) e 231-232 (Exercício 2015), também contidos, inclusive de forma analítica) na mídia CD de fl. 251 -, cujas cópias foram entregues ao sujeito passivo (recibos de fls. 248-250), espelhando claramente e sem dificuldade de compreensão, as diferenças periódicas entre os valores devidos por operação informada pelas Administradoras de cartões sem a emissão do correspondente cupom fiscal.

Assim, considerando que: **a)** conforme recibos de fls.248-249, o contribuinte recebeu cópia do Auto de Infração e de todos os demonstrativos suportes das infrações acusadas, inclusive do Relatório TEF-Diário relativo às suas vendas cujo pagamento ocorreu via cartões de crédito/débito por seus clientes; **b)** possuindo todos os elementos necessários e suficientes para bem compreender a infração que se acusa cometida, bem como detendo todos elementos documentais necessários e suficientes para objetivamente objetar/contestar a exigência fiscal, inclusive individualizada (por operação), como previsto no art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, o Impugnante, fugindo do seu ônus probatório, limitou-se a juntar uma mídia CD contendo arquivo em “bloco de notas” com registro gerais de operações em Reduções Z de MDF, inclusive de períodos que não foram fiscalizados na ação fiscal da qual resultou o presente PAF, além de apenas exemplificar de modo simplório e sem fundamento explicativo uma possível diferença do valor apurado em um dos exercícios fiscalizados (2013); **c)** ainda que houvesse cometido a infração, o Impugnante alega sua nulidade por falta da indicação da alínea do dispositivo legal indicado no enquadramento legal que incidiu no caso; **d)** à autoridade fiscal autuante compete propor a penalidade cuja aplicação é de competência do órgão administrativo julgante; **e)** a autoridade fiscal autuante constituiu nos autos os necessários e suficientes elementos probatórios do cometimento da Infração 03, qual seja, demonstração das operações de vendas do sujeito passivo sem a emissão do correspondente documento fiscal, portanto, omissão de vendas de mercadorias tributáveis sem tributação de ICMS, é de se perceber a subsistência do cometimento da infração, tanto pela suficiência das provas autuadas pela autoridade fiscal autuante, como pela incidência da situação prevista no art. 141 do RPAF:

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

Infração procedente.

Infração 04 – Deixou de recolher ICMS, apurado por arbitramento da base de cálculo, em virtude de omissão de lançamentos nos livros fiscais ou na escrita geral do estabelecimento

Impugnante

Ainda que admita no curso da ação fiscal não ter atendido a intimação fiscal para entrega da escrituração fiscal digital (EFD/SPED) isenta ou corrigida de erros, afirma ter entregue sua “escrituração no formato dos Livros de Apuração do ICMS, que foram suficientes para se chegar ao resultado esperado na fiscalização”, razão pela qual a fiscalização por arbitramento dos anos 2013 a 2015 não deve prosperar, pois o caso sequer é hipótese legal de arbitramento.

Autuante

Informa que “*não obstante o recebimento de alguns livros e documentos INCOMPLETOS entregue pela autuada, se esforçou para entender e executar o trabalho de fiscalização aplicando roteiros e procedimentos dentro das possibilidades permitidas, colhendo informações em outras fontes disponíveis, fornecidas anteriormente e armazenadas no Sistema Sefaz... que a despeito da sua obrigação determinada na legislação fiscal de entregar a escrituração dos livros por meios eletrônicos digitais EFD/SPED, o fez por meio de livros em escrituração impressa SEPED, tendo o autuante com imenso esforço e trabalho para colher os dados e informações fiscais, efetuar os trabalhos de fiscalização apurando os débitos, aplicando procedimentos fiscais de levantamentos para determinar a base de cálculo e o ICMS devido, não recolhido ... que recebeu um tratamento de inteiro descaso e total falta de informação, pois o proprietário da empresa autuada, sequer teve a preocupação de atender ou tomar conhecimento pessoalmente da ação fiscal*”.

A possibilidade de apuração de imposto devido pelo contribuinte por lançamento fiscal de ofício por arbitramento da base de cálculo tem previsão legal no art. 22 da Lei 7.014/96, sendo que o deste caso foi enquadrado no seu inciso IV, observando-se a disposição do § 1º, inciso I, dispositivo que, com meus destaques, reproduzo:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, **quando não for possível a apuração do valor real**, nas seguintes hipóteses:

I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;

II - **falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa**, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;

III - **utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados**, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento;

IV - **qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto**.

