

A. I. Nº - 281401.0060/11-3
AUTUADO - COMERCIAL DE ALIMENTOS MASTER LTDA.
AUTUANTE - LÍDIO CELESTINO CONCEIÇÃO
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 15. 08. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0169-01/13

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO SISTEMA DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Diligência solicitada por esta 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 em utilização indevida de crédito fiscal, por não ter a mercadoria entrado no estabelecimento. Em verdade, o contribuinte lançou o valor do imposto destacado nas notas fiscais de devolução tanto a débito quanto a crédito. Infração insubstancial. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Imputação não elidida. Apesar de ter sido objeto de diligência, a fim de que o autuado comprovasse as suas alegações este não atendeu a intimação. Infração subsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. **a)** ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Diligência solicitada por esta JJF, cumprida pelo autuante, excluiu da autuação os valores atinentes às saídas de bebidas quentes por terem sido realizadas em conformidade com as disposições do Decreto nº 7.799/2000. Manteve corretamente a exigência atinente às saídas de manteiga, assim como às operações com bebidas destinadas a contribuintes não inscritos, por não fazerem jus à referida redução. Infração parcialmente subsistente. **b)** REDUÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DESTINADAS A

CONTRIBUINTES NÃO INSCRITOS OU COM SITUAÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. Imputação não elidida. Alegação defensiva de existência de *bis in idem* em face da mesma exigência estar contida na infração 09 não procede. Infração subsistente. 5. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO, Infração reconhecida. 6. 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 assistia razão parcialmente ao autuado. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 7. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nos termos do art. 353, I, do RICMS, o autuado assume a condição de sujeito passivo por substituição relativamente à retenção e recolhimento do imposto nas vendas que realiza para contribuintes estabelecidos neste Estado. Infração subsistente. 8. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO E NÃO TRIBUTADAS. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. O autuado limitou-se a afirmar que não recebeu as mercadorias, contudo, não trouxe qualquer elemento probatório de sua alegação. O entendimento prevalecente neste CONSEF é de que as notas fiscais obtidas mediante o sistema CFAMT comprovam o trânsito pelo posto fiscal, cabendo ao contribuinte comprovar o não recebimento. Infrações subsistentes. Rejeitada a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/12/2011, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$610.088,10, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

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, sendo exigido ICMS no valor de R\$90.912,45, acrescido da multa de 60%;
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, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.375,91, acrescido da multa de 150%;
3. Deixou de recolher ICMS em razão de praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$28.834,27, acrescido da multa de 60%;

4. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de outubro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$54.510,35, acrescido da multa de 60%;
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, sendo exigido ICMS no valor de R\$207.693,44, acrescido da multa de 60%;
6. Recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$41.285,86, acrescido da multa de 60%;
7. Recolheu a menos ICMS em razão de venda de mercadoria a não contribuinte do imposto, localizados em outra unidade da Federação, utilizando alíquota interestadual, nos meses de fevereiro, março e outubro de 2007, fevereiro, agosto e novembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$431,59, acrescido da multa de 60%;
8. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS 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, sendo exigido ICMS no valor de R\$110.446,81, acrescido da multa de 60%;
9. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2007, janeiro a dezembro de 2008, sendo exigido ICMS no valor de R\$58.676,89, acrescido da multa de 60%;
10. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a maio, outubro e dezembro de 2007, janeiro, março, maio, junho e dezembro de 2008, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$6.811,75, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;
11. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro a julho, setembro, novembro e dezembro de 2007, fevereiro, abril, junho a agosto e novembro de 2008, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.108,78, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias.

O autuado apresentou defesa (fls. 3.351 a 3.362 – vol. VIII) arguindo a nulidade do Auto de Infração, por não haver correlação com a fundamentação legal trazida pelo autuante para embasar as infrações. Sustenta que esse erro crasso compromete sobremaneira a articulação das razões de defesa, na medida em que não tem real convicção de todos os elementos da acusação, restando evidente seu prejuízo, que resulta em cerceamento do direito de defesa.

Diz que por vezes, como será demonstrado, exerce seu poder de dedução e até de adivinhação, para entender do que está sendo acusado e assim poder aduzir seus fundamentos de defesa.

Invoca o art. 123, §§5º, I, e 6º, do RPAF/99, para requerer a juntada de documentos a posterior, sob a alegação de que, apesar de ter dado ciência do Auto de Infração em 26/01/2012, juntamente com o recibo de devolução dos livros e documentos fiscais, na verdade, não lhe foi devolvida, naquela data, a totalidade desses documentos. Alega que nesse período houve a noticiada greve da PM-BA, o que dificultou a entrega pelo autuante, em alguns momentos, e em outros, o recolhimento pelo próprio contador da empresa, da integralidade dos documentos que foram utilizados na ação fiscal. Acrescenta que, como se lê em correspondência eletrônica mantida entre ambos, (doc. 02) alguns documentos fiscais ainda não foram devolvidos até a presente data.

Afirma que esses são os fatos que justificam o protesto pela juntada de documentos após a entrega da defesa administrativa, que sejam recebidos e anexados aos autos e que não ocorra a preclusão de argumentos defensivos de que trata a legislação acima citada.

Reporta-se sobre a infração 01, consignando que da análise detalhada das mercadorias agrupadas nesta infração, de logo se verifica a nulidade da autuação, ante o fato de estarem agrupadas sob a mesma imputação, mercadorias com tratamento tributário diverso.

Diz que conforme pode se verificar na planilha “AUDITORIA FISCAL CRÉDITO INDEVIDO”, anexa ao Auto de Infração, no item com data de entrada de 15/01/2007, Nota Fiscal nº 15.277, CNPJ do remetente nº 51.182.194/0001-24, SP, cujo valor é R\$31.137,01, trata-se de uma empilhadeira BYG ART 1553, portanto, não é mercadoria, mas sim um bem destinado ao ativo fixo do estabelecimento.

Observa que da mesma forma se identificou a glosa de crédito relativo à entrada em 28/02/2007, através da Nota Fiscal nº 157.171, no valor de R\$107.285,71, CNPJ do remetente nº 59.104.273/0001-29, SP, de veículo utilizado na atividade da empresa, um caminhão Mercedes, bem do ativo fixo. Sustenta que em ambos, o tratamento tributário é de apropriação de crédito fiscal, totalizando a cobrança o valor de R\$9.689.59.

Salienta que se trata de uma amostragem dos erros da autuação, razão pela qual não deve prosperar essa imputação por estar eivada de nulidade, hipótese contida no art. 18, do RPAF/99, pela errônea descrição da infração, como detalhado ao final da planilha. Acrescenta que no caso analisado não se trata de mercadorias e sim de bens do ativo fixo da empresa, cujo crédito fiscal é admissível, de acordo com art. 93, §17, do RICMS/BA.

Assinala que prosseguindo na análise das demais notas fiscais arroladas neste item da autuação e relacionando-as com os registros fiscais, constatou que das 26 notas fiscais objeto da ação fiscal, na verdade, apenas 08 dessas notas fiscais foram escrituradas com utilização dos créditos fiscais nelas constantes, o que representa um percentual de apenas 30% da totalidade da infração. Acrescenta que nas 18 notas fiscais restantes não houve utilização do crédito fiscal, o que pode ser confirmado com a verificação na sua escrita fiscal, conforme fez. Diz que na indicação por amostragem no mês de janeiro de 2007 (doc. 03) a Nota Fiscal nº 334.278, registrada em 05/01/2007, encontram-se as mercadorias objeto da infração que estão enquadradas na substituição tributária, não constando no livro Registro de Entradas de Mercadorias a utilização do crédito fiscal oriundo da entrada dessas mercadorias. Consigna que para comprovação do quanto alegado, anexou as cópias das correspondentes folhas do livro de Registro de Entradas de Mercadorias, onde se encontra o registro das referidas notas fiscais, com o fito de comprovar que os correlativos créditos fiscais não foram utilizados como acusa o autuante (doc. 03).

Assevera que por se tratar de inúmeros documentos e de minuciosa verificação, se torna indispensável a realização de revisão fiscal desse item, o que requer, e para tanto disponibilizará toda a documentação fiscal necessária, afora aquela que já fez anexar na presente defesa.

No que tange à infração 02, argui a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, com fundamento no art. 18, inciso II, do RPAF/99, sob a alegação de que é impossível identificar os elementos da acusação. Diz que pela indicação dos dispositivos infringidos, chega-se a outra imputação que não a de ter utilizado crédito fiscal de operações de devolução de mercadorias. Sustenta que essa imprecisão inclusive poderá dificultar o entendimento, pelo julgador sobre a sua verdadeira conduta, que se mostra isenta da intenção de fraude ou sonegação e, por outro lado, obter a conclusão de que não houve prejuízo ao Fisco baiano decorrente dessa conduta.

Reproduz os termos da acusação fiscal e admite que, efetivamente, incorreu em erro, sem intenção de sonegação, tanto que não causou prejuízo ao Fisco.

Aduz que recebeu as mercadorias constantes nas notas fiscais apontadas pelo autuante, momento no qual foram normalmente escrituradas e apropriado o crédito fiscal correspondente, como determina a legislação.

Salienta que, por motivos diversos, essas mercadorias foram devolvidas conforme determina a legislação, tendo sido emitidas as correspondentes notas fiscais de devolução e corretamente gerado o débito do ICMS, pela saída das mercadorias, portanto, tudo de forma escorreita. Acrescenta que

por motivos também diversos, desistiu da devolução, e foi então que houve erro, *in procedendo*, de escrituração, por ter efetivado nova entrada dessas mercadorias através das notas fiscais de devolução, momento em que a utilização desses créditos foi considerada indevida.

Afirma que o que houve foi interpretação mitigada pelo autuante do procedimento da empresa, ou seja, foram considerados unicamente os registros das notas fiscais de devolução e apropriação desses créditos, que de fato é legítima, mas foi desconsiderada, gerando a imputação que se pretende elidir.

Diz que comprovará o que alega, requerendo nesse sentido revisão fiscal que deverá ocorrer em todas as infrações impugnadas, para seja “periciado” o seguinte:

- se o CFOP utilizado no livro Registro de Entradas para essas notas fiscais de devolução foi o correspondente a outras entradas;
- se há correlação dessas notas de devolução com anteriores notas fiscais de entradas de mercadorias;
- a efetiva saída com débito de ICMS dessas mercadorias, através de notas fiscais de devolução apontadas pelo autuante na infração;
- a comprovação do efetivo pagamento dessas compras, prova inofismável de que as operações não foram canceladas e as mercadorias não foram devolvidas.

Frisa que realizando buscas em seus documentos financeiros, apresenta comprovante de pagamento, (doc. 04) em forma de TED que efetivou aos fornecedores, relativo a três notas fiscais de devolução, dentre àquelas indicadas pelo autuante, no caso as Notas Fiscais nºs 154979, 170274 e 169443, que totalizam o valor de R\$ 65.395,00.

Assevera que após esclarecimento por perícia fiscal realizada nos documentos que irá fornecer, ficará evidente que houve unicamente erro material de escrituração das operações autuadas, não gerando absolutamente prejuízo ao Fisco.

Relativamente à infração 03, reconhece a procedência deste item da autuação, entretanto, afirma que não houve intenção de sonegação, sendo, de fato, desconhecimento dos funcionários da contabilidade, em relação ao regime tributário das mercadorias objeto desta infração. Protesta pela aplicação do art. 123, § 2º, do RPAF/99, o qual permite o pagamento da parte do Auto de infração, que não pretende defender, sem perder os benefícios de lei.

Quanto à infração 04, sustenta que é totalmente improcedente. Alega que o autuante teve por base nesta infração unicamente os dados extraídos do livro Registro de Apuração de ICMS, contudo, na apuração do conta corrente fiscal deixou de lançar, nesses três meses auditados, os valores relativos à Antecipação Parcial constantes no campo “Outros Créditos”, os estornos de débito e os créditos relativos ao CIAP (Ativo Imobilizado), porém, na DMA, as informações foram enviadas corretamente. Registra que anexou (doc. 05) os documentos necessários e suficientes à prova do alegado.

Diz que, na verdade, o único erro que cometeu foi ter lançado em dois meses seguidos o mesmo crédito fiscal no valor de R\$6.421,30, referente à Antecipação Parcial, como apontado nos documentos anexados.

Requer que sejam conferidos os documentos apresentados e, quando da perícia fiscal, que necessariamente haverá de ser deferida e realizada por fiscal estranho ao feito, seja refeito o conta corrente fiscal nesses três meses, com a apropriação de todos os créditos a que faz jus e indicados, para se verificar se restará algum débito de ICMS.

No respeitante à infração 05, alega que o autuante trabalhou exclusivamente com dois tipos de mercadorias, no caso, manteiga e bebidas quentes diversas.

Consigna quanto à mercadoria manteiga que a legislação tem o seguinte tratamento: aplicação de alíquota interna de 17% e base de cálculo reduzida em 41,176%, em razão de ser signatário de Termo de Acordo que lhe atribui tratamento previsto do Dec. 7799.

Afirma que constatou, por amostragem, que houve uma inversão no percentual de redução da base de cálculo pela empresa, pois foi parametrizado no sistema o redutor da base de cálculo em 58,825% e não 41,176%. Ou seja, a alíquota final ficou em 7% e não 10% conforme estabelece o Decreto nº 7.799/00.

Aduz que sem querer eximir a culpa da empresa e o pagamento do imposto devido, efetivamente não houve intenção de sonegação, apenas os funcionários da contabilidade da empresa deram à mercadoria manteiga o tratamento tributário previsto na legislação para o similar margarina. Registra que com as mercadorias bebidas quentes acontece situação diversa, isto é, o erro foi cometido pela Fiscalização, pois o autuante agiu da seguinte forma:

- alíquota interna: 25% + 2% (Fundo de Pobreza)
- Base de Cálculo Reduzida em 30%, conforme o artigo 87, inciso XXVI, do RICMS/BA. Diz que restou constatado é que o autuante apurou os valores para esta infração através de uma interpretação equivocada quanto à aplicação do redutor da base de cálculo a que faz jus.

Assinala que utilizou a redução da base de cálculo em 55,55%, diferentemente do autuante que apurou com a redução de 30%, conforme art. 87, inciso XXVI do RICMS/BA.

Friza que conforme demonstrado acima, o autuante desconsiderou a sua condição de signatário do Termo de Acordo de Atacadistas, estando assim sujeito aos benefícios previstos no Decreto n. 7.799/00.

Registra que anexou cópia da legislação (doc. 06) que lhe autoriza o procedimento adotado e demonstra o tratamento deferido à época dos fatos geradores, conforme abaixo:

- alíquota interna: 25% (Alíquota) + 2% (Fundo de Pobreza);
- Base de Cálculo: Por ser signatário do Termo de Acordo (Decreto nº 7.799/00) pode reduzir a base de cálculo em 55,55%, resultando em uma carga tributária de 12%.

Destaca que se torna ainda mais imperiosa a determinação de realização de perícia fiscal, por fiscal estranho ao feito, para que sejam confrontados os cálculos trazidos pelo autuante com os que realizou frente ao que determina a legislação trazida aos autos aplicadas à sua condição de Atacadista de Alimentos.

No que concerne às infrações 06 e 09, consigna que serão tratadas de forma agrupada, assim se faz necessário ante o absurdo *bis in idem*, cometido pelo autuante, como diz será demonstrado a seguir.

Observa que em ambas as infrações o autuante cobra ICMS supostamente devido pela saída de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008.

Friza que na infração 06, a acusação indica ter havido uso indevido do benefício de redução da base de cálculo a que faz jus a empresa atacadista do ramo de alimentos. Já a infração 09, indica ter havido falta de retenção e recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, em operações de vendas para contribuintes localizados neste Estado.

Assinala que além de haver identidade de cobrança de ICMS nos mesmos exercícios fiscais de 2007 e 2008, há identidade de fato gerador, qual seja, a saída de mercadorias.

Menciona que, por outro lado e por mais absurdo que possa parecer, tratam-se das mesmas operações, realizadas nas mesmas datas, acobertadas pelas mesmas notas fiscais e envolvendo as mesmas mercadorias, desse modo, a identidade de valores das operações, da base de cálculo do imposto devido, do crédito de ICMS concedido é perfeita. Acrescenta que o que faz o valor final do suposto débito tributário encontrado, ser maior na infração 09 é relativo à agregação de valor (MVA), utilizada para o cálculo do ICMS supostamente devido, aplicada pelo autuante.

Registra que basta comparar os “Demonstrativos Analíticos” das duas infrações elaborados pelo autuante, para comprovar o que afirma. Diz que ambos demonstrativos começam a listar a Nota Fiscal nº 91.168, emitida em 02/01/2007, com emitente isento de inscrição estadual, a base de cálculo é R\$254,02, crédito de ICMS de R\$25,40, a base de cálculo na infração 09 é aumentada da MVA de 20%, a alíquota aplicada é a mesma de 17%, e resulta no mesmo imposto devido na infração 06 de R\$17,78, aumentado pela incidência de MVA na infração 09, o imposto devido é de R\$26,42 e, por fim, a mercadoria em ambos é “copo copobras 2500x200m.” Afirma que esse é o procedimento em toda a apuração das infrações 06 e 09.

Sustenta que é imperiosa a decretação da nulidade das infrações 06 e 09.

Quanto à infração 07, diz que diante da quantidade de infrações apontadas neste Auto de Infração, deixa de questionar esta infração, unicamente por ser de pequeno valor.

Com relação à infração 08, diz que a verificação do acerto ou não desta infração é especificamente escritural, no trabalho que a empresa realizou para a elaboração das razões de defesa, foram encontrados diversos DAEs de recolhimento de “ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA ANEXO 88”, onde constam os respectivos números de parte das notas fiscais listadas.

Salienta que apresenta levantamento relativo à apuração do exercício de 2008 (doc. 07), não foi possível refazer os cálculos para confrontar com o apresentado pelo fiscal autuante, uma vez que nos DAEs apresentados constam diversas informações de outras notas fiscais que não estão arroladas na infração, o que demandaria muito mais trabalho para o tempo exíguo disponível para a defesa de tantas infrações distintas, entretanto, já se fez a indicação das notas fiscais e a apresentação dos DAEs respectivos, os quais não foram analisados quando da ação fiscal. Consigna que em relação ao exercício de 2007, continua realizando o trabalho de verificação, o qual pretende concluir quando da revisão fiscal.

Ressalta que nesta infração também há necessidade de realização de perícia fiscal, para que de posse de toda documentação, seja refeita a apuração dos valores possivelmente devidos, nesse item da autuação.

Relativamente às infrações 10 e 11, consigna que fará a análise conjunta diante da semelhança entre elas, o que leva a uma mesma argumentação de defesa. Frisa que se trata de imposição de penalidade fixa 10% e 1%, sobre o valor comercial das entradas não escrituradas em livro fiscal próprio, sendo que, no primeiro caso, as mercadorias estavam sujeitas à tributação e no segundo, não.

Observa que o autuante obteve notas fiscais com a Fiscalização do trânsito de mercadorias, “na operação CEFAMT”, que se destinavam, ao menos formalmente, ao seu estabelecimento. Acrescenta que o autuante não localizou o registro dessas notas fiscais no livro Registro de Entrada de Mercadorias, o que o levou a aplicar a referida penalidade.

Assegura que ao que faz parecer à primeira vista, essas mercadorias de fato não entraram no seu estabelecimento, fazendo-se necessário analisar os seus argumentos.

Alega ser de uso frequente no comércio, sobretudo atacadista de alimentos, que lida com uma quantidade volumosa de mercadorias diversas, que haja grande rotatividade nas operações de compra e venda. Ou seja, o fornecedor após emitir certa nota fiscal, recebe pedido de cancelamento e ao invés de cancelar o documento já emitido, remete a mesma mercadoria para outro contribuinte com aquela nota fiscal. Diz que ocorre também que a própria empresa devolve a mercadoria por procedimento não previsto na legislação, sem emitir a correlata nota fiscal de devolução.

Salienta que na maioria das vezes, a sua inscrição estadual, é utilizada por comerciantes inescrupulosos, irregulares no cadastro, que só conseguem comprar de grandes fornecedores usando de artifícios inidôneos, por se tratar de empresa de tradição no comércio baiano, idônea e cumpridora de seus deveres.

Consigna que de outra forma, por ser empresa atacadista de alimentos, não há motivo de realizar compras sem registrá-las e oferecê-las à tributação, pois não há como revender sem documentação fiscal, principalmente ante a existência dos atuais mecanismos de controle da fiscalização, a exemplo do SINTEGRA, da NOTA FISCAL ELETRÔNICA, etc.

Registra que não é a primeira vez que é vítima dessa artimanha. Diz que noutro Auto de Infração anteriormente lavrado, havia infração idêntica que conseguiu elidir, por ter tempo hábil para obter junto aos fornecedores provas inofismáveis da não aquisição das mercadorias.

Conclui requerendo a realização de revisão fiscal, por fiscal estranho ao feito, para garantia dos princípios constitucionais tributários da busca da verdade material, da ampla defesa, do contraditório e da imparcialidade, conforme apresentado no seu arrazoado especificamente em cada infração. Reitera o pedido de juntada de documentos posteriormente, com base no art. 123, §§ 5º, I e 6º, do RPAF/99.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 3.462 a 3.468 – vol. VIII) registrando que o autuado reconheceu integralmente as infrações 03 e 07, parcialmente a infração 05 e impugnou as demais infrações.

Esclarece que durante a ação fiscal, várias foram as oportunidades de trocas de informações e esclarecimentos que ocorreram não só na inspetoria, mas também nos diversos contatos telefônicos mantidos com o autuado, que, a cada intimação, demonstrou muita dificuldade para reunir toda documentação solicitada nesta ação fiscal, o que por consequência terminou prejudicando o andamento dos trabalhos de fiscalização, tendo em vista que os prazos de execução de qualquer ação fiscal devem ser rigorosamente obedecidos. Diz que, além disso, durante o desenvolvimento dos trabalhos e mesmo após a sua conclusão, se colocou à disposição do contribuinte para quaisquer esclarecimentos que se fizessem necessários. Registra que, diferentemente do que fora afirmado pelo impugnante, todo o material utilizado na ação fiscal foi devidamente devolvido na data em que tomou ciência da autuação, sendo que, em razão de seu grande volume e atendendo aos seus próprios interesses, o autuado preferiu levá-lo em momento posterior, quando, a seu critério, considerou conveniente.

Quanto às infrações, propriamente ditas, e seus respectivos enquadramentos, esclarece que obedecem aos registros armazenados no Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI. Acrescenta que além de estarem devidamente descritas no Auto de Infração, as infrações estão bastante detalhadas nos demonstrativos anexados, o que oferece uma fácil compreensão do que está sendo efetivamente exigido, ao mesmo tempo, possibilita, se for o caso, a aplicação do art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, cuja redação reproduz.

Contesta a argumentação defensiva, atinente à infração 01, de que duas das notas fiscais relacionadas se referem à aquisição de bens destinados ao ativo fixo, e que por isso mesmo, relativamente a estas referidas aquisições, descabe a cobrança de crédito indevido, afirmando que, se de fato for bem destinado a ativo fixo, o erro terá sido inicialmente do autuado, na forma de escrituração desses créditos, tendo em vista que para o trabalho realizado foram utilizados os arquivos magnéticos por ele apresentados, significando dizer que nesta ação fiscal nada foi inventado. Acrescenta 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, em sendo assim, o mesmo 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.

Afirma que desse modo, se for de fato ativo fixo, conforme alegado, tratar-se-á também de creditamento indevido, mudando-se apenas, nesse caso, tecnicamente, o tipo de enquadramento.

Quanto à infração 02, frisa que diz respeito a uma situação bastante curiosa, pois se trata de utilização de crédito fiscal de ICMS relativo à operações de saídas de mercadorias do estabelecimento, como se fosse uma entrada regular de mercadoria normalmente adquirida.

Consigna que o autuado, ao se creditar do imposto destacado nas notas fiscais de saídas, relacionadas à devolução de mercadorias por ele próprio efetuadas, utilizou-se de um procedimento não previsto na legislação, contrariando assim todas as regras que norteiam o princípio da não-cumulatividade do ICMS definidas na legislação do imposto, a qual estabelece claramente que o direito ao crédito, salvo alguns casos bem específicos, está relacionado efetivamente às operações de entradas de mercadorias no estabelecimento do contribuinte e não vinculado à operações de saídas, conforme se deu neste episódio, ainda que esta saída tenha sido para devolução.

Relativamente à infração 03, registra que o contribuinte reconheceu a procedência deste item da autuação.

No tocante à infração 04, contesta a argumentação defensiva dizendo que o levantamento foi feito com base no livro Registro de Apuração do ICMS, como não poderia deixar de ser, na medida em que tanto o recolhimento do imposto, como as informações registradas nas DMAs, devem estar compatíveis com os valores nele contidos, já que este é o livro que congrega as totalizações transportadas do livro Registro de Entradas e do livro Registro de Saídas, abarcando assim todas as somas das operações escrituradas pelo contribuinte.

Aduz que se existe, por erro de escrituração do autuado, algum crédito que deixou de ser aproveitado, fato que foi devidamente avaliado no momento oportuno, isto deverá ser examinado numa diligência fiscal, como trabalho único, se for este o caminho a ser adotado pelos julgadores.

No que concerne à infração 05, consigna que relativamente à mercadoria descrita como manteiga, o contribuinte reconheceu a procedência da exigência, contudo, quanto ao item bebidas quentes, considera ter direito a redução de base de cálculo de 55,55%, de tal maneira que a carga tributária incidente corresponda ao percentual de 12%, por ser ele signatário do Termo de Acordo, na condição de atacadista, conforme assim estabelecer o Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000. Admite que assiste razão ao impugnante, haja vista que sendo signatário do Termo de Acordo, que beneficia os atacadistas, está autorizado a aplicar a redução de base de cálculo no patamar de 55,55%, de tal maneira que a carga tributária incidente sobre essa mercadoria corresponda ao percentual efetivo de 12%.

Entretanto, diz que para as saídas realizadas 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 referido decreto, não cabe o uso deste citado benefício, restando, nesses casos, para essas situações mencionadas apenas a aplicação da redução da base de cálculo de 30%, de acordo com art. 87, inciso XXVI, do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Assinala que desse modo devem ser parcialmente revistos os valores exigidos nesta infração, relativamente ao item bebidas quentes, com a devida correção para as saídas com destino aos contribuintes regularmente inscritos, já que o autuado celebrou com a Fazenda Estadual o exigido Termo de Acordo, que o habilita a utilizar a redução de base de cálculo nele definida, prevalecendo, no entanto, a exigência para as vendas destinadas a contribuintes não inscritos na SEFAZ/BA ou inscritos, mas com o cadastro em situação inativa, por não atender as condições estabelecidas neste decreto.

Quanto à infração 06, consigna que a exigência decorre da aplicação indevida da redução de base de cálculo, em saídas internas de mercadorias com destino a contribuintes não inscritos na SEFAZ/BA ou inscritos, mas com o cadastro em situação inativa, fato que ensejou a cobrança da diferença do imposto. Salienta que essas operações de vendas de mercadorias à contribuintes nessas condições, obriga o remetente, no caso, o autuado, a reter na fonte antecipadamente o ICMS devido pelo contribuinte destinatário relativamente às operações subsequentes que este irá realizar com essas mercadorias adquiridas, de acordo com art. 353, inciso I, do RICMS/BA/97.

Assegura que incorre em equívoco o autuado quando menciona em sua razão de defesa, fazendo analogia com esta situação, a figura do *bis in idem*, pois a exigência de imposto relativa à infração 06, não se confunde com a exigência da infração 09, porque esta, diferentemente da outra, se

relaciona apenas às operações subsequentes realizadas pelo contribuinte destinatário, figurando o autuado, nessa situação, como substituto tributário, conforme estabelece o art. 353, inciso I, do RICMS-BA/97.

No que tange à infração 07, registra que o contribuinte reconheceu a procedência deste item da autuação.

Quanto à infração 08, consigna que os documentos que comprovam esses pagamentos de antecipações tributárias considerados como devidos, foram, por várias vezes, solicitados do autuado durante a ação fiscal, que, por ter deixado de apresentá-los no momento oportuno, veio assim a acarretar na presente exigência.

Manifesta o entendimento de que a revisão fiscal deve ser feita de uma única vez e na posse dos documentos de arrecadação originais, que deveriam ter sido apresentados durante a ação fiscal e não foram.

Frisa que deixa essa tarefa para ser realizada numa possível diligência fiscal, se for este o caminho a ser adotado pelos senhores julgadores, tendo em vista que, além de se tratar, os documentos apresentados, de cópias dos originais, não cabe fazê-lo com parte do material apresentado neste momento, já que o próprio defensor declara haver outra remessa de documentação a apresentar posteriormente e com isso o trabalho de compensação estaria sendo feito por etapas, o que não considera recomendável.

Diz que é necessário que seja apresentado pelo defensor todos os comprovantes de pagamentos das antecipações tributárias existentes, para que este trabalho de abatimento de débito seja feito de uma única vez.

No respeitante à infração 09, remete às considerações feitas na infração 06.

Quanto à infração 10, afirma que diante dos argumentos defensivos não há nada a comentar, haja vista que as provas apresentadas falam por si só.

Com relação à infração 11, remete ao comentário feito na infração 10.

Finaliza dizendo que muito embora o autuado tenha se utilizado, em alguns pontos, de argumentos puramente inconsistentes, de certo modo, conseguiu apresentar, em sua razão de defesa, elementos que justificam a realização de um trabalho revisional, que não considera razoável executá-lo na fase da informação fiscal, em razão de haver ainda muitos documentos a serem apresentados pelo impugnante, conforme ele próprio declarou, o que implicaria, neste momento, na realização de um trabalho parcial, incompleto e, portanto, não definitivo.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência a INFRAZ/ATACADO (fls. 3.472 a 3.474), a fim de que o autuante atendesse as seguintes solicitações:

Infração 01

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

Infração 02.

3. 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;

3.1. Caso restasse comprovado que as mercadorias adentraram no estabelecimento e as notas de devolução foram emitidas com débito do imposto, exclúisse da autuação os valores exigidos neste item do lançamento;

3.2. Elaborasse um novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, caso houvesse mudança nos valores originalmente lançados;

Infração 04

4. Que fosse o autuado intimado a comprovar os valores que alegara ter deixado de escriturar no seu livro Registro de Apuração de ICMS;

4.1. Que o autuante verificasse a regularidades dos valores que viessem a ser comprovados e, em seguida, efetuasse as correções necessárias na apuração desse item do lançamento;

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

Infração 05

6. 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;

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

Infração 08

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;

8.1. Que fossem excluídos deste item do lançamento os valores que restassem comprovadamente pagos pelo autuado, antes do início da ação fiscal;

8.2. 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, se pronunciou (fls. 3.477 a 3.489 – vol. IX) esclarecendo, inicialmente, que muito embora 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 a data da presente informação fiscal, não apresentou qualquer documentação do que fora solicitado e, do mesmo modo, não acrescentou nenhum esclarecimento a mais do que, precariamente, já havia feito, em momento anterior, numa clara demonstração de que, embora haja consistência em alguns pontos da sua defesa, o interesse maior com ela é sobretudo procrastinatório, no sentido de adiar ao máximo o pagamento do imposto devido ao Estado.

Quanto às solicitações contidas na diligência, presta os seguintes esclarecimentos:

Infração 01

- consigna que as Notas Fiscais de entradas nº 15.277 e nº 157.171 se referem, respectivamente, à aquisição de uma empilhadeira e de um caminhão Mercedes-Benz, que vêm a se tratar, portanto, de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, conforme assim declarou o autuado, em sua razão de defesa;

- quanto às notas fiscais destacadas no “doc. 3” (fls. 3.384 a 3.407), informa que, muito embora conste nos arquivos magnéticos para algumas notas fiscais de entradas, especificamente, essa situação irregular, de utilização indevida de créditos, após o exame do livro Registro de Entradas, constatou que não houve, na escrituração, para as notas fiscais em referência, a utilização efetiva dos créditos fiscais, conforme argumentou o autuado. Registra que o trabalho revisional não ficou restrito ao

“doc. 3” citado acima, que se refere apenas ao mês de janeiro de 2007, tendo se estendido também por todo o período fiscalizado, ou seja, exercícios 2007 e 2008, período no qual se deu o levantamento realizado que acarretou nesta cobrança de imposto, ora revisada.

Salienta que após a devida correção, com a exclusão das notas fiscais de entradas objeto da discussão, esta infração passa para o valor total de R\$20.795,28, para os dois exercícios fiscalizados, sendo esse débito total discriminado mês a mês, conforme demonstrativo que apresenta.

Infração 02

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

Infração 04

- salienta que da mesma forma que ocorreu na infração 02, por não ter anexado ao presente PAF a documentação necessária para a comprovação do argumento defensivo, este item do lançamento permanece com o mesmo valor original exigido.

Infração 05

- esclarece que para apuração dos valores devidos neste item, foram retificadas as planilhas elaboradas inicialmente em que foram excluídas as saídas de bebidas quentes destinadas à contribuintes com inscrições regulares, por estarem, estas operações, em total conformidade com a legislação do ICMS, no que se refere à redução de base de cálculo definida pelo Decreto nº 7.799/2000. Registra que permanece como débito, de outro lado, além de manteiga, reconhecido pelo autuado, as saídas de bebidas com destino à contribuintes não inscritos na SEFAZ/BA, ou inscritos, mas com o cadastro em situação inativa, justamente por não atender as condições desse decreto, 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 regulares mencionadas acima, esta infração passa para o valor total de R\$25.419,84, para os dois exercícios fiscalizados, sendo esse débito total discriminado mês a mês, conforme demonstrativo que apresenta.

Infração 08

- salienta que apesar de intimado o autuado não apresentou nenhum documento solicitado, mantendo a mesma postura apresentada durante a ação fiscal. Observa que em razão disso, para a revisão desta infração utilizou os documentos apresentados inicialmente, no ato da apresentação da defesa inicial, momento em que declarou a existência de mais documentos para serem apresentados, o que até o momento não fez. Diz 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).

Consigna 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.

Finaliza dizendo que cumpriu o trabalho revisional com todas as correções necessárias, conforme solicitado por este CONSEF.

Cientificado sobre o resultado da diligência o autuado se manifestou (fls. 3.648 a 3.651) reportando-se sobre as infrações da seguinte forma:

Infração 01

- diz que reconhece a revisão fiscal desta infração no quesito “utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias para revenda com pagamento do imposto por antecipação tributária”, porém, quanto a utilização dos créditos fiscais referente aquisições de imobilizado mantém as argumentações defensivas, haja vista que se incorreu em erro na forma de escrituração dos créditos fiscais, mais errada está a autuação que 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. Afirma que não se trata de mercadoria para comercialização, pois é do ramo de alimentos e não pode tratar os créditos fiscais de bens destinados ao ativo fixo como indevidos, uma vez que estes tem previsão na legislação de forma diferenciada e pelo período compreendido entre a data da aquisição e a data da autuação os mesmos já seriam utilizados em sua totalidade.

Requer a exclusão da exigência dos valores referente às aquisições de bens destinados ao ativo fixo.

Infração 02

- registra que não reconhece como devida a autuação em virtude das alegações apontadas na defesa inicial de que errou no procedimento de escrituração. Afirma que as mercadorias adentraram no estabelecimento sim, uma vez sirva também como argumento de que o estoque finalizado em 31/12/2007, devidamente escriturado em livro eletrônico e homologado não gerou 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.

Requer a nulidade desta infração por não haver dolo, mas sim erro nos procedimentos de escrituração.

Infração 04

- assegura que anexou na defesa inicial todos os documentos necessários à demonstração, no caso, DMA, Extratos de Pagamentos e Planilhas Demonstrativas, de que deixou de lançar nos meses de outubro/2008, novembro/2008 e dezembro/2008 os valores relativos à Antecipação Parcial constantes no campo “Outros Créditos”, os “Estornos de Débito” e os créditos relativos ao CIAP (Ativo Imobilizado), porém, na DMA, as informações foram enviadas corretamente. Observa que anexou novamente os demonstrativos e documentos do período solicitado, conforme o Anexo 01.

Requer que seja refeita a apuração do ICMS referente àqueles meses e se estabeleça as devidas correções.

Infração 05

- afirma que o autuante traz fatos divergentes da fundamentação da infração 05. Diz que na sua fundamentação esta infração trata exclusivamente de recolhimento a menos na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias exclusivamente escrituradas, sendo que, na diligência o autuante incluiu na revisão a “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.

Requer a exclusão dos novos fatos vinculados a infração por divergir da fundamentação legal.

Infração 08

- salienta que a verificação do acerto ou não desta infração é especificamente escritural. Diz que no trabalho que realizou para a elaboração das razões de defesa, encontrou diversos DAEs de

recolhimento de “ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA ANEXO 88”, onde constam os respectivos números de parte das notas fiscais listadas.

Observa que apresentou, naquele momento, o levantamento relativo à apuração do exercício de 2008, não sendo possível refazer os cálculos para confrontar com o apresentado pelo autuante, uma vez que nos DAEs apresentados constam diversas informações de outras notas fiscais que não estão arroladas na infração, o que demandaria muito mais trabalho para o tempo exíguo disponível para a manifestação da intimação de tantas infrações distintas, entretanto, já se fez a indicação das notas fiscais e a apresentação dos DAEs respectivos.

Registra que em relação ao exercício de 2007, continua realizando o trabalho de verificação para apresentação durante o processo.

Consigna que, apesar de não ter sido objeto da diligência para revisão, entende que as infrações 06 e 09 tenham sido atendidas no pedido inicial constante da defesa pela nulidade de ambas as infrações.

Conclui requerendo que “sejam revisados os pedidos manifestados conforme relatos individuais por infração retro-mencionados”. Requer também a juntada de documentos posteriormente com base no RPAF/99, não ocorrendo, portanto, a preclusão dos fundamentos defensivos pelas razões expostas.

Cientificado sobre a manifestação do contribuinte o autuante se pronunciou (fls. 3.666/3.667) sustentando que o impugnante não trouxe nenhum fato novo capaz de modificar o posicionamento adotado inicialmente, quando da apresentação da sua razão de defesa.

Reitera que desde o início, durante a ação fiscal, várias foram as oportunidades para apresentação do material solicitado e o autuado, não tendo atendido às intimações, na íntegra, naquele primeiro momento, já alegava dificuldades para reunir toda documentação que afirmava existir, em razão, conforme justificado, do grande volume de documentos que precisava ser selecionado, deixando esta tarefa para o momento da contestação, entrega essa que, como se sabe, também não veio a ocorrer.

Observa que nessa segunda fase do processo, para atender a diligência solicitada, além dos novos contatos telefônicos, que foram mantidos, o defensor, conforme se verifica nas folhas 3.642 e 3.643, foi ainda intimado mais duas vezes, por escrito, para apresentação da documentação, e mesmo assim, nessa nova oportunidade, mantendo a mesma postura de antes, também, não deu resposta alguma.

Frisa que nessa manifestação, um ano e alguns meses após a lavratura do Auto de Infração em lide, o impugnante ainda deixa registrado a necessidade de mais prazo para se apresentar documentos, numa clara demonstração de que o interesse maior, a cada uma dessas investidas, como já dito, é de apenas procrastinar o pagamento do imposto devido, nada mais do que isso. Diz que por conta disso, por não haver mais o que ser acrescentado, reitera as contra-razões anteriormente apresentadas, conforme Informação Fiscal de fls. 3.462 a 3.468 dos autos, aliado ao resultado da diligência de fls. 3.477 a 3.641, que considera suficiente para o bom entendimento do trabalho desenvolvido.

Finaliza opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração, lavrado para exigir crédito tributário no valor de R\$610.088,10, relativo a onze infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, cabe-me observar que o lançamento de ofício em exame foi realizado em conformidade com as exigências formais estabelecidas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.679/99, inexistindo qualquer vício ou falha que o inquira de nulidade, portanto, não implicando em qualquer violação ao devido processo legal,

direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, motivo pelo qual rejeito a arguição de nulidade suscitadas pelo impugnante.

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 nºs. 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 nº 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 nºs 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 lança 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 nº 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.

Com relação à infração 03, observo que foi reconhecida pelo autuado. Infração subsistente.

No que diz respeito à infração 04, verifico que o autuado alega que o autuante tomou por base unicamente os dados extraídos do livro Registro de Apuração de ICMS, contudo, na apuração do conta corrente fiscal deixou de lançar, nesses três meses auditados, os valores relativos à Antecipação Parcial constantes no campo “Outros Créditos”; os estornos de débito; e os créditos relativos ao CIAP (Ativo Imobilizado), porém, na DMA, as informações foram enviadas corretamente. Registra que anexou (doc. 05) os documentos necessários e suficientes à prova do alegado.

Também esta infração foi objeto da diligência solicitada pelo contribuinte e deferida por esta Junta de Julgamento Fiscal, a fim de que fosse intimado o autuado a comprovar os valores que alegara ter deixado de escriturar no seu livro Registro de Apuração de ICMS. Foi solicitado ainda que o autuante verificasse a regularidades dos valores que viessem a ser comprovados e, em seguida, efetuasse as correções necessárias na apuração desse item do lançamento, elaborando novo demonstrativo de débito para esse item do lançamento, se fosse o caso.

Intimado para atendimento da solicitação o autuado nada apresentou.

Assim sendo, como apenas alegou, mas não comprovou a alegação, este item da autuação é subsistente.

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 nº 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 às infrações 06 e 09, verifico que o impugnante conduziu a sua defesa argumentando que estas duas infrações são nulas, por incorrerem em *bis in idem*. Alega que em ambas as infrações se exige ICMS supostamente devido pela saída de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008, bem como, que há identidade de fato gerador, isto é, a saída de mercadorias. Diz que se trata das mesmas operações, das mesmas notas fiscais, e que o valor final do suposto débito tributário encontrado na infração 09 é maior em face da agregação de valor referente à MVA, utilizada para o cálculo do ICMS supostamente devido, aplicada pelo autuante.

Noto também que o autuante rechaça os argumentos defensivos, dizendo que a infração 06 decorre da aplicação indevida da redução de base de cálculo, em saídas internas de mercadorias com destino a contribuintes não inscritos na SEFAZ/BA ou inscritos, mas com o cadastro em situação inativa, fato que ensejou a cobrança da diferença do imposto. Salienta que essas operações de vendas de mercadorias a contribuintes nessas condições, obriga o remetente, no caso, o autuado, a reter na fonte antecipadamente o ICMS devido pelo contribuinte destinatário relativamente às operações subsequentes que este irá realizar com essas mercadorias adquiridas, de acordo com art. 353, inciso I, do RICMS-BA/97.

Assegura que incorre em equívoco o autuado quando menciona em sua razão de defesa, fazendo analogia com esta situação, a figura do *bis in idem*, pois a exigência de imposto relativa à infração

06, não se confunde com a exigência da infração 09, haja vista que esta, diferentemente da outra, se relaciona apenas às operações subsequentes realizadas pelo contribuinte destinatário, figurando o autuado, nessa situação, como substituto tributário, conforme estabelece o art. 353, inciso I, do RICMS-BA/97.

Efetivamente, assiste razão ao autuante. Inexiste o alegado *bis in idem*. Em verdade, trata-se de infrações distintas. A infração 06 decorreu do fato de ter o autuado utilizado indevidamente a redução da base de cálculo nas vendas realizadas para contribuintes não inscritos ou em situação cadastral irregular, situação na qual deveria calcular o imposto com a base de cálculo cheia.

A infração 09 diz respeito à falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, situação na qual figura o autuado como responsável pela substituição tributária, na forma do art. 353, inciso I, do RICMS-BA/97.

Diante disso, as infrações 06 e 09 são subsistentes.

No tocante à infração 07, conforme já consignado acima, foi reconhecida pelo autuado.

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 da 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).

Registrhou 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 afirma 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.

No que tange às infrações 10 e 11, observo que dizem respeito à falta de registro na escrita fiscal de entrada de mercadorias, sendo imposta multa de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias, respectivamente.

Verifico que o autuado alega que não recebeu as mercadorias, contudo, nada traz capaz de elidir estas infrações.

Em verdade, as notas fiscais arroladas nestes itens da autuação foram obtidas através do sistema CFAMT, sendo pacífico neste CONSEF o entendimento de que o trânsito da mercadoria resta comprovado quando a Fiscalização procede a retenção da via da nota fiscal no posto fiscal, cabendo ao contribuinte comprovar que não recebeu as mercadorias com apresentação de elementos hábeis de provas.

No presente caso, o autuado apenas alegou o não recebimento. Nada trouxe capaz de elidir a autuação.

Dessa forma, as infrações 10 e 11 são subsistentes.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281401.0060/11-3, lavrado contra **COMERCIAL DE ALIMENTOS MASTER LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$319.328,20**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 309.952,29 e de 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, com os devidos 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.

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 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de julho de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR