

**PROCESSO** - A. I. Nº 281401.0060/11-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COMERCIAL DE ALIMENTOS MASTER LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0169-01/13  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 20.12.2013

### **3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO CJF Nº 0464-13/13**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.** Diligência solicitada pela Junta de Julgamento Fiscal, cumprida pelo autuante, excluiu do levantamento as notas fiscais arroladas na autuação que foram escrituradas no livro fiscal próprio sem lançamento do crédito fiscal. Autuado acatou o resultado da diligência quanto às notas fiscais em que o imposto fora pago antecipadamente, contudo, discordou da exigência referente a duas notas fiscais que dizem respeito à aquisição de bens destinados ao ativo imobilizado por entender que tem direito ao crédito fiscal. Excluídos da exigência os valores atinentes às referidas notas fiscais, haja vista que a acusação fiscal diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária e não por se tratar de bem destinado ao ativo imobilizado. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b) MERCADORIA NÃO ENTRADA NO ESTABELECIMENTO.** Restou comprovado que o procedimento adotado pelo autuado não implicou utilização indevida de crédito fiscal. Em verdade, o contribuinte lançou o valor do imposto destacado nas notas fiscais de devolução tanto a débito quanto a crédito. Infração insubsistente. **2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO.** Diligência solicitada pela JJF, cumprida pelo autuante, excluiu da autuação os valores atinentes às saídas de bebidas quentes que foram realizadas em conformidade com as disposições do Decreto nº 7.799/2000. Mantida a exigência atinente às saídas de manteiga, e às operações com bebidas destinadas a contribuintes não inscritos, por não fazerem jus à redução de base de cálculo. Infração parcialmente subsistente. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Alegação defensiva de que efetuara o pagamento do imposto exigido neste item da autuação foi objeto de diligência que, cumprida pelo autuante, constatou que em parte assistia razão ao

autuado. Infração parcialmente subsistente. Recurso  
**NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração nº 281401.0060/11-3, lavrado em 30/12/2011 para exigir ICMS no valor histórico total de R\$602.167,57, acrescido das multas de 60% e de 150%, além de aplicar multas por descumprimento de obrigações tributárias acessórias no valor histórico total de R\$7.920,53, em razão de onze irregularidades, das quais o contribuinte reconheceu o cometimento das imputações 3 e 7 integralmente, e parcialmente da imputação 05; são objeto do Recurso de Ofício as imputações 1, 2 e 8 integralmente, e parte da imputação 05; as demais imputações foram julgadas procedentes em Primeira Instância, sem interposição de Recurso Voluntário:

INFRAÇÃO 1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, Demonstrativo fiscal às fls. 24 a 39, sendo exigido ICMS no valor de R\$90.912,45, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 2. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado, nos meses de março, abril, agosto e outubro de 2007, Demonstrativo fiscal à fl. 40, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.375,91, acrescido da multa de 150%;

INFRAÇÃO 5. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, Demonstrativo fiscal às fls. 185 a 837 (volumes I a IV), sendo exigido ICMS no valor de R\$207.693,44, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 8. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS; Demonstrativo fiscal às fls. 1151 a 1156 (volume V), sendo exigido ICMS no valor de R\$110.446,81, acrescido da multa de 60%.

O Fisco acosta, às fls. 18 a 3345 (volumes I a X), documentos que consistem, dentre outros, em Termo de Início de Fiscalização, Termos de Intimação Fiscal, demonstrativos do levantamento fiscal realizado, cópias de DMAs, espelhos de dados cadastrais do contribuinte no sistema INC/SEFAZ; cópias de livros fiscais, cópias de notas fiscais.

O autuado alegou preliminares de nulidade e no mérito impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 3.351 a 3.362 (volume XI). Além dos demais aspectos impugnados, o contribuinte, quanto às imputações objeto do Recurso de Ofício expôs: em relação à imputação 1, uso indevido de crédito fiscal referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, disse que esta seria nula porque mercadorias com tratamento tributário diverso foram agrupadas na mesma imputação, a exemplo de bens do ativo. Que houve notas fiscais lançadas pelo Fisco que não se encontravam escrituradas pela empresa, ou que estavam escrituradas sem uso de crédito fiscal, entre outros erros do Fisco, pelo que este item deveria ser revisado.

Em relação à infração 2, uso indevido de crédito fiscal referente a mercadorias que não ingressaram na empresa, alegou nulidades e aduziu que de fato cometera erro de procedimento porque recebera mercadorias e apropriara-se corretamente do crédito fiscal e, que depois, decidira devolvê-las, tendo emitido documentos com geração de débito, até então estando certo seu procedimento. Que, contudo, depois a empresa desistiu da devolução e então cometeu o erro procedimental de efetivar nova entrada das mesmas mercadorias usando as notas de devolução e usando o crédito fiscal respectivo. Pediu revisão fiscal para comprovar sua alegação de que não houve evasão de receita tributária, citando exemplos.

Em relação à imputação 5, recolhimento a menos do imposto em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias, operações regularmente escrituradas, aduziu que o Fisco nesta acusação trabalhou com as mercadorias manteiga, e bebidas quentes diversas. Em relação à mercadoria manteiga, aduziu que sendo signatária de Termo de Acordo de Atacadistas deveria ter seguido o procedimento que explicita, mas que seus funcionários, por erro, deram o tratamento devido à mercadoria margarina e assim, mesmo sem a intenção de sonegar, cometeu erro e o imposto fora calculado à alíquota incorreta de 7% e não de 10%, que é a correta, reconhecendo a imputação quanto a esta mercadoria manteiga. Que, contudo, em relação às bebidas quentes, o Fisco cometeu os erros de cálculo que explicitou. Pediu a realização de perícia fiscal por Fiscal estranho ao feito para apurar suas alegações.

Em relação à imputação 8, falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, afirmou ter DAEs que comprovariam o recolhimento do imposto indevidamente cobrado pelo Fisco no Auto de Infração, e pediu a realização de perícia fiscal para a correta apuração dos valores possivelmente devidos. Apresentou, às fls. 3360 a 3362, rol de quesitos para a realização da perícia pedida.

Acostou documentos às fls. 3636 a 3460.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 3462 a 3468, pronunciando-se quanto às alegações do contribuinte. Dentre outros pontos, quanto aos itens objeto do Recurso de Ofício o autuante aduziu existir possibilidades de equívocos e colocou-se à disposição deste Conselho para as providências que por este Departamento fossem determinadas.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência a INFAZ de origem (fls. 3.472 a 3.474), tendo como fulcro as imputações 1, 2, 4, 5 e 8. Em relação às imputações objeto do Recurso de Ofício a JJF solicitou que o autuante atendesse às seguintes solicitações:

#### Infração 1

- Que verificasse e informasse se os bens relacionados nas Notas Fiscais nºs 15.277 e 157.171 seriam referentes a bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento fiscalizado;
- Verificasse e informasse se, em relação às notas fiscais destacadas no “doc. 3” (fls. 3.384 a 3.407), houvera a utilização de crédito fiscal;
- Caso não houvesse ocorrido a utilização de crédito fiscal, conforme alegado na defesa, que fosse retificada a apuração do valor devido nesta infração;
- Que elaborasse um novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados;

#### Infração 2.

- Intimasse o autuado a comprovar que, nas operações listadas nesse item do lançamento, as mercadorias efetivamente adentraram ao estabelecimento fiscalizado, conforme alegado na defesa (fls. 3.353 a 3.355) e na solicitação de perícia à fl. 3.361;
- Caso restasse comprovado que as mercadorias houvessem adentrado no estabelecimento e as notas de devolução houvessem sido emitidas com débito do imposto, excluísse da autuação os valores exigidos neste item do lançamento;
- Elaborasse um novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados;

#### Infração 5

- Que fosse refeita a apuração dos valores devidos, considerando as efetivas reduções de base de cálculo previstas na legislação para as mercadorias relacionadas neste item do lançamento;

- Que elaborasse um novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados;

#### Infração 8

- Que fosse o autuado intimado a apresentar os documentos fiscais comprobatórios dos alegados pagamentos da antecipação tributária, demonstrando os pagamentos realizados por DAEs, quando contivesse mais de uma nota fiscal;
- Que fossem excluídos deste item do lançamento os valores que restassem comprovadamente pagos pelo autuado, antes do início da ação fiscal;
- Que fosse elaborado um novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados.

O autuante, cumprindo a diligência, pronunciou-se (fls. 3.477 a 3.489 – vol. IX) esclarecendo, inicialmente, que muito embora o contribuinte tenha sido regularmente intimado, por duas vezes, e tenha, por conta disso, solicitado, através de e-mail (fl. 3.644) um prazo mais dilatado, até dia 31/08/2012, para atender ao que fora solicitado na diligência, o autuado, até à data da prestação da segunda informação fiscal, não apresentara qualquer documentação do que fora solicitado e, do mesmo modo, não acrescentara esclarecimento a mais do que, precariamente, já havia feito, em momento anterior, numa clara demonstração de que, embora houvesse consistência em alguns pontos da sua defesa, haveria interesse maior procrastinatório.

Quanto às solicitações da diligência, em relação às imputações objeto do recurso informou:

#### Infração 1

- as Notas Fiscais de entradas nº 15.277 e nº 157.171 referem-se, respectivamente, à aquisição de uma empilhadeira e de um caminhão Mercedes-Benz, bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, conforme declarou o autuado;
- quanto às notas fiscais destacadas no “doc. 3” (fls. 3.384 a 3.407), informou que embora conste nos arquivos magnéticos, para algumas notas fiscais de entradas a utilização indevida de créditos, constatou que não houve, na escrituração do livro Registro de Entradas, para as notas fiscais em referência, a utilização efetiva dos créditos fiscais, conforme já dito pelo autuado. Registrou que o trabalho revisional não ficou restrito ao “doc. 3” citado na solicitação de diligência, que se refere apenas ao mês de janeiro de 2007, e foi estendido também por todo o período fiscalizado, ou seja, exercícios 2007 e 2008, período no qual se deu o levantamento realizado então revisado.

Salienta que após a devida correção, com a exclusão das notas fiscais de entradas objeto da discussão, o débito relativo à infração 01 passou para o valor total de R\$20.795,28, conforme demonstrativo que apresentou.

#### Infração 2

- expôs que o autuado não apresentou qualquer documento solicitado na diligência, apesar de ter sido intimado por duas vezes, dias 21 e 27/08/2012, intimações anexadas às fls. 3.642 e 3.643 dos autos e, por não ter havido a devida comprovação, este item do lançamento permaneceu com o mesmo valor original.

#### Infração 5

- esclareceu que para apuração dos valores devidos neste item foram retificadas as planilhas elaboradas inicialmente, tendo então excluído do lançamento fiscal as saídas de bebidas quentes destinadas a contribuintes com inscrições regulares, por estarem estas operações em conformidade com a legislação do ICMS, no que se refere à redução de base de cálculo definida pelo Decreto 7.799/2000.

- registrou que além das operações com a mercadoria manteiga, reconhecidas pelo autuado, permaneceram no lançamento também as saídas de bebidas com destino a contribuintes não inscritos na SEFAZ/BA, ou inscritos, mas com o cadastro em situação inativa, justamente por não atender as condições do Decreto 7.799/2000, o que faz recair sobre ditas operações as cobranças das diferenças do imposto que foi reduzido indevidamente.

Consigna que após a devida correção, que consistiu na exclusão dessas operações regularmente praticadas pelo contribuinte, o débito relativo à infração 05 passou para o valor total de R\$25.419,84, conforme demonstrativo que apresentou.