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - **ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior** serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de margem de valor adicionado (MVA):

O método de apuração de ICMS por arbitramento da base de cálculo é medida fiscal extrema só admitida quando não seja possível a apuração do imposto em face da imprestabilidade dos livros, documentos e demais informações disponibilizadas ao fisco pelo contribuinte ou obtidos de terceiros, no sentido de se aferir o movimento empresarial com repercussão tributária, de modo a proceder com a homologação do cumprimento das consequentes obrigações tributárias na forma indicada no art. 142 do CTN

Como visto na descrição da Infração, a apuração por arbitramento foi efetuada para apurar o ICMS devido nos exercícios 2013 a 2015.

Assim, considerando que: **a)** a exigência fiscal pela Infração 01, contempla o mesmo período da Infração 04 (Exercícios 2013, 2014 e 2015); **b)** a expressa Informação Fiscal da autoridade fiscal autuante registra que a documentação fiscal apresentada pelo contribuinte somada às demais informações tributárias relativas à movimentação empresarial com repercussões tributárias lhe possibilitou apurar o imposto devido concernente às operações registradas pelo contribuinte,

reconstituindo a “conta corrente fiscal” do relativa ao período fiscalizado; c) a diligência relativa à Infração 02, também contemplando períodos mensais de apuração de ICMS compreendido pela Infração 01, identificou a insubsistência da Infração 02, é de se concluir que, além da impertinência/impossibilidade de apuração de ICMS com aplicação de arbitramento da base de cálculo para os exercícios 2013, 2014 e 2015, pela insubsistência da exigência da Infração 04 por implicar em não permitido *bis in idem* tributário.

Infração Improcedente.

Infração 05 – Multa formal por falta de escrituração do Livro Registro de Inventário dos exercícios 2013 a 2015

Impugnante

Afirmou que a infração se refere a ausência de escrituração do Livro Registro de Inventário e que, de fato, não efetuou a tempo a aludida obrigação acessória, lembrando que, no presente caso não houve o procedimento regular para a aludida infração, qual seja, a intimação do contribuinte para no prazo de 30 dias retificar a sua escrituração e com isso evitar a suposta infração, ou, após encerrado o exercício, cumprir o prazo de 60 dias para lavrar em livro o apurado pelo contribuinte.

Destacou que o *iter* não foi cumprido, de modo que a suposta infração merece reparo. Por outro lado, entende que a documentação apresentada pelo contribuinte (Livros de Registro de Entrada de Mercadorias e de Apuração de ICMS) foi mais que suficientes para que o Auditor apurasse o imposto devido no período, de modo a ser infundada a aplicação da multa vertida no art. 42, XII da Lei nº 7.014/96, pois ela só é possível quando da impossibilidade de a ausência do aludido livro constituir impedimento definitivo para a apuração do imposto no período.

Remata que, como o Auditor apurou o imposto devido através dos livros apresentados, não é possível se falar da infração prevista no art. 42, XII da Lei nº 7.014/96, pela clara hipótese de sua inadequação ao caso concreto.

Ainda que tenha admitido a não escrituração do Livro Registro de Inventário, alegou: **a)** nulidade da exigência fiscal em face do irregular procedimento da autoridade fiscal não lhe concedendo o prazo de 30 (trinta) dias para retificar a sua escrituração; **b)** a falta de apresentação/escrituração do Livro Registro de Inventário não impediu a apuração do ICMS devido, fato que impede a aplicação da multa proposta.

Autuante

Informou que a penalidade é prevista na legislação e intimou o contribuinte lhe concedendo 48 (quarenta e oito) horas para apresentação do Livro Registro de Inventário, prazo previsto na legislação.

Compulsando os autos e a legislação, constato:

Nos autos constar duas intimações para apresentação de vários documentos fiscais, inclusive Livro Registro de Inventário, ambas concedendo o prazo de 2 (dois) dias para seu cumprimento, sendo a primeira de 27/10/2016 e a segunda de 05/11/2016 (fls. 16 e 17):

A legislação tributária vigente à época dos fatos já previa EFD contendo o Livro Registro de Inventário (RICMS-BA: Art. 247, § 1º).

Tratando-se de EFD não entregue ou entregue com inconsistências (como no caso), a legislação vigente à época dos fatos previa intimação fiscal com prazo de 30 (trinta) dias para envio da EFD não entregue no prazo regulamentar ou entregue com inconsistências (RICMS-BA: Art. 247, § 4º).

Assim, considerando que: **a)** conforme art. 42, XII, da Lei 7.014/96, vigente à época os fatos e que abaixo reproduzo com destaque, a possibilidade de apuração do ICMS do período por outro meio excetuava a aplicação da penalidade proposta pelo cometimento da infração acusada; **b)** as

intimações para apresentação do LRI não concederam o prazo legal para correção do LRI contido na EFD, com fundamento no Parágrafo único do art. 155 do RPAF, tenho a infração como insubsistente:

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

...

XII - 1% (um por cento) do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação entradas no estabelecimento durante o exercício, quando não tiver sido regularmente escriturado o inventário, se esse fato constituir impedimento definitivo da apuração do imposto no período, não havendo outro meio de apurá-lo.

Infração Improcedente.

Infração 06 – Multa por falta de escrituração do Livro Caixa

Impugnante

Fala que a empresa autuada é filial, tendo administração financeira centralizada, de modo que optou por escriturar o Livro Caixa apenas na Matriz, sem registro de filial, não se lhe podendo multar por descumprimento de dever ao qual sequer era obrigada, conforme art, 212, do RICMS-BA.

Autuante

Informa que, exceto o Livro Caixa que cada estabelecimento deve possuir, somente a escrita contábil pode ser centralizada na matriz.

Sendo o estabelecimento autuado uma microempresa, a falta de escrituração fiscal expressamente admitida pelo representante legal do estabelecimento autuado tem a penalidade prevista na letra “i”, do inciso XV do art. 42 da Lei 7014/96 e foi um dos objetos da diligência fiscal no curso da instrução processual para informar se o faturamento do estabelecimento superava a R\$ 30.000,00, tendo a autoridade fiscal diligente afirmado que sim, fato que, inclusive, confirma-se nos demonstrativos suportes da Infração 01, apurada no refazimento da Conta Corrente Fiscal do estabelecimento autuado (fls. 19, 84 e 153).

Com meu pertinente destaque, eis o dispositivo legal citado:

Lei 7014/96

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

...

XV - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais):

...

i) por falta ou atraso na escrituração do Livro Caixa por microempresas e empresas de pequeno porte com Receita Bruta Ajustada superior a R\$ 30.000,00 (trinta mil reais).

Assim, considerando que: **a)** as intimações não atendidas foram regularmente efetuadas; **b)** foram recebidas pelo contribuinte em 27/10 e 05/11/2016; **c)** a data de ocorrência e vencimento é definida pelo transcurso do prazo para cumprimento sem que o cumprimento tenha ocorrido; **c)** não haver previsão legal para pena por exercício, mas por falta de constatada infração (não escrituração do livro); **d)** compete à autoridade fiscal autuante propor a penalidade, mas ao órgão administrativo revisor/julgador compete sua aplicação, tenho a infração como subsistente, mas ajustando seu valor para **R\$ 920,00**, distribuídos nos valores de R\$ 460,00 pela não apresentação em face da intimações recebidas pelo contribuinte em 27/10 e 05/11/2016, com ocorrências e vencimento em 30/10 e 08/11/2016.

Infração procedente.

Infração 07 – Multa por falta de atendimento a intimação para entrega de arquivo EFD, na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária

Impugnante

Ainda que “zerados” informa ter entregado os arquivos EFD periódicos nos prazos legalmente previstos para tanto, conforme recibos aportados às fls. 317-343.

Autuante

Informa que nos arquivos EFD oportunamente entregues pelo contribuinte à SEFAZ não constam registro de operações na maioria deles, pois estão zerados e que por três vezes o intimou para entrega com os registros da sua escrituração fiscal, em 27/10, 05/11 e 09/12/2016 (fls. 16, 17 e 18), conforme descrição complementar da infração no corpo do AI, mas não foi atendido nas intimações.

Tida como infração à legislação tributária, a autoridade fiscal autuante propôs uma das penalidades previstas na letra “I” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, cuja redação reproduzo com destaque:

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

...

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

...

l) R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Analisando os autos e argumentos de defesa e acusação, tenho a infração por insubsistente, pelas seguintes razões:

A uma, porque dúvida não há que o contribuinte oportunamente transmitiu a EFD dos períodos objeto da exação pela infração 07 (ainda que zeradas, na maioria), e elas foram recepcionadas pela SEFAZ, sem implicação no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte (Ajuste SINIEF 02/2009: § 3º, da Cláusula 11ª).

A dois, porque, em se tratando de EFD ainda que entregue, mas com inconsistências (como no caso), a legislação vigente à época dos fatos previa intimação fiscal com prazo de 30 (trinta) dias para envio da EFD corrigida das inconsistências (RICMS-BA: Art. 247, § 4º), prazo atropelado pela autoridade fiscal autuante, já que estipulou apenas 5 (cinco) dias para que o contribuinte sob ação fiscal entregar a EFD contendo as informações empresariais com repercussão tributária no sentido de, com base de informações e dados, homologar o cumprimento das consequentes obrigações tributárias.

A três, porque, como já expressado na apreciação das infrações 01, 02 03 e 04, a ausência de EFD plena das informações fiscais legalmente exigidas, não impediu o cumprimento da ação fiscal mediante uso de outras bases de dados do movimento empresarial do contribuinte, com repercussão tributária.

Assim, constatado o vício nela constante, tenho por nula a Intimação Fiscal que fundamenta a exação e com fundamento no art. 155 do RPAF, tenho a acusação fiscal como insubsistente.

Infração improcedente.

Infração 08 – Multa por falta de entrega de EFD, ou entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na Legislação Tributária

Impugnante

Disse ser corolário lógico da Infração anterior e, por isso, o Autuante incidiu em duplicidade de

cobranças, pois na Infração 07 a fiscalização aponta que o contribuinte deixou de atender à intimação para entrega do arquivo eletrônico da EFD e nesta, o contribuinte deixou de efetuar a entrega do arquivo eletrônico EFD ou o entregou sem as informações previstas na legislação. Asseverou que a punição pela ausência de entrega de arquivo eletrônico não pode levar à punição da entrega do arquivo eletrônico sem as informações exigidas. Ou se pune pela não entrega dos arquivos eletrônicos (Infração 07), ou se pune o contribuinte pela entrega do arquivo eletrônico sem as informações exigidas em lei.

Autuante

Afirmou ser infração passível de multa fixa de R\$ 1.380,00 por descumprimento de obrigação acessória por não ter enviado a SEFAZ os arquivos EFD/SPED com as informações das operações escrituradas nos livros próprios e nos prazos estabelecidos na legislação.

Frisou que a escrituração dos livros fiscais (Registro Apuração; Reg. Entradas; Reg. Saídas; Reg. Inventário) pelo sistema digital é indispensável para a demonstração e comprovação dos valores totais das operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como, a escrituração do inventário para fins de execução dos roteiros de fiscalização.

Explicou que a obrigação descumprida está prevista nos artigos 247/250 do RICMS – Decreto nº 13.780/12, cuja multa consta capitulada no art. 42, XIII-A, alínea “I” - Lei nº 7.014/96, considerando que a Autuada deixou de entregar arquivos magnéticos após ser devidamente intimada na ação fiscal.

Tida como infração à legislação tributária, a autoridade fiscal autuante propôs uma das penalidades previstas na letra “I” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96, cuja redação reproduzo com destaque:

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

...

XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

...

l) R\$ 1.380,00 (um mil, trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, no prazo previsto na legislação, da Escrituração Fiscal Digital - EFD, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das entradas de mercadorias e prestações de serviços tomadas, em cada período de apuração, pelo não atendimento de intimação para entrega da escrituração não enviada.

Ainda que a autoridade fiscal tenha complicado o teor da infração com sua descrição complementar (falta de entrega de periódicas EFD no prazo regulamentar) e consequente informação fiscal (dizendo que o contribuinte deixou de entregar os arquivos magnéticos após ser intimado na ação fiscal), a Infração 08, de fato, é corolário da Infração 07, ou melhor, é a mesma infração também punível por uma das penalidades previstas no dispositivo legal retro reproduzido. No caso, multa de R\$ 1.380,00, por cada arquivo periódico da EFD não apresentada.

Assim, como já visto na apreciação anterior, consequentemente, pelas mesmas razões ali pontuadas, tenho a infração por insubsistente, com especial destaque para a primeira delas, pois dúvida não há que o contribuinte oportunamente transmitiu a EFD dos períodos objeto da exação pela infração 07 (ainda que zeradas, na maioria), e elas foram recepcionadas pela SEFAZ, sem implicação no reconhecimento da veracidade e legitimidade das informações prestadas, nem na homologação da apuração do imposto efetuada pelo contribuinte (Ajuste SINIEF 02/2009: § 3º, da Cláusula 11ª), o que, por si só, impossibilita a aplicação da multa proposta em face da tempestiva entrega periódica, ainda que “zerada”, na maioria. De outro modo, em caso de penalidade de não entrega em face de intimação fiscal para tanto, a aplicação da penalidade só é legalmente permitida, se o descumprimento da intimação ocorrer passados o legal prazo a ser nela estipulado, qual seja, 30 (trinta) dias, da ciência do contribuinte, prazo não estipulado nas intimações para tanto.

Infração improcedente.

Infração 09 – Deixou de apresentar Livro(s) Contábil(eis), quando regularmente solicitado, por meio de qualquer comunicação admitida em Direito.

Impugnante

Afirma inexistir qualquer relatório no Auto de Infração com a confirmação dos pedidos de livros contábeis, acrescentando que todas as intimações entregues ao Contribuinte referente à solicitação de livros foram atendidas, conforme diz atestar os recibos em anexo no PAF.

Ressalta que apenas o livro caixa não foi entregue porque está na matriz, mas todos os demais o foram, o que contradiz ao apontado na suposta infração. Contesta também o valor da suposta multa com o fundamento legal apontado (Art. 42, XX da Lei nº 7.014/96), pois são R\$ 460,00; R\$ 920,00 e R\$ 1.380,00 e não no valor de R\$ 2.760,00, cobrado.

Autuante

Informa constar dos autos os Termos de Intimação para apresentação dos livros contábeis Diário/Caixa; Razão (fls. 16/17).

Ressalta que os referidos livros nunca foram entregues, bem como, os demonstrativos das contas do passivo, demonstrativos das compras do ativo imobilizado, balanços e balancetes, saldo da conta fornecedores.

Essa infração também foi um dos objetos da diligência fiscal realizada na Infaz de origem com a seguinte requisição:

Comprovar a efetiva intimação para apresentação dos livros “caixa e razão”, pois, conforme consta das informações complementares, a não apresentação foi o motivo da multa.

Por consequência, a autoridade fiscal estranha ao feito diligente constatou que embora solicitado, não localizou a entrega do livro contábil Diário.

Compulsando os autos, constato que: **a)** nas intimações recebidas pelo contribuinte em 27/10 e 05/11/2016 (fl. 16 e 17), requisita-se apresentação de documentos fiscais, inclusive livros Diário, Razão e Caixa; **b)** embora o Impugnante alegue ter atendido as intimações na forma requisitada, conforme atestam os recibos anexados ao PAF, neste PAF não constam os citados recibos; **c)** para a infração constatada a autoridade fiscal autuante propôs uma multa de R\$ 2.760,00, com ocorrências em 31/12/2013, 31/12/2014 e 31/12/2015, com vencimento em 09/01 do mês e ano subsequente, respectivamente; **d)** para a infração constatada a penalidade aplicável consta prevista no inciso XX do art. 42 da Lei 7014/96, que reproduzo com pertinentes destaques:

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

...

XX - aquele que, dentro do prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (exceto os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado:

...

a) R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais), pelo não atendimento do primeiro pedido;

b) R\$ 920,00 (novecentos e vinte reais), pelo não atendimento da intimação que lhe for feita posteriormente;

c) R\$ 1.380,00 (mil e trezentos e oitenta reais), pelo não atendimento de cada uma das intimações subsequentes.

Assim, considerando que: **a)** as intimações não atendidas foram regularmente efetuadas; **b)** foram recebidas pelo contribuinte em 27/10 e 05/2016; **c)** a data de ocorrência e vencimento é definida pelo transcurso do prazo para cumprimento sem que ele tenha ocorrido, qual seja, 30/10 (primeira intimação) e 12/12/2016 (segunda intimação); **d)** compete à autoridade fiscal autuante propor a

penalidade, mas ao órgão administrativo revisor/julgador compete sua aplicação, tenho a infração como subsistente, mas ajustando seu valor para R\$ 1.380,00, com o seguinte demonstrativo:

| DEMONSTRATIVO DE DÉBITO | | | |
|--------------------------|--------------|------------|-----------------|
| Data Ocor. | Data Vencto. | Multa fixa | Vlr. Histórico |
| Infração 09 | | | |
| 30/10/2016 | 30/10/2016 | 460,00 | 460,00 |
| 08/11/2016 | 08/11/2016 | 920,00 | 920,00 |
| Total da Infração | | | 1.380,00 |

Infração procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206935.3003/16-4, lavrado contra **UNIVERSO DOS COSMÉTICOS LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 292.822,22**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 288.113,80 e 100% sobre R\$ 4.708,42, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b”, e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.300,00**, prevista nos incisos XV, “i” e XX da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 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” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de abril de 2025.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA