

A. I. Nº - 117227.0027/07-5  
AUTUADO - BAPEC COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.  
AUTUANTE - ROQUE PEREIRA DA SILVA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET - 08. 11. 2011

#### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0283-01/11

**EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. A comprovação da escrituração de algumas notas fiscais reduz o montante da penalidade. Mantida parcialmente a infração. **2. ENTRADA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. 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. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. **3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIA SUJEITA A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Procedimento do contribuinte em desacordo com a legislação do ICMS. Infração mantida. **b) MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Vedada a utilização de crédito de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento. Infração caracterizada. **4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. a.1) PAGAMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Alegação defensiva não elide a imposição tributária. Infração caracterizada. **a.2) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Autuado não elide a acusação fiscal. Infração caracterizada. **b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. b-1) FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. b-2) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Alegações defensivas não são capazes de elidir as infrações. Mantidas as infrações. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de realização de perícia. Retificado, de ofício, o enquadramento da multa indicada no Auto de Infração relativamente às infrações 05 e 06, para a prevista à época da ocorrência dos fatos (art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96). Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 29/06/2007, exige crédito tributário no valor total de R\$89.319,67, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS, imputadas ao autuado:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005, sendo imposta multa no valor de R\$11.662,89, correspondente ao percentual de 1% sobre o valor comercial das mercadorias;
2. Deixou de recolher o ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da verificação de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2004, janeiro a abril, junho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2005, com exigência do imposto no valor de R\$31.290,74, acrescido da multa de 70%;
3. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro e abril de 2004, abril e junho de 2005, sendo glosado o crédito no valor de R\$305,58, acrescido da multa de 60%;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de maio e julho de 2005, sendo exigido imposto no valor de R\$388,96, acrescido da multa de 60%;
5. Recolheu a menos o ICMS concernente à antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, nos meses de abril a outubro e dezembro de 2004, janeiro, fevereiro, junho a setembro e dezembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$36.948,13, acrescido da multa de 60%;
6. Deixou de recolher o ICMS referente à antecipação parcial, relativo à aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, destinadas a comercialização, nos meses de março de 2004, outubro e novembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$4.584,69, acrescido da multa de 60%;
7. Deixou de recolher o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [constantes do inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de maio, junho e agosto de 2004, exigindo imposto no valor de R\$1.403,88, acrescido da multa de 60%;
8. Recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [no inciso II do art. 353 do RICMS/97], nos meses de junho e setembro de 2005, exigindo imposto no valor de R\$1.361,33, acrescido de multa de 60%;
9. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses junho e agosto de 2004 e de março de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.373,47, acrescido da multa de 60%. Consta que se refere à utilização do crédito fiscal em relação a calçados (botas).

O autuado apresentou defesa às fls. 847 a 849 (vol. II), reportando-se sobre o mérito de cada uma das infrações, conforme a seguir.

Infração 01 – afirma que o autuante indicou várias notas fiscais que teriam sido objeto de entrada física em seu estabelecimento e que não tinham sido lançadas no livro Registro de Entradas. Frisa que não discute sobre este ponto, considerando que se tratam de mercadorias isentas do ICMS e de acordo com o inciso VI do art. 104 do RICMS/BA, por se tratarem de produtos agropecuários teria direito à manutenção do crédito fiscal. Assim, tendo em vista que o Fisco reconhece a escrituração dessas notas fiscais, pleiteia o crédito correspondente, no valor de R\$198.271,00.

Infração 02 – argumenta que durante a ação fiscal não foi notificado nem lhe foi dada a oportunidade de acompanhar os trabalhos da fiscalização e prestar as informações correspondentes, nem tampouco recebeu qualquer papel de trabalho junto ao Auto de Infração, para que pudesse se defender ou analisar quanto à veracidade da autuação. Solicita que lhe seja fornecida a memória de cálculo e a demonstração da consistência da imputação.

Infração 03 – salienta necessitar de maiores informações a respeito dos documentos fiscais, tais como fornecedor, datas de emissão e de escrituração das notas fiscais, número e página do livro fiscal onde foram lançados os créditos fiscais, pois sem esses dados não poderá sequer se posicionar quanto à veracidade das indicações efetuadas pelo autuante.

Infração 04 – alega carecer de maiores informações a respeito dos documentos fiscais, tais como tipo de material, fornecedor, data de emissão e de escrituração das notas fiscais, número e página do livro fiscal onde foram lançados os créditos fiscais, pois sem esses dados não poderá sequer se posicionar quanto à veracidade das indicações apontadas pelo autuante.

Infração 05 – esclarece que em razão de se encontrar descredenciado pela Secretaria da Fazenda, todos os DAEs [documentos de arrecadação estadual] da antecipação parcial são emitidos pelo Fisco nos postos fiscais e/ou nas inspetorias (mercadorias apreendidas), o que pode ser verificado nos controles da SEFAZ. Indaga: “*O próprio fisco calculou errado?*”.

Enfatiza que como não recebeu a memória de cálculo, gostaria de ter acesso à mesma, para que pudesse comparar os DAEs com as notas fiscais, os valores da base de cálculo, o ICMS, etc.

Infração 06 – aduz que estando descredenciado, não dispõe do benefício do pagamento até o dia 25 do mês subsequente e, sendo assim, nenhuma mercadoria passa pela fiscalização sem o pagamento do imposto no ato da entrada no Estado da Bahia.

Questiona se essas mercadorias não seriam isentas e/ou não tributadas e alega que precisa dispor da memória de cálculo da infração, para ter condições de comparar os DAEs com as notas fiscais, os valores da base de cálculo, o ICMS, etc.

Infração 07 – salienta não saber qual o real motivo que conduziu a esta imposição, tendo em vista que não faz sentido o autuante dizer que se refere à sujeição passiva por substituição tributária, uma vez que estando descredenciado, o imposto deveria ter sido cobrado na entrada das mercadorias neste Estado, através dos postos fiscais. Solicita a entrega da memória de cálculo e de toda a documentação fiscal, para que possa se manifestar de forma consistente e legal.

Infração 08 – não concorda com a exigência, pelas mesmas razões acima, aduzindo que se houve algum cálculo a menos, foi feito pelos próprios funcionários da SEFAZ. Frisa, mais uma vez, que não teve acesso à memória de cálculo e aos documentos fiscais que serviram de base à autuação.

Infração 09 – rechaça a exigência fiscal, sob a alegação de que tem direito ao uso dos créditos fiscais relativos à antecipação parcial do ICMS. Ainda assim, pede que lhe sejam entregues a memória de cálculo e os documentos fiscais que originaram a imputação.

Tendo em vista os equívocos apontados, solicita a impugnação do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 859 a 862, afirmando que na autuação foi observada a legislação vigente, com ordem de serviço específica, sem vício formal, estando o Auto de Infração respaldado nos livros e/ou documentos fiscais apresentados pelo contribuinte e naqueles arrecadados através do CFAMT [Sistema de Controle Informatizado de Mercadorias em Trânsito].

Em seguida contesta as alegações defensivas concernentes a cada um dos itens da autuação.

Infração 01 – afirma que não faz sentido o pleito do impugnante relativo ao crédito fiscal correspondente às notas fiscais objeto da exigência fiscal, uma vez que a imputação se refere a multa fixa prevista na legislação tributária, estando os demonstrativos e os documentos fiscais acostados respectivamente às fls. 13 e 47.

Infração 02 – diz que o autuado visa apenas procrastinar o pagamento, tendo em vista que os demonstrativos de todas as infrações se encontram apensados aos autos, conforme sumário à fl. 12. Os documentos relacionados com esta infração constam do Anexo 2 (fls. 248 e seguintes).

Infração 03 – sustenta que não tem base a afirmação do autuado de que necessita de maiores informações, haja vista que todos os dados se encontram apontados no Demonstrativo de Crédito Indevido (fls. 58/59).

Infração 04 – assevera que os dados pertinentes se encontram apontados no demonstrativo acima indicado.

Infração 05 – consigna que o contribuinte não se deu ao trabalho de verificar os demonstrativos que lhe foram entregues, nem os documentos fiscais originais colacionados ao Auto de Infração. Quanto à memória de cálculo, se encontra acostada à fl. 60 e seguintes e indicada no sumário, elaborado de acordo com a NBR 6027 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT). Todos os documentos se encontram anexados ao Auto de Infração.

Infrações 06, 07 e 08 – argumenta que as memórias de cálculo, assim como os demais elementos necessários à verificação da consistência das imputações estão anexados ao Auto de Infração, conforme sumário, sendo que o Demonstrativo Fiscal de antecipação e/ou substituição Tributária nas Entradas se encontra às fls. 60-92 e o Anexo 8 às fls. 613 e seguintes. Já as notas fiscais, que o contribuinte alega desconhecer as naturezas, foram copiadas da documentação por ele apresentada durante a ação fiscal.

Infração 09 – diz que a memória de cálculos solicitada está apensa aos autos. Realça que quanto à alegação de que tem direito ao uso do crédito fiscal, este somente é admissível quando a mercadoria é destinada à comercialização e não nos casos de uso e consumo.

Tendo em vista que o autuado não apresentou nenhum elemento que pudesse alterar qualquer dos itens do lançamento, opina pela manutenção integral do Auto de Infração.

Considerando que o sujeito passivo alegara não ter recebido as memórias de cálculo e os documentos fiscais correspondentes a diversas infrações e tendo em vista que no Termo de Intimação de fl. 845 não consta quais as notas fiscais que foram objeto de entrega ao autuado; considerando que no demonstrativo relativo à infração 01 foram arrolados documentos fiscais relativos a operações com redução da base de cálculo, o que significa que são tributadas pelo ICMS, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 025.578, 454.630, 45.755 e 45.735; considerando que existem documentos fiscais que são comuns às infrações 01 e 02, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 135.050 e 27.714; considerando que os documentos fiscais que serviram de base à autuação não se encontram ordenados adequadamente, assim como a sequência numérica das páginas que compõem o processo, e que foi elaborado um só demonstrativo para as infrações 03, 04 e 09, bem como outro demonstrativo concernente às infrações 05, 06, 07 e 08, fato que dificulta o entendimento em relação aos fatos imponíveis correspondentes: a 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Varejo (fls. 865/866), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 1 – verificasse quais as notas fiscais relacionadas à infração 01 se referiam a mercadorias cujas operações de saída são tributadas normalmente pelo ICMS, excluindo-as do levantamento;
- 2 – elaborasse demonstrativos individualizados concernentes a cada uma das infrações, anexando a cada um deles os documentos fiscais que lhes guardassem correspondência;

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria determinar a correção da numeração das folhas do processo, para em seguida entregar ao autuado cópia reprográfica dos elementos anexados pelo autuante e do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta) dias, para que ele, querendo, se manifestasse nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que elaborasse nova informação fiscal.

Às fls. 869/870, o autuante informou ter atendido ao quanto solicitado, nos seguintes termos:

- a) constatou que dentre as notas fiscais relacionadas na infração 01 como sendo referentes a mercadorias isentas do ICMS, eram de fato tributadas, enquanto que outras notas fiscais arroladas na

infração 02 como tributadas se referiam a mercadorias isentas. Nos dois casos, as notas fiscais que não se enquadravam em cada uma dessas infrações, foram excluídas e alocadas nas devidas infrações, conforme demonstrativos que anexou;

b) elaborou os seguintes novos demonstrativos:

1 – levantamento revisado referente a mercadorias isentas levantadas no Auto de Infração, excluídas as tributadas;

2 – planilha consolidada referente a mercadorias isentas;

3 - planilha consolidada referente a mercadorias tributadas.

Ressalta que as planilhas referentes à mercadorias isentas antecedem mensalmente, as planilhas relativas às mercadorias “*isentas levantadas no Auto de Infração, excluídas as tributadas*”.

Após os ajustes realizados, a infração 01 passou de R\$11.662,89 para o valor de R\$11.817,22. Enquanto isso, a infração 02 foi alterada de R\$31.290,74 para o montante de R\$31.137,09.

Complementa que o total do Auto de Infração, que originalmente representava o valor de R\$89.319,67, passou para R\$89.320,35, sendo que a diferença de R\$0,68 não deverá ser objeto de novo Auto de Infração, devido à irrelevância do valor apurado.

Sendo cientificado a respeito do resultado da diligência, quando reaberto o seu prazo de defesa em trinta (30) dias, o autuado apresentou impugnação às fls. 1.361 a 1.363 (vol. III), requerendo que o Auto de Infração seja anulado, por não apontar qual o período fiscalizado, desrespeitando o disposto nos artigos 28, § 3º e 39 do RPAF/BA.

Ainda em preliminar, argui a decadência dos créditos tributários lançados, requerendo, com base no art. 173 do CTN, a declaração dessa ocorrência, determinando-se o arquivamento do processo.

Quanto às infrações 01 e 06, afirma que não se pode falar em incidência do ICMS sobre os produtos comercializados, devendo existir, com suporte no art. 104 do RICMS/BA, a manutenção do crédito nas saídas com isenção, uma vez que as mercadorias se referem a produtos de uso agropecuário, portanto isentos, conforme art. 20 do RICMS, tornando as infrações improcedentes.

Assevera que a infração 02 é totalmente descabida, por não ter ocorrido qualquer omissão de saída de mercadorias tributáveis, principalmente porque comercializa produtos isentos.

Aduz que as infrações 03 e 09 não procedem, tendo em vista a manutenção do crédito nas saídas com isenção (art. 104 do RICMS), bem como o uso do crédito fiscal referente à antecipação parcial do imposto.

Alega que a infração 04 deve ser rejeitada, pois o RICMS/BA possibilitou o uso do crédito em questão, através do seu art. 93, inciso I, alínea “b” e § 1º, inciso I, alíneas “a” e “b”. Argumenta que de acordo com a orientação do próprio Estado da Bahia, verifica-se que os lançamentos realizados pela fiscalização são totalmente improcedentes, por visarem limitar o exercício do direito ao crédito do ICMS, reconhecido pela legislação do Estado.

Salienta que as infrações 05, 07 e 08 são descabidas, desde quando os DAEs relativos à antecipação parcial são preenchidos pelos próprios Postos Fiscais ou pelas Inspetorias.

Como as questões em discussão envolvem uma considerável quantidade de fatos a serem provados, protesta pela juntada posterior de documentos e demais tipos de prova em direito admitidos, assim como pela realização de perícia.

Reitera as manifestações anteriores, requerendo a anulação do Auto de Infração ou, sucessivamente, que a autuação seja julgada totalmente improcedente, extinguindo-se, em qualquer hipótese, o crédito lançado.

O autuante prestou Informação Fiscal às fls. 1.366/1.367, aduzindo que não faz sentido a alegação do contribuinte, quanto à infração 01, de que as mercadorias comercializadas se referem a produtos objeto de isenção, realçando que esse fato não o desobriga de registrar as notas fiscais, tendo sido sugerida a multa de 1% justamente por se tratarem de mercadorias isentas.

No que se refere à infração 06, salienta que descabe o argumento defensivo, desde quando a imputação trata da falta de recolhimento do tributo atinente à antecipação parcial, não havendo vinculação com o art. 104 do RICMS/BA, que trata de manutenção de crédito.

Assevera que a afirmativa do autuado, quanto à infração 02, de que não omitiu saídas de mercadorias não se fez acompanhar de qualquer elemento probante. Destaca que os documentos fiscais que juntou bastam como provas da ocorrência da infração.

Salienta que o contribuinte se equivoca quando contesta as infrações 03 e 09, pois estas exigências não têm nenhuma relação com o art. 104 do RICMS/BA, desde quando tratam de operações com fase de tributação encerrada.

Por sua vez, a infração 04 se refere a materiais de uso e consumo, nada tendo a ver com o crédito fiscal admitido por meio do art. 93 do RICMS/BA. Os materiais objeto desta infração, a exemplo de elástico, grampeador e pincel, se encontram indicados nas notas fiscais arroladas às fls. 410 a 415 e 419, não deixando dúvidas quanto à irregularidade praticada pelo contribuinte.

Destaca que o autuado pretende confundir os julgadores quando trata sobre as infrações 05, 07 e 08, ao afirmar que os DAEs são preenchidos pelas repartições fazendárias. Ressalta que ainda que assim fosse o sujeito passivo deveria aplicar a legislação em sua totalidade, recolhendo as diferenças existentes, e como assim não procedeu, foi constituído o crédito tributário correspondente (infrações 05 e 08), assim como dos valores não recolhidos (infração 07).

Opina pela manutenção integral do Auto de Infração.

A 1ª JJF, considerando que a diligência solicitada não fora realizada de forma integral; considerando que o sujeito passivo alegara não ter recebido as memórias de cálculo e os documentos fiscais correspondentes às infrações que lhe foram atribuídas; considerando que nos demonstrativos relativos às infrações 01 e 02, elaborados no atendimento ao pedido de diligência, foram incluídos documentos fiscais que originalmente não tinham sido arrolados em cada uma dessas imputações; considerando que os documentos fiscais que serviram de base à autuação não se encontram ordenados adequadamente, e que foi elaborado um só demonstrativo para as infrações 03, 04 e 09, bem como outro demonstrativo concernente às infrações 05, 06, 07 e 08; considerando, por fim, que o processo administrativo fiscal deve se fazer acompanhar das provas necessárias à demonstração dos fatos arguidos, para que não se configure em cerceamento do direito de defesa do autuado, converteu o processo em diligência à **INFAZ VAREJO**, para que o autuante ou outro Auditor Fiscal a ser designado adotasse as seguintes providências:

1 – com base nos documentos fiscais e nos novos demonstrativos referentes às infrações 01 e 02 (fls. 871 a 1.357), excluísse destas infrações os lançamentos referentes às notas fiscais não contempladas originalmente em cada uma das duas infrações;

2 – elaborasse demonstrativos individualizados concernentes a cada uma das nove infrações que compõem o lançamento, anexando a cada uma delas os documentos fiscais que lhes guardassem correspondência;

Em seguida, a Repartição Fazendária deverá **entregar** ao autuado, **mediante recibo específico, cópia reprográfica** dos elementos anexados pelo diligente e do Termo de Diligência, quando deveria ser informado ao contribuinte quanto à reabertura do **prazo de defesa em 30 (trinta) dias**. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante, para que elaborasse nova informação fiscal.

O autuante cumprindo a diligência se pronunciou (fls. 1.458/1.459), consignando que relativamente à infração 01, elaborou novo demonstrativo (fls. 1.462 a 1.797), mantendo parte dos documentos originalmente lançados e com a exclusão dos anexados posteriormente, reduzindo o valor do débito para R\$ 11.457,58. Quanto às demais infrações, esclarece que elaborou planilhas para cada uma das infrações, sendo que todos os documentos estão arquivados em conformidade com o “Sumário da Diligência” à fl. 1.457.

Conclui observando que a infração 01 fica reduzida para o valor de R\$ 11.457,58 e a infração 02 para o valor de R\$ 25.443,22, passando o débito do Auto de Infração com os ajustes realizados para R\$ 83.266,84.

Intimado o contribuinte para conhecimento do resultado da diligência, este se manifestou às fls. 2.137 a 2.141 (vol. V), arguindo a nulidade do Auto de Infração, sob o fundamento de que somente em hipótese remota existe autorização legal de revisão de lançamento e que o caso em voga não se amolda a nenhuma destas previsões, conforme o art. 142 e seguintes do CTN. Argui ainda a decadência, salientando que no caso concreto as infrações mais remotas datam de 09/02/2004 e o lançamento ora em questão data de 25/04/2011, assim contando-se o prazo decadencial constante no art. 150, §4º, do CTN, mesmo que conciliado ao art. 173, do mesmo código, está confirmada a decadência do direito que o Fisco tinha de “constituir” o crédito tributário.

Salienta que tanto se trata de outro lançamento fiscal, pois o inicial nasceu nulo, que o Fisco foi obrigado a abrir novo prazo para apresentação de defesa. Invoca e transcreve ensinamento de Cleide Cais, para fundamentar sua alegação.

Diz que a observância dos princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade, da publicidade e da eficiência, é imposta pela Carta Magna, sendo evidente que a conduta administrativa apartada de tais ditames constitucionais eivou, em concreto seus direitos e garantias.

Conclui pugnando pela declaração de nulidade do Auto de Infração, e, ainda, a decadência.

O autuante se pronunciou às fls. 2.147/2.148, consignando que o contribuinte se manifestou unicamente no intuito de procrastinar o pagamento do imposto devido, haja vista que apresenta argumentos já feitos anteriormente.

Finaliza mantendo parcialmente o Auto de Infração.

## **VOTO**

Inicialmente, no que concerne a arguição defensiva de nulidade do lançamento por não indicar o período fiscalizado, certamente não pode prosperar tal pretensão, haja vista que o período objeto da autuação se encontra identificado no Auto de Infração em lide (fl. 01), verificando-se claramente que o período fiscalizado se refere a 01/01/2004 a 31/12/2005.

No que tange a arguição de ocorrência da decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, sob o argumento de que o lançamento inicial nasceu nulo, considerando que somente em hipótese remota existe autorização legal de revisão de lançamento e que o caso em exame não se amolda a nenhuma destas previsões, conforme o art. 142 e seguintes do CTN, sendo que, no presente caso, as infrações mais remotas datam de 09/02/2004 e o lançamento ora em questão data de 25/04/2011, assim contando-se o prazo decadencial constante no art. 150, §4º, do CTN, mesmo que conciliado ao art. 173 do mesmo CTN, está confirmada a decadência do direito que o Fisco tinha de “constituir” o crédito tributário, cabe-me registrar o que se segue.

A revisão realizada pelo autuante por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, em verdade, não trouxe qualquer inovação ao lançamento de ofício, em relação ao roteiro de auditoria adotado originalmente e, por consequência, qualquer modificação do critério de apuração das infrações e apuração da base de cálculo de cada uma delas.

Na realidade, em razão de os documentos fiscais que serviram de base à autuação não se encontrarem ordenados na forma regulamentar processual, assim como de ter o autuante elaborado

um só demonstrativo para as infrações 03, 04 e 09, bem como outro demonstrativo concernente às infrações 05, 06, 07 e 08, esta Junta de Julgamento Fiscal, apesar de concluir que era possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, converteu o processo em diligência, a fim de que o autuante fizesse as devidas correções, elaborando demonstrativos individualizados concernentes a cada uma das infrações, anexando a cada um deles os documentos fiscais que lhes guardassem correspondência.

Ou seja, o intuito desta Junta de Julgamento foi de facilitar o exercício do direito do contribuinte de ampla defesa e do contraditório, tendo solicitado inclusive que a Repartição Fazendária procedesse à correção da numeração das folhas do processo, para posterior entrega ao autuado de cópia reprográfica dos elementos anexados pelo autuante e do Termo de Diligência, oportunidade na qual deveria ser informado ao contribuinte sobre a reabertura do prazo de defesa em 30 (trinta), o que foi feito, conforme documentos acostados aos autos.

Diante disto, não há que se falar em novo lançamento e, consequentemente, em decadência do direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário, haja vista que as disposições do artigo 173, I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêm que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, o contribuinte deixou de oferecer parcelas do tributo e o Fisco agiu no sentido de recuperá-las mediante o lançamento de ofício e, neste caso, é aplicável o prazo decadencial expresso no artigo 173, inciso I do CTN, conforme explicitado acima.

Desta forma, como o período autuado diz respeito aos exercícios de 2004 e 2005, tendo sido o lançamento efetivado com a lavratura do Auto de Infração em 29/06/2007, inexistente a decadência do direito de constituição do crédito tributário da Fazenda Pública estadual, motivo pelo qual não acolho a arguição de extinção do crédito tributário por ocorrência da decadência.

Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados no presente Auto de Infração, não existindo qualquer vício ou falha capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração, conforme previsto no art. 18 do RPAF/99.

Quanto ao pedido de realização de perícia para comprovação das razões defensivas, não vislumbro necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para solução do litígio. A perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito- dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria. Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador. Efetivamente, não é o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que os julgadores têm pleno conhecimento técnico sobre as matérias tratadas na autuação.

Ademais, conforme dito linhas acima, esta 1ª JJF converteu o processo em diligência em duas oportunidades no intuito de que fossem feitas as correções e ajustes necessários para solução da lide.

Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No mérito, observo que após a conversão do processo em diligência à INFAZ Varejo, conforme aduzido acima, inclusive com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, o autuado se manifestou sustentando que:

- relativamente às infrações 01 e 06, não se pode falar em incidência do ICMS sobre os produtos comercializados, devendo existir, com suporte no art. 104 do RICMS/BA, a manutenção do crédito



nas saídas com isenção, uma vez que as mercadorias se referem a produtos de uso agropecuário, portanto isentos, conforme art. 20 do RICMS, tornando as infrações improcedentes;

- quanto à infração 02, afirma que é totalmente descabida, por não ter ocorrido qualquer omissão de saída de mercadorias tributáveis, principalmente porque comercializa produtos isentos;

- com relação às infrações 03 e 09 sustenta que não procedem, tendo em vista a manutenção do crédito nas saídas com isenção (art. 104 do RICMS), bem como o uso do crédito fiscal referente à antecipação parcial do imposto;

- no que tange à infração 04 diz que deve ser rejeitada, pois o RICMS/BA possibilitou o uso do crédito em questão, através do seu art. 93, inciso I, alínea “b” e § 1º, inciso I, alíneas “a” e “b”. Argumenta que de acordo com a orientação do próprio Estado da Bahia, verifica-se que os lançamentos realizados pela fiscalização são totalmente improcedentes, por visarem limitar o exercício do direito ao crédito do ICMS, reconhecido pela legislação do Estado;

- no tocante às infrações 05, 07 e 08 assevera que são descabidas, desde quando os DAEs relativos à antecipação parcial são preenchidos pelos próprios Postos Fiscais ou pelas Inspetorias.

Do exame de todas as peças que compõem o presente processo, concluo relativamente a cada infração, conforme abaixo:

*Infração 01 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal-*, efetivamente, inexistente qualquer relação entre a exigência fiscal e a possibilidade aventada pelo impugnante de que *não se pode falar em incidência do ICMS sobre os produtos comercializados, devendo existir, com suporte no art. 104 do RICMS/BA, a manutenção do crédito nas saídas com isenção, uma vez que as mercadorias se referem a produtos de uso agropecuário, portanto isentos, conforme art. 20 do RICMS, tornando as infrações improcedentes*, tendo em vista que o contribuinte é obrigado a registrar a entrada da mercadoria na escrita fiscal, independentemente, do tratamento tributário, isto é, sendo tributável ou não tributável.

No presente caso, trata-se de mercadoria não tributável, portanto, passível da aplicação da multa de 1% sobre o valor comercial das mercadorias, conforme procedido pelo autuante.

Porém, considerando que no levantamento original levado a efeito pelo autuante, este houvera incluído mercadorias tributáveis, bem como, na primeira diligência solicitada por esta 1ª JJF, incluiu notas fiscais originalmente não arroladas na autuação, no cumprimento da segunda diligência o autuante refez o levantamento, elaborando novo demonstrativo no qual manteve corretamente parte dos documentos originalmente lançados e excluiu os documentos anexados posteriormente, o que resultou na redução do valor do débito para R\$ 11.457,58.

Diante disto, considero a infração 01, parcialmente subsistente, no valor acima indicado.

No que concerne à infração 02 - *Deixou de recolher o ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da verificação de entradas de mercadorias não registradas* -, 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, conforme previsto no art. 4º, § 4º da Lei n. 7.014/96.

Verifico que o autuado apenas alega não ter ocorrido qualquer omissão de saída de mercadorias tributáveis, principalmente porque comercializa produtos isentos, contudo, não apresenta qualquer elemento hábil capaz de elidir a autuação.

Em verdade, a própria diligência referente à infração 01 infirma a alegação defensiva, haja vista que foi realizada para excluir os valores relativos a mercadorias tributáveis, o que foi feito, inclusive com a redução do valor do débito, conforme explicitado acima.

Entretanto, também esta infração foi objeto da diligência no intuito de que o autuante fizesse as correções necessárias, inclusive com a exclusão dos lançamentos referentes às notas fiscais não arroladas originalmente na autuação, o que foi feito pelo autuante, resultando na redução do valor do débito para R\$ 25.443,22.

Desta forma, a infração 02 é parcialmente subsistente no valor acima indicado.

No que tange às infrações 03 e 09, observo que o impugnante sustenta que não procedem, tendo em vista a manutenção do crédito nas saídas com isenção, conforme previsto no art. 104 do RICMS, bem como o uso do crédito fiscal referente à antecipação parcial do imposto.

Na realidade, tais infrações dizem respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação total e substituição tributária, inexistindo qualquer relação com o art. 104 do RICMS/BA, conforme aduzido pelo autuado, haja vista que se referem a mercadorias cuja fase de tributação se encontra encerrada, sendo inadmissível o creditamento realizado. Infrações subsistentes.

Quanto à infração 04, noto que diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, laborando em equívoco o impugnante quando sustenta que deve ser rejeitada, pois o RICMS/BA possibilitou o uso do crédito em questão, através do seu art. 93, inciso I, alínea “b” e § 1º, inciso I, alíneas “a” e “b”.

Efetivamente, o dispositivo regulamentar acima aduzido, trata do direito de crédito fiscal relativo a matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização, portanto, não correspondendo à situação de que cuida esta infração, haja vista que esta diz respeito, exemplificativamente, a elástico, grampeador e pincel, etc, que se encontram indicados nas notas fiscais arroladas às fls. 410 a 415 e 419.

Diante disto, considero integralmente subsistente esta infração.

Relativamente às infrações 05, 07 e 08, verifico que o autuado alega que são descabidas, desde quando os DAES relativos à antecipação parcial são preenchidos pelos próprios Postos Fiscais ou pelas Inspetorias.

Vejo também que o autuante contesta o argumento defensivo, afirmando que ainda que assim fosse o sujeito passivo deveria aplicar a legislação em sua totalidade, recolhendo as diferenças existentes, e como assim não procedeu, foi constituído o crédito tributário correspondente.

Certamente, não há como prosperar o argumento defensivo, aplicável apenas às infrações 05 e 08, considerando que dizem respeito a recolhimento a menos do imposto, já que a infração 07 trata de falta de recolhimento do imposto e não de imposto recolhido a menos.

É certo que mesmo o cálculo sendo realizado pela repartição fazendária, cabe ao contribuinte proceder ao devido exame, a fim de constatar se estará efetuando o pagamento do valor efetivamente devido ou não.

Isto porque, se porventura o valor calculado estiver acima do efetivamente devido, ou seja, for recolhido indevidamente a mais terá o contribuinte o direito de pleitear a restituição do indébito, na forma do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Contrariamente, sendo o valor calculado a menos do que o devido, caberá ao contribuinte verificar e, se for o caso, recolher espontaneamente, a parcela devida, contudo, sem imposição de multa. Como assim não procedeu não resta dúvida que as infrações são subsistentes.

Quanto à infração 06, a exemplo do que foi dito na infração 01, inexistente qualquer relação entre a exigência fiscal e a possibilidade aventada pelo impugnante de que *não se pode falar em incidência do ICMS sobre os produtos comercializados, devendo existir, com suporte no art. 104 do RICMS/BA, a manutenção do crédito nas saídas com isenção, uma vez que as mercadorias se referem a produtos de uso agropecuário, portanto isentos, conforme art. 20 do RICMS, tornando as infrações*

*improcedentes*, tendo em vista que o contribuinte é obrigado a recolher o imposto por antecipação parcial nas aquisições de mercadorias tributáveis normalmente, como no caso desta infração.

Cumpre-me consignar no que tange às multas referentes às infrações 05 e 06, que foram indicadas erroneamente no Auto de Infração, pois consignadas como previstas no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, quando a multa aplicável à época da ocorrência dos fatos –2004 e 2005- é de 60%, contudo, na forma do art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Assim sendo, a multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, indicada originalmente no Auto de Infração, fica retificada de ofício para 60%, porém, conforme previsto no art. 42, II, “f”, do mesmo Diploma legal acima referido.

Diante do exposto, as infrações 03, 04, 05, 06, 07, 08 e 09, são integralmente subsistentes, e as infrações 01 e 02, parcialmente subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **117227.0027/07-5**, lavrado contra **BAPEC COMÉRCIO DE PRODUTOS AGROPECUÁRIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.809,26**, acrescido das multas de 70% sobre R\$25.443,22 e 60% sobre R\$ 46.366,04, previstas respectivamente nos incisos III, II, alíneas “f” e VII, “a” do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$11.457,58**, prevista no art. 42, inciso XI do mesmo Diploma legal, e dos acréscimos moratórios, conforme dispõe a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de outubro de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

FRANCISCO ATANÁSIO DE SANTANA – JULGADOR