#### Infração 8

- salientou que apesar de intimado o autuado não apresentou qualquer documento solicitado, mantendo a mesma postura apresentada durante a ação fiscal. Observou que, em razão disso, para a revisão desta imputação utilizou os documentos apresentados inicialmente, no ato da apresentação da defesa inicial, momento em que o contribuinte declarara a existência de mais documentos para serem apresentados, o que não fez. Disse que desse modo, após o exame dos elementos anexados, que discriminam os pagamentos efetuados, além das notas fiscais de entradas de mercadorias com o ICMS retido na fonte, então excluiu das planilhas iniciais os valores de débitos de ICMS devido por antecipação com substituição tributária, que já haviam sido pagos pelo autuado, antes do início da ação fiscal, conforme cópias dos DAEs que foram apresentados inicialmente (Doc. 07, fls. 3.444 a 3.458).

Consignou que após a correção, que consistiu na exclusão das cobranças indevidas, a infração 08 passou para o valor total de R\$89.687,77, conforme demonstrativo que apresentou.

O autuante acostou novos demonstrativos às fls. 3481 a 3640, e Termos de Intimação às fls. 3642 e 3643.

Cientificado do resultado da diligência, em relação às imputações objeto do Recurso de Ofício o autuado manifestou-se às fls. 3.648 a 3.651 (volume XII) aduzindo que:

#### Infração 1

- reprisou o pedido para a exclusão da exigência dos valores referente às aquisições de bens destinados ao ativo fixo.

#### Infração 2

- reafirmou não reconhecer como devida a autuação, em virtude das suas alegações quanto a ter errado no procedimento de escrituração. Afirmou que as mercadorias entraram no estabelecimento, citando também como argumento o fato de que o estoque finalizado em 31/12/2007 foi devidamente escriturado em livro eletrônico e homologado, não tendo sido apontadas divergências naqueles itens, o que comprova que a movimentação de entradas e saídas escrituradas nos livros fiscais compuseram o mecanismo de conferência e batimento do estoque determinado em fiscalização quando de sua verificação, e que os valores devidos a fornecedores foram pagos conforme documentos anexados na defesa inicial.

Requeru a nulidade desta infração por não haver dolo, e sim erro nos seus procedimentos de escrituração.

#### Infração 5

- afirmou que o autuante teria trazido fatos divergentes da fundamentação inicial da infração 05. Que na sua fundamentação originária, a infração 05 trataria exclusivamente de recolhimento a menos na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias exclusivamente escrituradas, e na diligência o autuante teria incluído na revisão operações “venda com destino a não inscritos na SEFAZ/BA ou inscritos com situação inativa”.

Assinala que reconhece os débitos referentes a recolhimento a menos na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas da mercadoria manteiga, e requer a exclusão dos novos fatos vinculados à infração, por divergirem da fundamentação legal.

#### Infração 8

- reprisou as alegações iniciais e registrou que, em relação ao exercício de 2007, continuava realizando o trabalho de verificação para apresentação de documentos durante este processo.

Cientificado da manifestação do contribuinte, o autuante pronunciou-se (fls. 3.666/3.667) mantendo o posicionamento adotado quando do atendimento à diligência solicitada, e finalizou opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0169-01/13. Em seu voto, acerca das imputações 1, 2, 5 e 8, objeto do Recurso de Ofício, assim se expressa o digno Relator:

#### VOTO

(...)

*No mérito, verifico que na defesa inicial o autuado reconheceu integralmente as infrações 03 e 07 e reconheceu parcialmente a infração 05.*

*Convém registrar, de início, que esta Junta de Julgamento Fiscal considerando os argumentos defensivos atinentes às infrações 01, 02, 04, 05 e 08, nos quais o impugnante requereu a realização de revisão fiscal, converteu o feito em diligência, a fim de que o autuante fizesse um trabalho revisional do lançamento atinente a estas infrações, observando as razões aduzidas pelo autuado.*

*No que concerne à infração 01, observo que a revisão fiscal foi realizada de forma acurada pelo autuante, haja vista que, além de analisar as notas fiscais apontadas pelo impugnante no “doc. 3”, fls. 3.384 a 3.407, nos arquivos magnéticos fornecidos onde existia a situação de irregularidade dos referidos documentos fiscais, ampliou o exame e constatou que no livro Registro de Entradas não houve, na escrituração das mencionadas notas fiscais, a utilização efetiva dos créditos fiscais.*

*Desse modo, após a correção do levantamento com a exclusão das notas fiscais de entradas arroladas indevidamente na autuação, apresentou o autuante novo demonstrativo de débito no qual o valor do ICMS devido nesta infração passa para R\$20.795,28, relativamente aos dois exercícios, no caso, 2007 e 2008.*

*Noto que o autuado ao tomar ciência da diligência acatou o resultado apresentado pelo autuante, quanto à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias para revenda com pagamento do imposto por antecipação tributária. Entretanto, no que tange às Notas Fiscais de entradas n.ºs. 15.277 e 157.171, reiterou o seu inconformismo, por se tratar de utilização de créditos fiscais referentes a aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado.*

*Alega que se incorreu em erro na forma de escrituração dos créditos fiscais, também o Fisco laborou em equívoco, pois tratou como indevida uma apropriação de crédito fiscal prevista em lei de forma diferenciada, pois se trata de crédito de ICMS pela aquisição de bens para compor o ativo fixo do estabelecimento, razão pela qual pede a exclusão dos valores referente às aquisições de bens destinados ao ativo fixo.*

*De fato, apesar de coadunar com o resultado trazido pelo diligenciador quanto às notas fiscais cuja utilização de crédito fiscal restou comprovadamente ser indevida – situação reconhecida pelo próprio autuado – constato que em relação às Notas Fiscais de entradas n.º 15.277 e 157.171, não há como prosperar a exigência, conforme apontado neste item da autuação, haja vista que, sendo bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento existe a admissibilidade do crédito fiscal, conforme previsto no art. 93, §17, do RICMS/BA/97.*

*Certamente que o entendimento manifestado pelo autuante, no sentido de que mesmo que se refiram tais aquisições a entradas destinadas ao ativo imobilizado, ainda descabe o aproveitamento integral do crédito fiscal de ICMS em um só lançamento, como ocorreu, já que deveria ter sido feito a razão de 1/48 avos por mês, através da escrituração do livro CIAP, que é o procedimento previsto para essa situação alegada, não restando dúvida de que se trata também de creditamento indevido, mudando-se apenas, nesse caso, tecnicamente, o tipo de enquadramento, não prospera.*

*Isso porque, a acusação fiscal diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, sendo certo que a mudança do fulcro da autuação, conforme aduzido pelo autuante, implicaria em ofensa ao devido processo legal e direito de ampla defesa do contribuinte.*

*Assim sendo, considero esta infração parcialmente subsistente com a exclusão dos valores atinentes às Notas Fiscais de entradas n.ºs 15.277 e 157.171, respectivamente, R\$2.179,59 e R\$7.510,00, nos meses de janeiro e fevereiro de 2007, o que resulta no valor do ICMS devido de R\$11.105,09.*

*No respeitante à infração 02, cabe-me consignar, a princípio, que a nulidade arguida pelo impugnante não pode prosperar, haja vista que inexistiu o alegado cerceamento do direito de defesa, por falta de clareza da acusação fiscal. A infração claramente encontra-se descrita como utilização indevida de crédito fiscal por não ter a mercadoria adentrado no estabelecimento. Ou seja, se a mercadoria não entrou no estabelecimento, certamente que não poderia o contribuinte lançar como crédito fiscal o valor do imposto destacado na nota fiscal.*

*Também esta infração foi objeto de diligência, a fim de que fosse intimado o autuado a comprovar que, nas operações listadas nesse item do lançamento, as mercadorias efetivamente adentraram ao estabelecimento fiscalizado, conforme alegado na defesa (fls. 3.353 a 3.355) e na solicitação de perícia à fl. 3.361. Foi solicitado ainda que caso restasse comprovado que as mercadorias adentraram no estabelecimento e as notas de devolução foram emitidas com débito do imposto, o diligenciador excluísse os valores exigidos neste item do lançamento, inclusive elaborando um novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, se fosse o caso.*

*Ocorreu que, apesar de intimado em duas oportunidades pelo diligenciador, em 21 e 27/08/2012, conforme intimações acostadas às fls. 3.642 e 3.643 dos autos, o autuado não se manifestou.*

*É certo que, o não atendimento da solicitação contida em diligência, via de regra, implica na desconsideração das razões defensivas, por apenas alegar e nada comprovar.*

*Entretanto, no presente caso, esta Junta de Julgamento Fiscal na busca da verdade material, concluiu que, de fato, assiste razão ao autuado quanto à improcedência deste item da autuação.*

*Isso porque, conforme discorrido pelo autuado na defesa inicial, este realizou compras cujas notas fiscais foram regularmente escrituradas com a apropriação do respectivo crédito fiscal. Ocorreu que emitiu notas fiscais de devolução dessas mercadorias, tendo destacado o débito do ICMS, pela saída das mercadorias, inclusive escriturado no livro Registro de Saídas de Mercadorias, portanto, tendo agido de forma escorreita.*

*Aconteceu que tendo desistido de realizar a devolução - situação na qual deveria ter cancelado as notas fiscais, considerando que ainda não houvera a saída efetiva do estabelecimento ou, emitido nota fiscal de entrada, caso as mercadorias já tivessem saído do estabelecimento – equivocadamente efetivou nova entrada dessas mercadorias através das mesmas notas fiscais de devolução, inclusive lançando no livro Registro de Entradas de Mercadorias, o que implicou na consideração de utilização indevida desses créditos fiscais.*

*De fato, o procedimento adotado pelo autuado levou o autuante a efetuar o lançamento de ofício, em razão de o procedimento adotado pelo contribuinte não estar em conformidade com as disposições regulamentares do ICMS.*

*Contudo, conforme dito pelo autuado, efetivamente, houve apenas erro de escrituração das operações objeto da autuação, inexistindo qualquer prejuízo para o Erário estadual, haja vista que lançou a débito na saída e a crédito na entrada, “anulando” as operações.*

*Isso se confirma pela simples análise, por exemplo, da exigência atinente à Nota Fiscal n.º 149.069, arrolada no “DEMONSTRATIVO FISCAL CRÉDITO INDEVIDO” (fl. 40 dos autos) cujo valor do ICMS de R\$53,14 foi lançado a débito no livro Registro de Saídas ( fl. 3.022 dos autos) e a crédito no livro Registro de Entradas (fl. 1.949 dos autos).*

*Dessa forma, este item da autuação é insubsistente.*

*(...)*

*No respeitante à infração 05, também em atendimento à solicitação do contribuinte o processo foi convertido em diligência, a fim de que o autuante refizesse a apuração dos valores devidos, considerando as efetivas reduções de base de cálculo previstas na legislação para as mercadorias relacionadas neste item do lançamento. Foi solicitado ainda que fosse elaborado novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados.*

*O autuante cumpriu a diligência. Excluiu da exigência fiscal as saídas de bebidas quentes destinadas a contribuintes com inscrição cadastral regular, tendo em vista que tais operações foram realizadas pelo autuado em conformidade com as disposições do Decreto n.º 7.799/2000. Manteve a exigência relativamente às operações de saídas de manteiga, assim como às operações de saídas de bebidas com destino a contribuintes não inscritos na SEFAZ/BA, ou com situação cadastral de inativo, o que resultou na redução desta infração para o valor de ICMS devido de R\$25.419,84, conforme demonstrativo que elaborou.*

*O autuado tomou ciência do resultado da diligência. Acatou o resultado atinente às operações de saídas de manteiga. Entretanto, alega que o autuante incluiu na revisão fiscal a “venda com destino a não inscritos na*

*SEFAZ/BA ou inscritos com situação inativa”, razão pela qual pede a exclusão dos valores referentes a esses novos fatos por divergir da fundamentação legal.*

*Em verdade, labora em equívoco o impugnante quando diz se tratar de “novos fatos”, haja vista que no lançamento original já constava também a exigência atinente a “venda com destino a não inscritos na SEFAZ/BA ou inscritos com situação inativa”.*

*Diante disso, esta infração é parcialmente subsistente no valor de R\$25.419,84, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante de fl. 3.479.*

*(...)*

*Quanto à infração 08, também em atendimento à solicitação do contribuinte, o feito foi convertido em diligência, para que fosse o autuado intimado a apresentar os documentos fiscais comprobatórios dos alegados pagamentos da antecipação tributária, demonstrando os pagamentos realizados por DAEs, quando contivesse mais de uma nota fiscal. Foi solicitado ainda que o autuante excluísse deste item do lançamento os valores que restassem comprovadamente pagos pelo autuado, antes do início da ação fiscal, elaborando novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados.*

*O autuante cumprindo a diligência esclareceu que, apesar de intimado, o autuado não apresentou nenhum documento solicitado, mantendo a mesma postura apresentada durante a ação fiscal. Consignou que para realização da revisão fiscal utilizou os documentos apresentados inicialmente pelo autuado, na defesa inicial, momento em que declarou a existência de mais documentos a apresentar, o que até o momento não fez.*

*Disse que desse modo, após o exame dos elementos anexados, que discriminam os pagamentos efetuados, além das notas fiscais de entradas de mercadorias com o ICMS retido na fonte, excluiu das planilhas iniciais os valores de débitos de antecipação que já haviam sido pagos pelo autuado, antes do início da ação fiscal, conforme cópias dos DAEs que foram apresentados inicialmente (Doc. 07, fls. 3.444 a 3.458).*

*Registrou que após a devida correção, que consistiu na exclusão das cobranças indevidas, esta infração passa para o valor total de R\$89.687,77, para os dois exercícios fiscalizados, sendo esse débito total discriminado mês a mês, conforme demonstrativo que apresenta.*

*Apesar de a solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal ter sido no sentido de que o autuado fosse intimado a apresentar os documentos fiscais comprobatórios dos alegados pagamentos da antecipação tributária, demonstrando os pagamentos realizados por DAEs, quando contivesse mais de uma nota fiscal, verifico que este não atendeu a intimação, tendo apenas reiterado na sua manifestação que os documentos acostados aos autos comprovariam os pagamentos realizados.*

*Certamente que a existência de um DAE englobando diversas notas fiscais não pode servir como elemento comprobatório do pagamento do imposto referente a uma nota fiscal arrolada na autuação, haja vista que para se afirmar com certeza que o recolhimento foi feito especificamente quanto a uma determinada nota fiscal, torna-se indispensável que todas as notas fiscais indicadas no referido DAE tenham o seu valor específico identificado, pois somente assim será possível comprovar o alegado recolhimento. Essa a razão da diligência que, de fato, não foi atendida pelo autuado.*

*Entretanto, como o próprio autuante esclareceu que examinou os elementos anexados pelo autuado, que discriminam os pagamentos efetuados, além das notas fiscais de entradas de mercadorias com o ICMS retido na fonte, tendo efetuado a exclusão das planilhas iniciais os valores de débitos de antecipação que já haviam sido pagos pelo autuado, antes do início da ação fiscal, conforme cópias dos DAEs que foram apresentados inicialmente às fls. 3.444 a 3.458, o que resultou na redução do valor do ICMS devido nesta infração para **R\$89.687,77**, acato o resultado trazido pelo diligenciador, sendo este item da autuação parcialmente subsistente.*

*(...)*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da decisão, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto no sentido de modificar a decisão da 1ª Instância no que tange às infrações 1, 2, 5 e 8.

Não merece reparo a decisão objeto do Recurso.

Conforme exposto minuciosamente no Relatório que antecede este voto, ainda em fase de instrução processual a JJF, em sessão de pauta suplementar, considerando as alegações e a



documentação trazida pelo autuado, determinou o encaminhamento do processo em diligência para que fossem corrigidos os equívocos cometidos durante a ação fiscal, do que resultou a redução parcial dos valores relativos às imputações 1, 5 e 8. Em relação à imputação 2, a Junta, verificando a documentação trazida pela empresa ao processo, observou ser a mesma insubsistente.

A imputação 1 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, tendo sido originalmente lançado o ICMS no valor de R\$90.912,45, acrescido da multa de 60%.

Tendo em vista que parte das operações incluídas pelo Fisco no levantamento dizia respeito a escriturações fiscais realizadas pelo autuado de forma irregular, mas que não resultaram em evasão de receita tributária, e que parte das operações era, na realidade, referente a aquisição de bens do ativo, foi então determinada, pela JJF, a exclusão dos valores respectivos, em diligência que foi realizada pelo autuante. Este, contudo, apenas excluiu parte dos valores, objetando que embora se tratasse de aquisição de bens do ativo, em algumas situações de aquisição de bens do ativo houvera uso indevido de crédito fiscal, o que resultou em evasão de receita tributária, mas a JJF, corretamente, tendo em vista que se trataria de mudança de fulcro da imputação, decidiu pela exclusão dos valores atinentes a aquisições de bens do ativo, por serem operações que não estão enquadradas no descrito na imputação fiscal, mantendo apenas os valores relativos a uso indevido de crédito referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Assim, o débito da imputação 1 restou reduzido de R\$90.912,45 para R\$11.105,09.

A imputação 2 trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento, tendo sido exigido ICMS no valor de R\$9.375,91, acrescido da multa de 150%.

Diante das argumentações defensivas, e da documentação acostada ao processo, esta imputação também foi objeto de diligência. Contudo em razão de, quando intimado pelo Fisco, o contribuinte não ter trazido ao processo nova documentação além da que já estava anexada aos autos quando da impugnação ao lançamento, embora o sujeito passivo aduzisse ter mais documentos a apresentar, então o autuante a manteve integralmente, aduzindo serem plausíveis as alegações do autuado.

Contudo a JJF, analisando a documentação contida no processo, verificou que assiste razão ao contribuinte posto que, embora este tenha se apropriado de crédito fiscal utilizando procedimento escritural incorreto, conforme consta nos autos do processo e no relatório do presente Acórdão, tal procedimento não acarretou falta de pagamento de ICMS, pelo que foi julgada improcedente a imputação 2.

A imputação 5 cuida de recolhimento a menos do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, tendo sido exigido ICMS no valor de R\$207.693,44, acrescido da multa de 60%.

O contribuinte reconheceu a justeza da acusação em relação à mercadoria manteiga e insurgiu-se contra a cobrança relativa a “bebidas quentes”.

Na diligência realizada, o autuante corrigiu os cálculos que efetuara originariamente, e excluiu do lançamento as operações destinadas a contribuintes com inscrição estadual regular, mantendo os valores relativos a operações que o contribuinte realizou com contribuintes cujas inscrição estadual estava irregular, porque essas operações não davam direito a redução de base de cálculo, equivocadamente realizada pelo contribuinte.

A JJF acatou o resultado da diligência realizada considerando que o Fisco agiu corretamente quando manteve, nos cálculos do débito originário relativo à imputação, as operações cuja

apuração da base de cálculo fora realizada de forma incorreta pelo autuado. Assim, o débito de ICMS da imputação 5 restou reduzido de R\$207.693,44 para R\$25.419,84 (fl. 3478).

A acusação 8 trata de falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA/97, tendo sido exigido ICMS no valor de R\$110.446,81, acrescido da multa de 60%. Por determinação da JJF, o autuante verificou os documentos trazidos pelo contribuinte e excluiu do lançamento os valores cujos pagamentos anteriores à autuação foram comprovados pelo sujeito passivo, do que restou reduzido de R\$110.446,81 para R\$89.687,77 o débito relativo à imputação 8 (fl. 3480)

Por tudo quanto exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para declarar mantida a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor remanescente relativo ao débito tributário originalmente lançado.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281401.0060/11-3**, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS MASTER LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$319.328,20**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 309.952,29 e 150% sobre R\$9.375,91, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d e “e”, VII, “a” e V, alínea “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação tributária acessória, no montante de **R\$7.920,53**, previstas nos incisos IX e XI, do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios, conforme previsto na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2013.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS