

**A. I. Nº** - 298057.0012/12-7  
**AUTUADO** - UNIVERSO DAS CORES TINTAS E MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - VERA VIRGINIA NOBRE DE SANTANA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 29.07.2014

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0141-02/14**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. RAICMS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. a)** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. **b) IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** Revisão comprova erro na apuração do débito, resultando na sua diminuição. **2. DOCUMENTOS FISCAIS. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. a)** FALTA DE ENTREGA PELA INTERNET; **b)** FALTA DE ATENDIMENTO DE INTIMAÇÃO PARA CORREÇÃO DE INCONSISTÊNCIAS. De acordo com o art.708-B do RICMS/97 o contribuinte usuário de processamento de dados está obrigado a apresentar o arquivo magnético do SINTEGRA contendo informações das operações e prestações realizadas. Infrações caracterizadas, uma vez que não houve a entrega do arquivo, via internet, bem como, não foi atendida a intimação para correção do arquivo magnético. Infrações caracterizadas. **3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Item Nulo por falta de liquidez do lançamento. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração parcialmente caracterizada face a constatação de diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto com base no valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MULTA.** Este fato constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Diante da comprovação pelo autuado de erros no levantamento fiscal, revisão fiscal procedida por estranho ao feito conclui pela redução do débito. Aplicada, sobre o débito retificado, a proporcionalidade prevista na IN 56/2007, resultando dos valores lançados. Infração parcialmente caracterizada. Rejeita a preliminar de nulidade e a arguição de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2012, reclama ICMS e MULTA no valor de R\$202.125,37, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

01 – 03.01.01 – Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$65.152,42, nos prazos regulamentares, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de junho, agosto a dezembro de 2007, janeiro, março a junho, agosto, outubro e novembro de 2008, conforme demonstrativo à fl.77.

02 – 02.01.01 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$20.706,24, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a abril de 2007, conforme demonstrativo à fl. 77.

03 – 16.12.24 – Forneceu arquivo magnético enviado via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitada a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, referente aos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro de 2007, conforme demonstrativo à fl.78. Multa no valor de R\$29.740,74, prevista no art.42, inciso XIII-A, alínea “i”, da Lei nº 7.014/96.

04 – 16.12.20 – Falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via Internet através do Programa Transmissão Eletrônicas de Dados (TED), no mês de julho de 2007, sendo aplicada a multa no valor de R\$1.380,00.

05 – 07.01.01 – Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$18.931,75, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97, nos meses de janeiro a março, abril, julho a dezembro de 2007, janeiro de 2008 a outubro de 2009, conforme demonstrativos às fls.79 a 92. Em complemento consta: *Referente ao frete de responsabilidade do adquirente (FOB) relativas as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação cujo imposto foi substituído, conforme Planilha de Levantamento de antecipação e/ou substituição tributária anexo.*

06 – 04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$5.544,85, constatado, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2008), conforme demonstrativos e CD-R às fls.761 a 765.

07 – 04.05.01 – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$60.669,37, constatado, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, relativo ao exercício 2009, conforme demonstrativos e CD-R às fls.761 a 765.

O autuado, por seu representante legal, às fls.770 a 801, após transcrever as infrações, impugnou o lançamento lastreado nas razões de fato e de direito a seguir aduzidas.

Ressalta se tratar de contribuinte cuja atividade econômica principal – comércio varejista de tintas – está sujeita à substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS, sendo o tributo recolhido por antecipação pelo fabricante, dada a característica plúrima da cadeia de circulação da mercadoria.

Destaca que a autuação, em sua grande parte, se refere ao recolhimento de tributo sobre a comercialização de acessórios ao processo de pintura, sujeitas ao regime normal de tributação do ICMS, que representam menos de 20% (vinte por cento) do volume de operações do estabelecimento.

Considerou equivocado o trabalho fiscal, ocasionado pelo fato de não ter o preposto fiscal examinado a contabilidade da empresa de forma perfunctória, desprezando a escrita fiscal, bem assim, por uma apressada interpretação da legislação fiscal, conforme se provará.

Feitas estas considerações, invocou o artigo 18, II e IV, “a” do RPAF/99, para argüir como preliminar de nulidade a ausência de elementos indispensáveis à lavratura do auto de infração, caracterizando cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Comenta sobre a disposição contida no artigo 39, do RPAF/99, que prevê os elementos que deverão conter o auto de infração com vistas a permitir ao contribuinte ter ampla ciência das infrações que estão lhe sendo imputadas, e o artigo 28, § 4º do citado Regulamento, quanto ao dever do Fisco de demonstrar de forma clara e inequívoca os valores apurados, apresentando os levantamentos e demonstrativos, para que o contribuinte tenha conhecimento de como se chegou aos valores apontados.

Assim, alega que no auto de infração ora combatido, não foram apresentados os demonstrativos de como foram apurados os valores, especialmente no que concerne as infrações 05, 06 e 07. Diz que a autuante limitou-se a elaborar listas com a relação das notas fiscais com valores já prontos sem, contudo, apresentar os cálculos de como os apurou, ou a indicação clara e precisa da base de cálculo e da alíquota aplicada.

Em seguida, apontou os seguintes equívocos no trabalho fiscal:

- *Na Infração 01, a base de cálculo é fixada em 0,00 e o Valor Histórico/Em Real é em R\$5.774,20.*
- *Na infração 02, deixou de considerar guias de recolhimento.*
- *Na infração 03, indica valores estranhos ao livro e aos registros do Sintegra. Embora o contribuinte tenha empregado grande esforço, não conseguiu reconhecer os valores indicados no auto, conforme planilha anexa.*
- *Infração 05, tem a mesma sorte da infração 03, impossibilitando o contribuinte de identificar os valores apontados na autuação.*
- *Nas infrações 06 e 07, a auditora duplicou para fins de apuração, os valores encontrados no livro de registro de inventário do contribuinte, o que se comprova do cotejo entre os números, conforme planilha anexa.*

Traz lições de renomado tributarista sobre a questão relacionada com prova e princípio da legalidade, transcreve ementas de julgamentos do CONSEF em casos em que foram julgados nulos autuações em desacordo com a legislação tributária.

Com base nisso, argüindo que o levantamento fiscal deixou de apresentar de forma clara e precisa a infração, com os levantamentos e demonstrativos elaborados pela autuante, conforme determinado pelos artigos 18 e 39 do RPAF/99, pede a declaração de nulidade do auto de infração por vício insanável, em razão do não atendimento das formalidades legais, e cerceamento do direito de defesa e contraditório e a segurança jurídica.

Prosseguindo argüiu que parte do crédito tributário apurado pelo Fisco está fulminado pela decadência, sendo, pois, improcedente o lançamento fiscal efetuado.

Isto posto, passa a comentar e conceituar sobre o instituto da decadência na seara administrativa tributário, à luz do artigo 150, §4º do Código Tributário Nacional, tendo aduzido que não obstante a clareza do dispositivo supra, o Estado da Bahia, legislou de forma diversa ao estipular como marco inicial para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme artigo 28 do RPAF/99, exercendo uma competência que a lei não lhe conferiu, utilizando de uma interpretação equivocada do quanto disposto no artigo 150 parágrafo 4º do Código Tributário Nacional.

Por conta disso, sustenta que ocorreu a decadência relativamente as infrações baseadas no recolhimento a menor, nos períodos anteriores a março de 2007, pois o auto de infração lavrado em abril de 2012, somente poderia exigir ICMS supostamente recolhido a menor, em períodos posteriores a abril de 2012, vez que, os eventuais créditos anteriores a essa data, estão, extintos pela decadência.

Sendo assim, aduz que devem ser expurgados do levantamento fiscal os débitos apurados nas infrações 01, 05, 06 e 07 relativas aos meses de janeiro a março de 2007.

Ressalta que não se trata de declarar a inconstitucionalidade de norma no âmbito administrativo,

mas de a autoridade administrativa aplicar uma norma em lugar de outra flagrantemente ilegal, em atenção à atividade vinculada que exerce.

Transcreve lição de renomado professor de direito tributário, sobre a obrigatoriedade de a administração tributária agir em conformidade com a lei e o direito, e jurisprudência no âmbito judicial sobre o instituto da decadência.

No mérito, impugnou o lançamento com base nas seguintes razões de fato e de direito.

#### **Infração 01**

Aduz que a autuação padece de informações e provas que possam delimitar os parâmetros utilizados pelo Fisco para imputar a infração, o que impede o exercício do direito de defesa.

Alega que ante a carência de demonstrativos de apuração, foram desconsiderados, para fins de cálculo do imposto devido, as guias de recolhimento normal e de antecipação devidamente pagas e os registros de apuração de ICMS constantes dos livros respectivos, conforme documentos 04 e 09 anexados à peça defensiva.

Apontou equívoco no demonstrativo de débito, na data de ocorrência 30/06/2007, pois foi consignada a base de cálculo do imposto em 0,00 e, estranhamente, encontrou Valor Histórico/em Real de R\$5.774,20. Diz que conseguiu apurar tributo devido no valor de R\$ 5.774,20, da multiplicação da Base de Cálculo de 0,00 (zero, vírgula zero), como se o produto desta operação pudesse ser matematicamente diverso de 0 (zero).

Diz que foram desconsiderados no levantamento fiscal os valores pagos, conforme documentos em anexo e indicados na planilha abaixo.

GUIA NORMAL	GUIA DE ANTECIPAÇÃO
2,732.04	2,952.69
1,296.38	2,267.39
4,849.66	1,215.25
3,701.22	3,538.18
767.43	2,637.62
5,801.79	2,019.12
899.81	3,159.66
819.66	5,641.88
5,029.06	1,178.15
4,725.12	2,578.71
3,698.58	3,820.64
GUIA NORMAL	GUIA DE ANTECIPAÇÃO
2,308.14	1,786.89
4,462.82	1,562.97

#### **Infração 02**

Expressa seu entendimento de que está sendo exigido neste item ICMS supostamente devido em razão do não recolhimento por divergência entre as informações da conta corrente fiscal e as escrituradas nos livros fiscais próprios.

Alega que não foram consideradas as Guias de Recolhimento, por antecipação e normal, e os créditos compensados pelo contribuinte, consoante informações escrituradas, cópias colacionadas. (Doc. 04, fls.97 a 175).

A título de exemplo, observa que foram desconsiderados os valores pagos por antecipação, nos períodos indicados no auto de infração, conforme demonstram os documentos juntados e a planilha abaixo:

2007	RECOLHIMENTOS	
MÊS	ANTECIPAÇÃO	ANTECIPAÇÃO
1	1,567.60	120.00
2	337.09	1,908.96
3	107.73	107.73
4	2,290.39	2,175.81

### Infração 03

Considerou equivocada a autuação, e disse que quando da revisão dos lançamentos, com a análise e comparação criteriosa das informações constantes do SINTEGRA (50 e 60A), cópias anexas (Doc.05, fls.176 a 210), e daquelas presentes nos livros próprios, não restou evidenciada qualquer diferença entre o registro das entradas e saídas escrituradas e aquelas constantes dos arquivos magnéticos.

Aduz que os documentos em anexo, comprovam a exatidão entre os valores constantes dos livros fiscais e o quanto transmitido por meio dos arquivos magnéticos, tendo elaborado o quadro abaixo para comprovar o alegado.

2007	REG APURAÇÃO ICMS		SINTEGRA	
MÊS	ENTRADAS	SAIDAS	ENTRADAS	SAIDAS *
JANEIRO	174,865.62	272,201.31	174,865.62	272,201.31
FEVEREIRO	89,869.04	261,558.67	89,869.04	261,558.67
MARÇO	205,595.56	255,356.35	205,595.56	255,396.04
ABRIL	135,759.93	288,065.01	135,759.93	288,065.01
MAIO	234,553.84	297,455.04	234,553.84	297,455.04
JUNHO	222,992.37	309,964.82	222,992.37	309,964.82
AGOSTO	192,487.03	324,832.14	192,487.03	324,832.14
SETEMBRO	185,192.68	281,165.37	185,192.68	281,165.37
OUTUBRO	152,657.14	284,471.22	152,657.14	284,471.22
NOVEMBRO	173,410.46	298,832.27	173,410.46	298,832.27
DEZEMBRO	186,152.54	269,592.13	186,152.54	269,592.13

*\*Somatório do Registro 50 mais o registro 60A*

### Infração 04

Destaca que nessa infração foi imputada multa por descumprimento de obrigação acessória, qual seja, falta de entrega de arquivo magnético no prazo referente ao mês de julho de 2007, porém, requer a consideração da sua boa-fé, bem como da inexistência de dolo, fraude ou simulação e o devido recolhimento do tributo a ensejar a inexistência de dano ao Erário, postulando, para tanto, as benesses que a legislação lhe assegura, pois durante todo período fiscalizado, 03 (três) anos, a falha ocorreu em 01 (um) único mês.

Requer a aplicação do disposto no artigo 158 do RPAF/99 combinado com o artigo 42, §7º da Lei nº 7.014/96.

### Infração 05

Alega que os valores apontados no levantamento fiscal não guardam qualquer relação com aqueles constantes nas notas fiscais indicadas. Além disso, dizendo que não foi indicado como se apurou os valores indicados no levantamento fiscal, questiona: *Como se chegou nos valores utilizados como base de cálculo? Qual o valor do frete considerado?*

Com base nisso, alega que ficou impedido de impugnar a infração, evidenciando a nulidade do levantamento perpetrado, por cerceamento do direito à ampla defesa e ao contraditório.

Além disso, diz que as notas não indicam o valor do frete, o que impede o recolhimento do imposto sobre esse valor.

Argumenta que as operações com as mercadorias objeto da autuação estão reguladas pelo Convênio 74/94, sendo o recolhimento do ICMS incidente sobre o frete, responsabilidade do industrial, o qual deve proceder a retenção do imposto.

Destaca que, ainda que se possa atribuir a responsabilidade ao adquirente, nos termos do Convênio 74/94, esta somente subsiste a partir do exercício de 2009, *verbis*:

*“Acrescido o § 4º a cláusula terceira pelo Conv. ICMS 104/08, efeitos a partir de 01.01.09.*

*§ 4º Na impossibilidade de inclusão do valor do frete na composição da base de cálculo, o recolhimento do imposto correspondente será efetuado pelo estabelecimento destinatário, acrescido dos percentuais de que trata o § 1º.”*

Aduz que em caso análogo, a Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia, por meio do Parecer nº

05032/2009, já se manifestou no sentido de que, não sendo indicado o valor do frete na nota fiscal, o substituído não deve incluí-lo na base de cálculo. Transcreveu trecho do parecer:

*“Se constar do documento fiscal o valor do frete a cargo do adquirente (cláusula FOB), o valor deste componente deverá ser somado ao valor da Nota Fiscal, ou seja, a base de cálculo para fins de antecipação deverá incluir o valor do frete. Se não constar da nota fiscal o valor do frete FOB, a base de cálculo será apenas o valor da operação constante do documento fiscal.”*

Conclui que deve ser rechaçada a presente infração a qual não conseguiu demonstrar a idoneidade dos valores levantados, frisando que o valor do frete **não** consta das notas fiscais indicadas no levantamento fiscal.

### Infração 06

Alega que se encontram equívocos quando da revisão dos lançamentos apostos nos Registros de Inventários e aqueles consignados no Auto de Infração lavrado.

O primeiro equívoco diz respeito à lixa disco (código 15108), pois foi apurado pela fiscalização o estoque inicial em 138 unidades, diversamente do quanto constante no Registro de Inventário, que consigna 169. Assim, diz que ao corrigir esta distorção, a omissão autuada deixa de existir, consoante cópias adunadas (Doc.03, fls.47 a 96).

Já em relação às: lixa seca, lixa massa, máscara, lixa disco (códigos 34588, 34596, 34603 e 34611), alega que foi vapurado pelo fisco o estoque final divergente da quantidade verdadeiramente escriturada, sendo que, ao corrigir tais distorções, novamente, a omissão autuada deixa de existir.

Para ilustrar tais alegações, elaborou os quadros abaixo:

	2008		APURADO PELA FISCALIZAÇÃO				SUP.OMISSÃO			
	REF	PRODUTO	ENT	E. IN	SAIDAS	E.FINAL	ENT	SAI	P. MED	B. CALC.
A	15108	LIXA DISCO	200	138,0	25	488	175		2,34	409,50
B	15174	L. SECO	9.800		7.735	2.052	13		1,52	19,76
B	32889	L. MASSA	800	800		2.400	800		0,23	184,00
B	33879	MASCARA	1.480		200	1.555	275		0,77	211,75
B	34588	LIXA DISCO	1.000		60	1.880	940		0,57	535,80
B	34596	LIXA DISCO	500			1.000	500		0,57	285,00
B	34603	LIXA DISCO	500			1.000	500		0,57	285,00
B	34611	LIXA DISCO	200			400	200		0,57	114,00
C	33613	MAQUINA*				3	3		4.118,84	12.356,52
										14.401,33

Explica:

**A:** Item com estoque inicial divergente do encontrado no registro de Inventário. Ao corrigir esta distorção, a omissão deixa de existir.

**B:** Itens com estoques finais divergentes do encontrado no registro de Inventário. Ao corrigir esta distorção, a omissão deixa de ser de entrada para ser de saída, portanto descartada.

**C:** Trata-se de máquinas misturadoras de pigmentos que são fornecidas aos clientes via comodato. Não são mercadorias de revenda.

INVENTÁRIO			
ENT	E. INIC	SAIDAS	Folha
200	169	25	21
9.800		7.735	22
800	800		22
1.480		200	22
1.000		60	21
500		-	21
500		-	21
200		-	21
			22-23

Pondera que os itens de referência 33613 se tratam de Máquinas Misturadoras de Pigmentos, emprestadas aos clientes via Contrato de Comodato e como tal, pertencem ao seu ativo fixo, não se

enquadrando, portanto, dentre as mercadorias comercializadas pela empresa, posto que de seu uso permanente.

### Infração 07

Aduz que, assim como ocorre com a Infração 06, aqui, localizam-se inúmeros erros quando da revisão dos lançamentos apostos nos Registros de Inventários e aqueles consignados no Auto de Infração, com o agravante de que, parece que a autuante, propositalmente, duplicou os valores constantes do Registro de Inventários apurados sob a égide de estoque inicial, sendo que, ao corrigir tais distorções, a omissão autuada deixa de existir, conforme quadros abaixo:

9		APURADO PELA FISCALIZAÇÃO				SUPOSTA OMISSÃO			
REF	PRODUTO	ENT	E. INIC	SAIDAS	E.FINAL	ENT	SAI	P. MEDIO	B. CALC
8567	TRINCHA	336	160	204	147		145	2,5	362,5
8583	TRINCHA	144	100	63	111		70	4,75	332,5
8640	ESCOVA		26	4	7		15	5	75
8674	ROLO	96	46	59	27		56	9,63	539,28
8715	ROLO	240	114	157	126		71	4,13	293,23
8799	TRINCHA	96	62	69	36		53	2	106
14431	PINCEL	24	22	24	13		9	1,27	11,43
14465	PINCEL	12	30	15	18		9	1,59	14,31
14473	PINCEL		58	12	16		30	1,6	48
14481	PINCEL		76	5	37		34	1,61	54,74

### Temos:

INVENTÁRIO			
ENT	E. INIC	SAIDAS	FOLHA
336	86	204	43
144	49	63	43
0	13	4	42
96	23	59	43
240	57	157	43
96	30	69	43
24	11	24	43
INVENTÁRIO			
ENT	E. INIC	SAIDAS	FOLHA
12	15	15	43
0	29	12	43
0	38	5	43

Dizendo que diante das inúmeras falhas apontadas, as quais retiram a segurança e certeza que deveriam permear o levantamento fiscal, violando os princípios da segurança jurídica e, por conseguinte, da ampla defesa e contraditório, requer, com fulcro no artigo 145 do RPAF/99, uma revisão fiscal do lançamento para que sejam revistos os dados em confrontação documental, com realização de perícia no local do seu estabelecimento, por fiscal estranho ao feito, nos moldes previstos nos inciso II do artigo 148 do RPAF/99.

Ao final, requer seja acolhida a preliminar de nulidade, e acaso superada essa preliminar, o que não acredita a Impugnante, requer seja acolhida a DECADÊNCIA argüida, e, sejam acolhidas as razões de mérito para que se julgue improcedente o auto de infração.

Na informação fiscal às fls.1.244 a 1.263, a autuante rebateu as razões defensivas nos seguintes termos.

Esclarece que o contribuinte autuado é inscrito no cadastro de contribuintes deste Estado, com

atividade econômica principal de Comércio Varejista de Tintas e Materiais para Pintura, efetuando operações internas e interestaduais, de seus produtos (mercadorias).

Quanto a preliminar de nulidade de ausência de elementos indispensáveis à autuação, a autuante a afastou com base no artigo 18 e 19 do RPAF/99, justificando que o Auto de Infração foi lavrado de acordo com o RICMS/97 (aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96.

Quanto ao alegado cerceamento do direito de defesa, sustenta que não houve em nenhum momento, seja durante a ação fiscal, pois como relatou na descrição dos fatos, e comprovado, conforme as intimações documentadas, para correção dos arquivos e aceitação de todas as solicitações pelo contribuinte, como prazo superior ao legal para apresentação de livros e documentos, quanto ao auto de infração todos as infrações estão devidamente caracterizadas de acordo com a legislação vigente a época.

Diz que estão identificados, no auto de infração folhas 01 a 06, com segurança a infração e o infrator, e o demonstrativo de débito, especifica Infração, Data da ocorrência, Data do vencimento, Base de cálculo, Alíquota, Débito, Multas e outros valores, portanto, discriminando o débito em relação a cada fato, assim como os demais demonstrativos que instruem cada infração.

Em seguida, prestou os seguintes esclarecimentos sobre a apuração de cada infração.

#### **Infração 01**

Quanto o valor do débito de R\$5.774,20 referente ao mês de junho de 2007 da infração 01, observa que realmente o sistema de lavratura de auto de infração, excluiu a base de cálculo, pois trata-se de um sistema informatizado que apenas e somente naquele mês não a calculou, porém que o artigo 39 do RPAF/99, dar respaldo ao lançamento, pois a infração é embasada no débito apurado pelo próprio contribuinte, conforme Livro de Registro de Apuração de ICMS, cópias anexas folhas 199 a 224 e 360 a 385, também anexada cópia pelo autuado na peça de defesa às folhas 867 a 917.

Chama a atenção que como consta na própria transcrição da infração 01, basta verificar no Demonstrativo da Diferença ICMS Apurado na conta corrente fiscal (vide folha 77), que:

*ICMS APURADO – ICMS PAGO=ICMS DEVIDO (Diferença)*

*Onde;*

*VALOR APURADO representa o valor apurado no Livro de Registro de Apuração do ICMS (vide folhas cópias anexas folhas 199 a 224 e 360 a 385, também anexada cópia pela defesa as folhas 867 a 917);*

*ICMS PAGO representa o valor pago ICMS regime normal de apuração-Comércio – código de receita 0759. (vide folhas 759 a 760) e;*

*ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) representa o valor que o contribuinte deixou de pagar.*

#### **Infração 02**

Afirma que todos os valores das guias de recolhimentos referentes ao imposto específico da apuração, ICMS REGIME NORMAL COMÉRCIO, código da receita 0759, foram considerados, exceto aqueles cujo código de receita não corresponde ao imposto específico da apuração, bastando fazer o comparativo entre apurado e pago no Demonstrativo da Diferença ICMS Apurado na conta corrente fiscal (folha 77)

#### **Infração 03**

Diz que foi concedido prazo de mais de 60 (sessenta) dias, e o contribuinte não sanou as inconsistências nos meses janeiro a junho e agosto a dezembro de 2007, cujos relatórios estão anexados às folhas 14 a 21, que demonstram diferenças entre os dados dos produtos no Registro 74 (Inventário) Relatório 117 e o Livro de Registro de Inventário apresentado a fiscalização em papel do mesmo ano, e o cálculo das multas conforme o artigo 42 da Lei 7014/96 e alterações, é baseada nas entradas e saídas do contribuinte, como especificado no Demonstrativo Cálculo das Multas.

#### **Infração 05**

Observa que está explícito na descrição dos fatos juntamente com o demonstrativo denominado



Levantamento Fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas Entradas, cópias dos documentos fiscais anexados e autenticados (Conhecimentos de Transportes) às folhas 576 a 685, que evidenciam que não foram computados seus valores na base de cálculo do pagamento do imposto devido pelo contribuinte naquela situação.

### **Infrações 06 e 07**

Diz que a planilha anexa a folha no item do MÉRITO da defesa, será analisada e caso necessário, será corrigida, entendendo, por isso, não caber a nulidade suscitada, nos termos do § 1º do artigo 18 do RPAF aprovado pelo Dec. 7629/99.

Assevera que demonstrou que as provas encontram-se anexadas no próprio procedimento fiscal, pois copiou e autenticou os livros, às folhas 93 a 575, e os documentos fiscais (Conhecimentos de Transportes de Cargas) em parte, devido o grande volume, anexos às folhas 576 a 685, Declaração e Apuração Mensal do ICMS e Demonstrativo da Arrecadação por receita ICMS regime normal às folhas 759 a 760, e que, ainda para ratificar seus levantamentos a própria defesa anexou cópias dos livros e documentos (Notas Fiscais Fatura) folhas 981 a 1219 e Guias de Recolhimento folhas 1220 a 1240 que fundamentam as infrações.

Sendo assim, diz que foi assegurado a garantia de defesa, observando-se o rito adequado, como a cientificação do processo ao interessado, a oportunidade para contestar a acusação produzir prova de direito, acompanhar a instrução e utilizar-se de todos os recursos cabíveis.

Quanto a decadência, interpretando artigo 150 § 4º do CTN, concluiu que não é cabível a arguição do contribuinte.

No mérito, argüiu o que segue:

### **Infração 01**

Dizendo que já discorreu sobre a questão das provas e demonstrativos, passou a explicitar o cálculo, qual seja:

*Valor de R\$5.774,20 foi encontrado pela diferença entre o imposto apurado no livro de Apuração do ICMS do contribuinte e o valor pago pelo regime normal de apuração basta verificar no Demonstrativo da Diferença ICMS Apurado no conta corrente fiscal (vide folha 77) temos:*

*ICMS APURADO – ICMS PAGO = ICMS DEVIDO (Diferença)*

*Onde;*

*VALOR APURADO igual R\$ 6.689,95 representa o valor apurado no Livro de Registro de Apuração do ICMS, às folhas cópias anexas folha 211;*

*ICMS PAGO igual R\$915,75 representa o valor pago ICMS regime normal de apuração-Comércio – código de receita 0759 às folhas 759;*

*ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) igual R\$ 5.774,20 representa o valor que o contribuinte deixou de pagar.*

Quanto aos valores de DAE's que o autuado alegou que não foram computados, diz não proceder tal alegação, pois todos os valores das guias de recolhimentos referentes ao imposto específico da apuração, ICMS REGIME NORMAL COMÉRCIO, código da receita 0759 foram considerados, no Demonstrativo da Diferença ICMS Apurado no conta corrente fiscal à folha 77, tendo explicitado o seguinte:

*Valor R\$ 2.732,04 considerada mês de setembro de 2007; Valor R\$ 1.296,38 considerada mês de outubro de 2007; Valor R\$ 4.849,66 considerada mês de novembro de 2007; Valor R\$ 3.701,22 considerada mês de dezembro de 2007; Valor R\$ 767,43 considerada mês de janeiro de 2008; Valor R\$5.801,79 considerada mês de fevereiro de 2008; Valor R\$ 5.029,06 +11,06=5040,12 considerada mês de junho de 2008 ; Valor R\$4.725,12 considerada mês de julho de 2008; Valor R\$3.698,58 considerada mês de setembro de 2008; Valor R\$2.308,14 considerada mês de novembro de 2008; Valor R\$4.462,82 considerada mês de dezembro de 2008.*

Com relação aos valores das guias de antecipação, sustenta que não poderão ser consideradas no demonstrativo acima, pois referem-se ao pagamento das mercadorias sujeitas a substituição e/ou antecipação tributária que são excluídas no computo da apuração das mercadorias sujeitas ao

regime normal.

Afirma que a fiscalização não teve em nenhum momento em seu poder as guias de recolhimentos, e o autuado não apresentou, alegando tê-las perdido, o que pode ser comprovado no termo de arrecadação de documentos, constante no auto a folha 12, que não consta a arrecadação das mesmas. Diz que perquirindo o princípio da verdade material, a autuante buscou nos sistemas de dados da Secretaria da Fazenda os pagamentos efetuados pelo autuado e os considerou no levantamento fiscal.

#### **Infração 02**

Argumenta que os valores das guias de antecipação, não podem ser consideradas no levantamento fiscal, pois refere-se ao pagamento das mercadorias sujeitas a substituição e/ou antecipação tributária que são excluídas no computo da apuração das mercadorias sujeitas ao regime normal.

#### **Infração 03**

Relativamente a responsabilidade do contribuinte, que argüiu ter agido com boa fé, no envio dos arquivos magnéticos, ocorrido no mês de julho 2007, ressalta o que dispõe o artigo 136 do Código Tributário Nacional: *"Salvo disposição de lei em contrário, a responsabilidade por infração da legislação tributária independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato."*, pois, a Legislação Tributária abraçou a tese da responsabilidade objetiva, independente de dolo, fraude ou simulação.

Assim, entende que a não apresentação deste arquivo no mês julho de 2007, após mais de 60 (sessenta) dias das intimações para correção, inviabilizou a fiscalização de proceder auditoria nos estoques daquele ano (2007), que aplicada nos demais anos (2008 e 2009), resultou em falta de recolhimento de imposto.

#### **Infração 04**

Justifica que a multa aplicada encontra-se de acordo com a infração fiscal, e pelo fato descrito, fica patente a real natureza do cometimento, inclusive em face dos demonstrativos anexados.

Argüindo que o crédito tributário é indisponível, diz não ter a prerrogativa de aplicar a multa que entender adequada, e sim de propor a aplicação da pena prevista em lei.

Explica que as inconsistências não sanadas nos meses janeiro a junho e agosto a dezembro de 2007, cujos relatórios estão anexados às folhas 14 a 21, que demonstram diferenças entre os dados dos produtos no Registro 74 (Inventário) Relatório 117 e o Livro de Registro de Inventário apresentado a fiscalização em papel do mesmo ano, e registros, a exemplo do Demonstrativo Analítico das diferenças apuradas em notas fiscais, registro 50 (Valor total da nota fiscal) e registro 54 (produtos da própria nota fiscal), que após mais de 60 (sessenta) dias das intimações para correção, não foram corrigidos inviabilizando a fiscalização de proceder auditoria nos estoques daquele ano (2007), que aplicada nos demais anos (2008 e 2009), resultou em falta de recolhimento de imposto.

#### **Infração 05**

Informa que as notas fiscais vieram acompanhadas dos respectivos conhecimentos de transportes, e se forem analisados, será constatado que cada conhecimento de transporte indica a(s) nota(s) fiscal(is) correspondentes no campo inferior direito denominado nota fiscal, cópias anexas folhas às 576 a 685, mas, considerando a dificuldade de entendimento da correlação, alegada pelo autuado, passou a explicitá-los utilizando o demonstrativo da autuação.

*onde;*

*NF é o número da nota fiscal*

*UF é unidade de origem*

*Emitente é fornecedor*

*Valor = valor da nota fiscal + IPI (item da nota fiscal) + frete (constante do conhecimento de transporte*

*MVA=margem valor agregado*

*Alíquotas CRE=alíquota do crédito da unidade de origem do fornecedor*

*Alíquota DÉB= alíquota interna do estado da Bahia*

*Crédito da NF = valor do crédito constante na nota fiscal*

*BC da Subst (Base de cálculo da substituição) = Valor (valor da nota fiscal + IPI (item da nota fiscal) + frete(constante do conhecimento de transporte), mais a aplicação do MVA ( margem valor agregado).*

*ICMS devido = é o valor do ICMS total que o contribuinte deve como substituição tributária*

*ICMS recolhido = valor constante na nota fiscal retido (considerado pago)*

*Diferença a recolher = o valor do imposto a recolher pela antecipação tributária, no caso, sobre o frete.*

Quanto a legislação aplicável, observou que a Lei nº 7014/96 vigente a época da autuação, período 2007 a 2009, já determinava no artigo 11 que:

*” Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento.”*

E que o Regulamento do ICMS/BA, (aprovado pelo Decreto nº 6.284/97) determina que:

*Art. 357. O ICMS a ser retido ou antecipado será calculado aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo prevista nos termos do [art. 61](#), sendo que, do valor do imposto resultante, será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte.*

*Parágrafo único. Nos casos em que a retenção do imposto tiver sido feita sem a inclusão, na base de cálculo prevista no art. 61, dos valores referentes a frete ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, o recolhimento do imposto sobre as referidas parcelas será efetuado pelo destinatário, nas aquisições a preço FOB, com inclusão do percentual da margem de valor adicionado (MVA) aplicável, vedada a utilização do crédito fiscal relativamente ao valor por ele pago (art. 125, II, "i", item 2).*

Assim, sustenta que no caso em tela o destinatário, recebendo o Conhecimento de Transporte que identificava a nota fiscal com o frete a pagar (FOB), deveria ter efetuado o pagamento da diferença do imposto por antecipação.

Quanto à transcrição de parte do Parecer nº 05032/2009, informou que a consultante, é inscrita no cadastro de contribuintes da Bahia na condição de microempresa, regida pelo Simples Nacional e a consulta é sobre antecipação parcial, e ainda, que as consultas são exclusivas para aplicação pelo consultante, assim, conclui que o autuado tenta confundir os julgadores.

Anexou uma cópia do parecer para comprovar o fato da consulta na íntegra.

### **Infração 06 e 07**

Chama a atenção que na preliminar de cerceamento de defesa o autuado alegou que não foram apresentados os demonstrativos de como foram apurados os valores, especialmente no que concerne as infrações 05, 06 e 07, e apontou equívocos das quantidades dos Registros de Inventários e aqueles consignados no auto de infração lavrado.

Reafirma que não ocorreu cerceamento de defesa, como afirmado na preliminar, pois o autuado, entendeu muito bem, os demonstrativos constantes no CD\_R entregue.

Ressalta que de acordo com a legislação, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados deverá fornecer, quando solicitada, a documentação minuciosa, completa e atualizada do sistema, contendo descrição, gabarito de registro ("layout") dos arquivos, listagem dos programas e as alterações ocorridas no exercício de apuração, relativamente à totalidade das operações de entradas e de saídas de mercadorias realizadas (artigo 685 combinado com os artigos

708-A e 708-B, do RICMS/97(aprovado pelo Decreto nº 6.284/97).

Assim, argumenta que os dados (arquivos magnéticos) do SINTEGRA são de inteira responsabilidade do contribuinte, pois tais informações deveriam ser todas geradas com base exclusivamente nos documentos e livros fiscais do estabelecimento. Os anos auditados são 2007, 2008 e 2009, e o SINTEGRA está em vigor desde 1995, portanto não há justificativa para enviá-los com erros.

Esclarece, ainda, que a ação fiscal foi iniciada com duas intimações feitas ao contribuinte uma destinada a solicitar os livros e documentos fiscais, DMA, e outra lavrada especificamente para correção e omissões constatadas nos arquivos magnéticos do SINTEGRA, exigidos com base nos artigos 708-A e 708-B, do RICMS/97, novamente durante a ação fiscal, após detectar as mesmas inconsistências, reintimou o autuado dando-lhe o prazo por mais 30 dias, ou seja 60 dias, que diante das eventuais incorreções ou omissões, devem ser as mesmas corrigidas, conforme determina a legislação.

Explica que após ter reenviado os arquivos magnéticos dos anos de 2008 e 2009, corrigidos, foram feitas verificações por amostragem dos documentos fiscais sem que se verificasse irregularidades nos documentos examinados. Observa que o autuado ao omitir ou fornecer informações divergentes infringiu novamente a legislação, ensejando ainda a aplicação da multa prevista na alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, por descumprimento de obrigação acessória.

Afirma que revisou todos os lançamentos das infrações 06 e 07, em confrontação com os dados documentais.

### Infração 06

Destaca que em 2008, só detectou as diferenças apontadas pelo autuado em sua peça defensiva, e que reelaborou os relatórios nos produtos apontados, conforme quadro abaixo, sanando-os, exceto as máquinas múltiplas “Flex código 33613”, pois não foram anexados elementos comprobatórios do alegado pelo autuado.

C.Produto	D. Produto	Unidade	COMPRAS	E. Inic.	VENDAS	E. Final	O.ENTRADAS	O. SAÍDAS	P.MÉD.	B. CÁLC.
15108	LIXA D. SECO	UN	200,00	169,00	25,00	488,00	144,00	0,00	R\$ 2,34	R\$336,96
15174	LIXA SECO	UN	9.800,00	0,00	7.735,00	1.985,00	0,00	80,00	R\$ 1,52	R\$121,60
32889	LIXA MASSA	UN	800,00	800,00	0,00	644,00	0,00	156,00	R\$ 0,23	R\$219,88
33879	MASCARA	UN	1.480,00	0,00	200,00	652,00	0,00	628,00	R\$ 0,77	R\$483,56
34588	LIXA DISCO	UN	1.000,00	0,00	60,00	828,00	0,00	112,00	R\$ 0,57	R\$ 63,84
34596	LIXA DISCO	UN	500,00	0,00	0,00	326,00	0,00	174,00	R\$ 0,57	R\$ 99,18
34603	LIXA DISCO	UN	500,00	0,00	0,00	296,00	0,00	204,00	R\$ 0,57	R\$116,28
34611	LIXA DISCO	UN	200,00	0,00	0,00	30,00	0,00	170,00	R\$ 0,57	R\$ 96,90

Assim, diz que, após correção, verificou que o produto lixa disco código 15108, apenas, reduziu a omissão de entradas, ficando sua base de cálculo no valor de R\$336,96, ou seja, será subtraído somente o valor de R\$72,54.

Quanto aos demais valores dos produtos apontados, códigos 32889, 33879, 34588, 34596, 34603 e 34611, informa que foram elididas a omissão de entradas e passaram a apresentar omissão de saídas, e que está sendo cobrado o imposto sobre o maior valor monetário, como determina a lei, e serão excluídos da base de cálculo da omissão de entradas, resultando nos valores constante no quadro abaixo.

C. Prod.	Desc. Produto	B. de cálculo anterior	B.de cálculo atual	V. a subtrair
15108	LIXA DISCO	R\$ 409,50	336,96	72,54
32889	LIXA MASSA	R\$ 185,60	0,00	185,60
33879	MASCARA	R\$ 212,30	0,00	212,30
34588	LIXA DISCO	R\$ 535,80	0,00	535,80
34596	LIXA DISCO	R\$ 285,00	0,00	285,00
34603	LIXA DISCO	R\$ 285,00	0,00	285,00
34611	LIXA DISCO	R\$ 114,00	0,00	114,00
TOTAL				1.690,24

Valor que deverá ser abatido da Base de Cálculo Inicial= R\$1.690,24

*Base de cálculo anterior = R\$32.616,76*

*Base de cálculo atual = R\$32.616,76 - R\$1.690,24 = R\$30.926,52*

**Valor do imposto devido = R\$30.926,52 X 17% = R\$5.257,51**

Frisa que o produto 15174 ocasionou anteriormente omissão de saídas, embora superestimado no estoque final, já não constava da base de cálculo anterior do imposto cobrado.

### **Infração 07**

Esclarece que todo o levantamento foi efetuado pelo exame, por amostragem, dos documentos fiscais e dos arquivos magnéticos enviados a Secretaria da Fazenda pelo contribuinte, nada é proposital, o trabalho é efetuado, dentro das normas e procedimentos de auditoria, e se houve erros, estes foram ocasionados pelos dados do contribuinte.

Retificando o demonstrativo das omissões de saídas do ano de 2009, nos produtos apontados pelo autuado, apresentou a planilha abaixo:

Cód/Produto	Descrição Produto	Unid	COMPRAS	Estoque Inicial	VENDAS	Estoque Final	OMISSÃO DE ENTRADAS	OMISSÃO DE SAÍDAS	PREÇO MÉDIO	BASE DE CÁLCULO
8567	TRINCHA	UN	336,00	86,00	204,00	147,00	0,00	71,00	R\$ 2,50	R\$ 177,50
8583	TRINCHA	UN	144,00	49,00	63,00	111,00	0,00	19,00	R\$ 4,75	R\$ 90,25
8674	ROLO	UN	96,00	23,00	59,00	27,00	0,00	33,00	R\$ 9,63	R\$ 317,79
8715	ROLO	UN	240,00	57,00	157,00	126,00	0,00	14,00	R\$ 4,13	R\$ 57,82
8799	TRINCHA	UN	96,00	30,00	69,00	36,00	0,00	21,00	R\$ 2,00	R\$ 42,00
14431	PINCEL	UN	24,00	11,00	24,00	13,00	2,00	0,00	R\$ 1,27	R\$ 2,54
14465	PINCEL	UN	12,00	15,00	15,00	18,00	6,00	0,00	R\$ 1,59	R\$ 9,54
14473	PINCEL	UN	0,00	29,00	12,00	16,00	0,00	1,00	R\$ 1,60	R\$ 1,60
14481	PINCEL	UN	0,00	38,00	5,00	37,00	4,00	0,00	R\$ 1,61	R\$ 6,44

Diz que com a redução da omissão de saídas dos produtos códigos 8567, 8583, 8640, 8674, 8715, 8799 e 14473 e transformação das omissões de saídas em omissão de entradas dos produtos códigos 14431, 14465 e 14481, tem-se:

Cód.Produto	Descrição Produto	Base de cálculo anterior	Base de cálculo atual	Valor a subtrair
8567	TRINCHA	R\$ 362,50	R\$ 177,50	R\$ 185,00
8583	TRINCHA	R\$ 332,50	R\$ 90,25	R\$ 242,25
8640	ESCOVA	R\$ 75,00	R\$ 10,00	R\$ 65,00
8674	ROLO	R\$ 539,28	R\$ 317,79	R\$ 221,49
8715	ROLO	R\$ 293,23	R\$ 57,82	R\$ 235,41
8799	TRINCH	R\$ 105,97	R\$ 42,00	R\$ 63,97
14431	PINCEL	R\$ 11,39	R\$ 0,00	R\$ 11,39
14465	PINCEL	R\$ 14,28	R\$ 0,00	R\$ 14,28
14473	PINCEL	R\$ 48,00	R\$ 1,60	R\$ 46,40
14481	PINCEL	R\$ 54,74	R\$ 0,00	R\$ 54,74
TOTAL				R\$ 1.139,93

*Valor a subtrair da base de cálculo anterior = R\$1.139,93*

*Base de cálculo anterior total = R\$356.878,64 - R\$1.139,93*

*Base de cálculo atual = R\$355.738,71*

**Valor do imposto devido = R\$355.738,71 x 17% = R\$ 60.475,58**

Ressalta que o autuado tenta se beneficiar de ter enviado arquivos com omissões ou falhas e ainda numa falta de boa-fé processual aponta os erros, solicitando perícia ou diligência, quando ele o deveria ter feito quando intimado para corrigir as inconsistências de seus arquivos.

Dizendo que todos os papéis de trabalho e elementos de provas documentais anexados aos autos demonstram, objetivamente, as diferenças apuradas, conclui que as diligências ou perícia solicitadas são meramente protelatórias.

Informa ter anexado novo Demonstrativo de Débito, após as devidas retificações das infrações 06 e 07, e as demais infrações ficam mantidas na sua íntegra.

Conforme intimação e AR dos Correios, fls.1.269 a 1.270, o sujeito passivo foi cientificado da informação fiscal constante às fls.1.244 a 1.263, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls.1.272 a 1.1.289, arguindo o seguinte.

Destaca que foram reconhecidas as infrações que provinham de equívocos de fato que cometeu, tendo sido efetuado o recolhimento do quanto entendia devido, demonstrando a sua boa-fé para com o Fisco Estadual, e que contra aquelas que erroneamente lhe foram imputadas, a autuante, de forma ainda incompleta, acatou parte dos seus argumentos reduzindo o valor do débito autuado, demonstrando que a sua atuação não se ateve à busca da verdade real, ignorando a existência de provas que tornavam as infrações improcedentes, notadamente a relação de DAE's que comprovam o efetivo recolhimento do tributo, não tendo a autuante sequer atentado para estes quando da imputação de infrações descabidas.

Reitera a preliminar de nulidade a pretexto de ausência de elementos indispensáveis na lavratura do auto de infração.

Diz que a autuante não esclareceu as questões postas na peça de defesa, em especial quanto à demonstração de como foram apurados os valores considerados devidos, tais como:

- *Na Infração 01. Como se obteve o valor (Valor Histórico/Em Real) de R\$5.774,20 se a base de cálculo é fixada em 0,00???*
- *Na infração 02. Por que desconsiderou as guias de recolhimento??*
- *Nas infrações 03 e 05. Por que indica valores estranhos ao livro e aos registros do Sintegra, os quais o contribuintes não consegue identificar???*
- *Nas infrações 06 e 07. Por que duplicou, para fins de apuração, os valores encontrados no livro de registro de inventário do contribuinte???*

Dessa forma, reafirma que o levantamento está fulminado de nulidade por deixar de apresentar de forma clara e precisa a infração, com os levantamentos e demonstrativos elaborados pelo auditor conforme determinado pelos artigos 18 e 39 do RPAF.

Quanto à demonstração clara e precisa de decadência dos débitos apurados nas infrações 01, 05, 06 e 07 relativas aos meses de janeiro a março de 2007, aduz que não houve manifestação da preposta fiscal, limitando-se apenas a alegar que “O estado da Bahia embasado no CTN determinou no art. 28 do Coteb, o prazo, que foi rigorosamente cumprido por esta fiscalização.”. E complementa afirmando que “não há o que se discutir sobre decadência no auto em tela.”.

Repete que o Estado da Bahia quer exercer uma competência que a lei não lhe conferiu, está o legislativo baiano se utilizando de uma interpretação equivocada do quanto disposto no artigo 150 parágrafo 4º do Código Tributário Nacional.

Por conta disso, aduz que ao invadir seara de lei complementar o COTEB trouxe dispositivo totalmente inócuo, vez que, ilegal e inconstitucional, por afrontar explicitamente o quanto disposto no artigo 150, §4º do CTN, bem como do artigo 146, III, “a” da Constituição Federal de 1988.

Assim, sustenta que o auto de infração está maculado pelo fenômeno da decadência relativamente as infrações baseadas no recolhimento a menor, nos períodos anteriores a março de 2007.

Registra que, a matéria foi decidida na sistemática de julgamento de recursos repetitivos pelo Superior Tribunal de Justiça, órgão competente para decidir em última instância, passando, pois, o entendimento a ser de observância obrigatória pelos órgãos administrativos, tendo transcrito parte da decisão do referido julgamento no âmbito judicial.

No mérito, assim se manifestou.

### **Infração 01**

No tocante ao questionamento acerca do recolhimento a menor do ICMS no mês de JUN/07, em que fora consignada a base de cálculo do imposto em 0,00 e, estranhamente, encontrou-se Valor Histórico/em Real de R\$5.774,20, do montante do imposto supostamente devido, não acolheu as explicações da autuante.

Questiona: o valor de R\$5.774,20 fora encontrado utilizando-se a base de cálculo, alíquota e multa, informadas no auto ou aqueles valores posteriormente consignados em sede de informações, sem que se identificasse, novamente, a base de cálculo correta e a imposição legal de qualquer alíquota ou multa?

No que se refere a alegação de que desconsiderou, na apuração das referidas infrações, valores registrados no Livro de Apuração do ICMS, sejam os pagos através de DAE's de recolhimento normais, sejam os pagos por antecipação, considerou sem pertinência o esclarecimento feito pela autuante.

Pergunta-se: o ICMS DEVIDO é a diferença entre o ICMS APURADO e o ICMS PAGO, como explica a Ilma. Auditora os valores consignados como base de cálculo dos meses de AGO/07, SET/07, NOV/07, DEZ/07, JAN/08, MAR/08, ABR/08, JUN/08, AGO/08, OUT/08, NOV/08 constantes do auto, a exemplo da tabela abaixo, já que em AGO/07 consigna, às fls.77, o ICMS APURADO em R\$6.072,84, o ICMS PAGO em R\$1.829,38 e o ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) em R\$4.243,46 e em SET/07 consigna o ICMS APURADO em R\$4.573,73, o ICMS PAGO EM R\$2.732,04 e o ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) em R\$1.841,69?

Reitera que caso não seja esse o entendimento, espera o deferimento de seu pedido de Revisão Fiscal a ser realizada por fiscal estranho ao feito.

### **Infração 02**

Observa que a autuante persistiu no mesmo erro, pois deixou de considerar as Guias de Recolhimento, por antecipação e normal, e os créditos compensados na escrita fiscal, consoante informações escrituradas, cópias colacionadas (Doc. 04, fls.867 a 945) e conforme exemplificado à época, apenas dizendo que tais valores são excluídos no computo da apuração das mercadorias sujeitas ao regime normal.

### **Infração 03**

Argui que sua impugnação apresentada demonstra o caráter meramente formal da falha apresentada e o recolhimento regular do tributo exigido, demonstrando que não ocorreram as omissões de mercadorias, tratando-se de mera divergência constante no SINTEGRA, devidamente e oportunamente RETIFICADO.

Ressalta mais uma vez que à fiscalização foram fornecidos todos os livros fiscais capazes de comprovar o não cometimento da infração imputada, tendo a autuante desconsiderado sem qualquer justificativa, invertendo o ônus da prova.

Frisa que a autuante ignorou a apresentação dos livros fiscais, bem como a retificação do arquivo magnético, afirmando que a apresentação destes não constitui prova material capaz de elidir a autuação, já que nos anos de 2008/2009 fora feita auditoria nos estoques da empresa que resultaram em falta de recolhimento do imposto.

### **Infração 04**

Alega que a autuante faz uso da presunção de culpabilidade, na medida em que afirma: "(...) que após mais de 60 (sessenta) dias das intimações para correção, inviabilizou a fiscalização de proceder auditoria nos estoques daquele ano (2007), que aplicada nos demais anos (2008 e 2009), resultou em falta de recolhimento de imposto."

Salienta que a multa exorbitante o fora imposta apenas e tão somente pelo descumprimento de obrigação acessória, qual seja, falta de entrega de arquivo magnético no prazo referente somente, dentro dos 03 (três) anos fiscalizados, ao mês de julho de 2007.

Assim, realçando sua boa-fé, ante a flagrante inexistência de dolo, fraude ou simulação e o devido recolhimento do tributo, que, não trouxe qualquer prejuízo ao erário que pudesse justificar a imposição de tal penalidade, requer a desconsideração da multa, por considerá-la de caráter confiscatório.

### **Infração 05**

Frisa que a autuante furtou-se em esclarecer os seus questionamentos suscitados, ficando sem resposta a constatação de que os valores apontados pela autuante no levantamento não guardam

qualquer relação com aqueles constantes nas notas fiscais indicadas. E perguntou: *como se chegou nos valores utilizados como base de cálculo? Qual o valor do frete considerado?*

Com base nisso, repete que tais notas fiscais sequer indicam o valor do frete, o que, tanto impede o recolhimento do imposto sobre esse valor, como desautoriza e inviabiliza autuação posterior, e argumenta que ficou impedido de exercer seu direito à ampla defesa e ao contraditório, consoante delineado em linhas atrás.

#### **Infração 06**

Destaca que, de acordo com as considerações exaradas em sede de impugnação, os equívocos identificados e que foram confirmados pela autuante, quando corrigidos, a teor da lixa disco (código 15108), reduzem a 0 (zero) as distorções autuadas, em que pese ter a Auditora insistido no prosseguimento da autuação.

Chama a atenção de que foram desconsideradas as informações apresentadas e confirmadas a partir da classificação do nº de referência dos itens citados, no sentido de que os itens de referência 33613 se tratam de Máquinas Misturadoras de Pigmentos, pertencentes ao ativo fixo da empresa autuada, não se enquadrando, portanto, dentre as mercadorias comercializadas pela empresa, posto que de seu uso permanente.

#### **Infração 07**

Assevera que, assim como ocorre com a Infração 06, localizaram-se inúmeros erros quando da revisão dos lançamentos apostos nos Registros de Inventários e aqueles consignados no Auto de Infração, com o agravante de que, parece ter a autuante, propositalmente, duplicado os valores constantes do Registro de Inventários apurados sob a égide de estoque inicial, sendo que, ao corrigir tais distorções, a omissão autuada deixa de existir.

Diz que a autuante em sua informação fiscal apenas e tão somente dignou-se em reconhecer e supostamente corrigir os erros apontados por amostragem, sem, contudo, ter revisado todo o lançamento fiscal combatido no que se refere ao item impugnado.

Suscita a improcedência dos itens acima, ressaltando que caso não seja esse o entendimento do órgão julgador, reitera o deferimento do seu pedido de Revisão Fiscal a ser realizada por fiscal estranho ao feito, visando auferir a verdade real dos fatos.

Ao final, requer a improcedência dos itens impugnados, e no que tange aos itens referentes a descumprimentos de obrigações acessórias, a desconsideração das multas imputadas, com fulcro no disposto no art. 158 do RPAF, Decreto nº 7.629/99, pela evidente boa-fé e o devido recolhimento do tributo.

Considerando que o autuado em sua impugnação, fls. 770 a 801, apontou vários equívocos no auto de infração, concernentes a questões formais e de mérito, quais sejam, que não foram consideradas guias de recolhimento na apuração do débito das infrações 01 e 02; que não conseguiu reconhecer os valores indicados na infração 03; e que foram duplicadas as quantidades constantes no Registro de Inventário nas infrações 06 e 07.

Considerando que na informação fiscal, fls. 1.244 a 1.263, a autuante justificou a origem da cada infração, e reconheceu parcialmente as razões defensivas, tendo procedido as alterações que entendeu cabíveis, e o sujeito passivo ao tomar conhecimento da informação fiscal discordou da conclusão da autuante com base nas razões de defesa constantes às fls. 1.272 a 1.289.

Na fase de instrução do processo para fins de julgamento, foi sugerido pelo Relator do processo e acolhido pelos membros desta 2ª JJF, na Pauta Suplementar do dia 19/03/2013, pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF, para que fosse designado fiscal estranho ao feito para efetuar revisão do lançamento adotando as providências constantes no despacho de fls. 1.296 a 1.297, quais sejam:

***INFRAÇÃO 01*** – *Recolhimento a menor do ICMS no valor de R\$65.152,42, nos prazos regulamentares, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.*



*Verificar se foram desconsiderados, na apuração do débito os valores registrados no livro Registro de Apuração do ICMS, sejam os pagos através de DAE's de recolhimento normais, sejam os pagos por antecipação (parcial), conforme demonstrado na defesa. Se confirmado que tais valores correspondem aos documentos fiscais e guias de recolhimentos, efetuar as alterações cabíveis no levantamento fiscal constantes à fl. 77, indicando o real valor do débito a ser exigido, se for o caso.*

**INFRAÇÃO 02** – *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$20.706,24, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.*

*Verificar se realmente, conforme alegado na defesa, não foram consideradas as Guias de Recolhimento, por antecipação (parcial) e normal, e os créditos compensados pelo contribuinte, conforme documentos às fls. 97 a 175, levando em conta a planilha apresentada na defesa. Efetuar as alterações cabíveis no levantamento fiscal constante à fl. 77, indicando o real valor do débito a ser exigido, se for o caso.*

**INFRAÇÃO 05** – *Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$18.931,75, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas ao Anexo 88 do RICMS/97.*

*Esclarecer, no levantamento fiscal, como foram obtidos os valores utilizados como base de cálculo, informando se os valores relativos ao frete constam nas notas fiscais ou foram apurados com base nos conhecimentos de transportes, e se foram realmente computados na base de cálculo (fls. 576 a 685). Se positivo, efetuar demonstrativo mensal dos valores do frete.*

**INFRAÇÃO 06** – *Falta de recolhimentos do ICMS no valor de R\$5.544,85, constatado, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto sobre diferença de maior expressão monetária – a de operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2008).*

*Tomando por base a planilha feita pelo autuado, em comparação com o levantamento fiscal feito na informação fiscal, verificar se existe erro no levantamento do ano de 2008, no item 33613 – máquinas misturadoras de pigmentos que são fornecidas aos clientes via comodato, se realmente se tratam de bens do ativo fixo, e portanto sem fins comerciais, conforme alegado na defesa. Se confirmada a alegação defensiva, excluir do levantamento fiscal o referido item, indicando o débito remanescente após a exclusão, observando o disposto na Portaria nº 445/98.*

*Por se tratar de apuração de imposto por presunção legal, se restar imposto a ser mantido neste item, recomenda-se que, se cabível, seja aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.*

**INFRAÇÃO 07** – *Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$60.669,37, constatado, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, relativo ao exercício de 2009.*

*Tomando por base a planilha feita pelo autuado, em comparação com o levantamento fiscal feito na informação fiscal, verificar se existe erro no levantamento do ano 2009, referente ao estoque inicial, pois segundo a defesa foram duplicadas as quantidades, e a autuante na informação fiscal retificou o levantamento quantitativo de alguns itens por amostragem. Se confirmada a alegação defensiva, proceder as retificações cabíveis na auditoria de estoques, indicando o débito remanescente após tais retificações, observando o disposto na Portaria nº 445/98.*

*Fiscal estranho ao feito lotado na ASTEC/CONSEF realiza a revisão fiscal nos termos solicitados pelo órgão julgador, resultando no Parecer nº 109/2013 (fls.1.299 a 1.309), e informou que para fins de*

cumprimento da diligência, além do manuseio dos documentos contidos nos autos, foi necessário solicitar mais documentação ao contribuinte, por meio de intimação, e que de posse dos elementos materiais necessários, chegou às conclusões a seguir expostas.

#### Infrações 01 e 02

O revisor informou que, considerando que estes itens têm a ver com a “conta corrente fiscal” do autuado, sendo, por isso, necessário refazê-la neste Parecer, passou a tratar estas duas infrações conjuntamente.

Destacou que o Relator solicitou que fosse analisado se, de fato, foram computados todos os recolhimentos feitos pelo autuado no período da autuação, seja a título de ICMS normal, seja a título de ICMS antecipação. Salienta que os valores indicados pela autuante na coluna “ICMS APURADO” do demonstrativo fiscal de fl. 77 já são resultantes do confronto “débitos x créditos” escriturados no livro RAICMS, pelo que, portanto, já englobam os valores de créditos compensados mensalmente pelo contribuinte.

Responde dizendo que analisando os comprovantes de recolhimentos acostados pelo contribuinte às fls. 1.221 a 1.240, os quais dizem respeito a “ICMS normal” e “ICMS antecipação parcial”, verificou que eles **não** foram realmente computados pela autuante nos seus demonstrativos fiscais, pelo que foi necessário se refazer as duas planilhas constantes do demonstrativo fiscal de fl. 77, as quais sintetizam o imposto cobrado nas infrações 01 e 02.

#### **NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO REFERENTE ÀS INFRAÇÕES 01 E 02**

Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAEs (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER	Observação
<b>2007</b>	<b>a</b>	<b>b</b>	<b>c = a - b</b>	
jan	6.930,79	1.687,60	5.243,19	infração 01 - recolhimento a menor
fev	3.697,14	2.246,05	1.451,09	infração 01 - recolhimento a menor
mar	4.241,32	2.505,85	1.735,47	infração 01 - recolhimento a menor
abr	5.836,99	6.906,25	-1.069,26	
mai	0,00	0,00	0,00	
jun	5.774,20	0,00	5.774,20	infração 01 - recolhimento a menor
jul	0,00	0,00	0,00	
ago	4.243,46	5.684,73	-1.441,27	
set	1.841,69	3.563,77	-1.722,08	
out	5.684,59	6.064,91	-380,32	
nov	501,55	7.239,40	-6.737,85	
dez	755,35	2.637,62	-1.882,27	
<b>TOTAL</b>	<b>39.507,08</b>			
Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAEs (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER	Observação
<b>2008</b>	<b>a</b>	<b>b</b>	<b>c = a - b</b>	
jan	7.924,72	7.820,91	103,81	infração 01 - recolhimento a menor
fev	0,00	0,00	0,00	
mar	4.838,05	4.058,78	779,27	infração 01 - recolhimento a menor
abr	352,58	6.461,54	-6.108,96	
mai	9.973,29	6.207,21	3.766,08	infração 01 - recolhimento a menor
jun	405,90	7.303,83	-6.897,93	
jul	0,00	0,00	0,00	
ago	7.424,32	7.519,22	-94,90	
set	0,00	1.562,97	-1.562,97	
out	8.615,45	2.308,14	6.307,31	infração 01 - recolhimento a menor
nov	6.817,27	4.462,82	2.354,45	infração 01 - recolhimento a menor
dez	0,00	0,00	0,00	
<b>TOTAL</b>	<b>46.351,58</b>			

O revisor fiscal fez as seguintes observações acerca dos citados demonstrativos, a saber:

- Em relação aos DAEs de fls. 1.221 a 1.240, somente foram consideradas neste Parecer, as quantias referentes a “valor principal”, ou seja, não foram computados, aqui, valores relativos à correção monetária, a acréscimos moratórios/juros ou à multa por infração.
- Por não terem autenticação mecânica do banco, não foram computados neste Parecer os seguintes DAEs: a) fl. 1.232, mês dez/07, valor R\$767,43; e b) fl. 1.239, mês out/08, valor R\$1.786,89.
- Em alguns meses, restou verificado que o contribuinte recolheu valor maior que o indicado pela autuante como escriturado no RAICMS e, portanto, devido. Nestes meses, o valor consta como “negativo” na coluna “ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER”, cabendo ao d. Relator decidir como proceder diante deste fato.

- Diante do novo demonstrativo de débito acima indicado, **deixou de existir a INFRAÇÃO 02** (falta de recolhimento de ICMS escriturado), já que não houve mês em que a autuante tenha indicado valor a ser recolhido, e a empresa não tenha recolhido qualquer quantia.

Conclui que infração 01 fica reduzida ao valor total de R\$27.514,87, sendo R\$14.203,95 referentes ao exercício de 2007, e R\$13.310,92 referentes ao de 2008, conforme demonstrado na planilha logo a seguir.

#### NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 01

Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAES (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER		
2007	a	b	c = a - b	DATA VCTO	MULTA (%)
jan	6.930,79	1.687,60	5.243,19	09/02/07	60
fev	3.697,14	2.246,05	1.451,09	09/03/07	60
mar	4.241,32	2.505,85	1.735,47	09/04/07	60
jun	5.774,20	0,00	5.774,20	09/07/07	60
<b>TOTAL</b>	<b>20.643,45</b>	<b>6.439,50</b>	<b>14.203,95</b>		
Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAES (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER		
2008	a	b	c = a - b	DATA VCTO	MULTA (%)
jan	7.924,72	7.820,91	103,81	09/02/08	60
mar	4.838,05	4.058,78	779,27	09/04/08	60
mai	9.973,29	6.207,21	3.766,08	09/06/08	60
out	8.615,45	2.308,14	6.307,31	09/11/08	60
nov	6.817,27	4.462,82	2.354,45	09/12/08	60
<b>TOTAL</b>	<b>38.168,78</b>	<b>24.857,86</b>	<b>13.310,92</b>		

#### Infração 05

Informou que visando esclarecer no levantamento fiscal, como foram obtidos os valores utilizados como base de cálculo, informando se os valores relativos ao frete constam nas notas fiscais ou foram apurados com base nos conhecimentos de transportes, e se foram realmente computados na base de cálculo (fls. 576 a 685), analisou somente os elementos constantes do PAF, e que “não conseguiu entender como a autuante apurou os valores indicados na coluna “VALOR” do seu demonstrativo de fls. 79 e seguintes (5ª coluna da esquerda para direita), já que tais valores não guardam sintonia direta nem com os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas – CTRC vinculados às respectivas operações, e nem com a escrita constante do livro Registro de Entradas - RE.”

Como exemplo, citou o CTRC à fl. 576, a página do livro RE à fl. 107 e o demonstrativo fiscal de fl. 79 (dia 08-jan-07, nota fiscal 656.154). Tendo como fonte de análise os documentos ora mencionados, diz que não há como se saber como a autuante encontrou o valor de R\$457,72 para a coluna “VALOR” do seu demonstrativo de fl. 79, relativamente à nota fiscal 656.154.

Explica que a partir da coluna “VALOR”, aí sim, é possível se conhecer como foi apurado o valor do imposto exigido (“DIFERENÇA A REC”) no demonstrativo de fls. 79 e seguintes. Tomando por base os dados constantes deste demonstrativo, diz que é possível se aferir que, matematicamente, foi utilizada a seguinte fórmula:  $\{[\text{VALOR} \times (1+\text{MVA}) \times \text{ALÍQUOTA DE DÉBITO}] - \text{Crédito da NF}\} - \text{ICMS RECOL} = \text{DIFERENÇA A REC}$

Tomando como exemplo os cálculos referentes à 1ª linha do demonstrativo de fl. 79 (NF 656.154), teria:

$$\begin{aligned} & \{[457,72 \times (1+0,35) \times 0,17] - 26,05\} - 67,89 = \text{DIFERENÇA A REC} \\ & [105,04 - 26,05] - 67,89 = \text{DIFERENÇA A REC} \\ & 78,99 - 67,89 = \text{DIFERENÇA A REC} \\ & 11,11 = \text{DIFERENÇA A REC} \end{aligned}$$

Informa que, como não se mostrava possível se saber como a autuante encontrou as quantias indicadas na coluna “VALOR”, foi necessário solicitar ao contribuinte todas as notas fiscais objeto da infração 05, o que foi feito por meio de intimação (EM ANEXO), sendo apresentada parte das notas fiscais objeto da infração 05, ANEXADAS AO PRESENTE PARECER, através das quais percebeu que os valores constantes da coluna “VALOR”, do demonstrativo de fls. 79 e seguintes, foram obtidos pelo somatório das seguintes parcelas:

- VALOR TOTAL DOS PRODUTOS (indicado na nota fiscal)

- IPI (indicado na nota fiscal)
- VALOR TOTAL DA PRESTAÇÃO (indicado no CTRE)

A título de exemplificação, adotou a 2ª linha do demonstrativo fiscal de fl. 79, onde, relativamente ao dia 23/jan/07 (NF 658.343), o montante informado na coluna “VALOR” é: Valor total dos produtos + IPI + valor total da prestação do serviço de transporte = 2.057,88 + 117,27 + 114,46 = = R\$2.289,61.

Por conta disso, dizendo ter atendido ao que foi solicitado no pedido de diligência, informou que, para fins de apuração da base de cálculo do imposto exigido no demonstrativo de fls. 79 e seguintes, os valores dos fretes foram extraídos dos próprios CTREs (fls. 576/685), por não constarem nas notas fiscais. Salientou que, entre as fls. 576/685, não estão todos os CTREs correlacionados às notas fiscais objeto da autuação (infração 05), daí porque, o demonstrativo anexado ao Parecer, para fins de indicar o valor mensal dos fretes, há diversas linhas sem valor. Juntou o demonstrativo solicitado pela 2ª JJF (valor mensal dos fretes).

#### Infração 06

Transcreveu o pedido do órgão julgador em relação a este item, e informou que analisando o demonstrativo das omissões do ano 2008 no CD anexado à fl. 761 do PAF, verificou que, em relação ao item mencionado pelo Relator (código 33613), que foi cadastrado pela autuante como sendo “MÁQUINA MÚLTIPLA FLEXIMI”, houve uma omissão de entradas de 3 unidades, cada uma ao preço unitário de R\$4.118,84, o que gerou uma base de cálculo de  $3 \times 4.118,84 = \text{R}\$12.356,52$ , implicando na cobrança do ICMS no valor de  $12.356,52 \times 17\% = \text{R}\$2.100,60$ .

Esclarece que para entender melhor a classificação contábil e fiscal deste item (código 33613), o autuado foi intimado entregar as respectivas notas fiscais, tanto de entradas como de saídas, cuja resposta à intimação, a empresa apresentou 3 notas fiscais de entrada (EM ANEXO).

Considerando que, no demonstrativo fiscal, a autuante não considerou qualquer entrada da mercadoria ora em análise (ENTRADAS -= “zero”), o simples fato de o contribuinte ter apresentando estas 3 notas fiscais de entrada durante a diligência, cada uma acobertando a entrada de 1 (uma) unidade da mercadoria, já é suficiente para elidir a acusação fiscal, pelo que, entende sequer mostrar-se necessário, aqui, analisar se a “MÁQUINA MÚLTIPLA FLEXIMI” foi classificada pelo contribuinte como bem do ativo imobilizado (sem fins comerciais), se ela foi recebida sob contrato de comodato ou qualquer outra possibilidade.

Frisou que tendo em vista que o valor total das omissões de entradas apurada originalmente pela autuante foi de R\$32.616,76, e levando em conta que o item ora em análise (código 33613) contribuiu para a formação desta omissão com a parcela de R\$12.356,52, é certo que, excluído este montante do demonstrativo de débito, o **valor remanescente da omissão de entradas** passa a ser de  $32.616,76 - 12.356,52 = \text{R}\$20.260,24$ .

Informou que para fins de aplicação da IN nº 56/2007, tomou como base o RELATÓRIO DA DMA CONSOLIDADA 2008, à fl. 722 dos autos, onde constam as seguintes informações sintéticas referentes às saídas:

Valor Contábil	Base de Cálculo	Isentas ou não Tributadas	Outras
3.888.044,79	752.395,36	336,57	3.135.312,96

E que, a partir destes dados, concluiu que as saídas, ao longo do ano de 2008, se deram sob o seguinte percentual de tributação:

$$\text{Percentual de tributação} = \frac{\text{base de cálculo}}{\text{Valor Contábil}} \times 100 = \frac{752.395,36}{3.888.044,79} \times 100 = 19,35 \%$$

Salientou que o baixo percentual de tributação encontrado acima se justifica no presente caso, tendo em vista o ramo de atividades do sujeito passivo, onde a maior parte das mercadorias se sujeita ao regime da substituição tributária / antecipação, não havendo mais imposto a pagar quando das saídas das mesmas do estabelecimento autuado.

Assim, aplicando-se o percentual de tributação sobre o saldo remanescente da omissão de entradas, e, por fim, aplicando-se a alíquota de 17%, encontrou o ICMS exigível. Assim, para a **infração 06**, o

**novo demonstrativo de débito** passa a ser o seguinte:

D. Ocorr.	D. Vcto.	Omissão de Entradas (R\$)a	Percentual de Tributação (%)b	B.Cálculo(R\$)c = a * b	Alíq.(%)d	ICMS(R\$)e = c * d	Multa (%)
31/12/2008	09/01/2009	20.260,24	19,35	3.920,35	17	<b>666,46</b>	70

#### INFRAÇÃO 07

Quanto a verificação de houve duplicação das quantidades dos estoques iniciais, o revisor fiscal informou que analisando os estoques finais do exercício de 2008 (equivalentes aos estoques iniciais de 2009), indicados no livro Registro de Inventário/2008, às fls. 829/844, percebeu que, de fato, várias quantidades adotadas pela autuante a título de estoque inicial (EI) de 2008 estavam equivocadas, e geralmente a maior, aumentando indevidamente o valor total da omissão de saídas.

Por conta disto, refez todo o demonstrativo fiscal referente à omissão de saídas do exercício de 2009 (novo demonstrativo, fls.1.495 a 1.498), computando como estoques iniciais as quantidades indicadas no Registro de Inventário/2008, às fls. 829/844, apurando, ao final, uma omissão de saídas (base de cálculo do imposto) no valor total de R\$118.014,19, o que implica num ICMS a pagar de R\$20.062,41, considerando uma alíquota de 17%.

Destaca que, com a alteração dos estoques iniciais, alguns itens que apresentavam originalmente omissão de saídas passaram a apresentar omissão de entradas (vide números negativos na coluna “omissão saídas” do novo demonstrativo ora elaborado), pelo que foram os mesmos desprezados no cálculo do imposto a pagar com base em omissão de saídas.

Diz, ainda, que, com o refazimento de todo o demonstrativo fiscal relacionado à omissão de saídas, para fins de “ajustar” os estoques iniciais, acabou sendo integralmente “acolhido” na diligência, o argumento apresentado na Impugnação (vide tabela na fl. 799 do PAF), no que se refere às quantidades de EI que seriam as corretas.

Assim, para a infração 07, elaborou o novo demonstrativo de débito conforme segue:

D.a Ocorr.	Data Vcto.	Base de Cálculo (R\$)a	Alíq. (%)b	ICMS (R\$)c = a * b	Multa (%)
31/12/2009	09/01/2010	118.014,19	17	20.062,41	70

Conforme intimação à fl.1.502, o sujeito passivo foi cientificado da revisão fiscal através do Parecer ASTEC nº 109/2013, e respectivos documentos às fls.1.296 a 1.297, e 1.299 a 1.498, sendo-lhe entregues cópias, o qual, se manifestou às fls.1.505 a 1.508, nos termos e fundamentos que seguem.

Destaca que do total das 07 infrações imputadas, apenas 05 delas foram objeto do parecer epigrafoado, consoante solicitação da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, quais sejam a infração 01, 02, 05, 06 e 07.

No tocante às conclusões da revisão fiscal das infrações 01 e 02, observa que a diligência ao refazer as planilhas constantes do demonstrativo fiscal de fl.77, **REDUZIU A INFRAÇÃO 01 de R\$65.152,42 para R\$27.514,87**, sendo que, dos R\$14.203,95 referentes ao exercício de 2007, **R\$8.429,75 ESTÃO MACULADOS PELA DECADÊNCIA**, na medida em que se reportam aos meses de janeiro, fevereiro e março de 2007, conforme já salientado em sede de impugnação.

Observa ainda que o revisor fiscal afirmou que em alguns meses o Contribuinte **“recolheu valor maior que o indicado pela autuante como escriturado no RAICMS”**, no montante total **R\$ 26.175,73, valor que difere apenas R\$1.339,14 do aludido débito remanescente da Infração 01, ainda que não se considere a decadência de parte da autuação**, conforme recortes abaixo:

VALORES RECOLHIDOS A MAIOR PELO CONTRIBUINTE	
Abril/2007	R\$ 1.069,26
Agosto/2007	R\$ 1.441,27
Outubro/2007	R\$ 380,32
Novembro/2007	R\$ 6.737,85
Dezembro/2007	R\$ 1.882,27
Abril/2008	R\$ 6.108,96
Junho/2008	R\$ 6.897,93
Agosto/2008	R\$ 94,90
Setembro/2008	R\$ 1.562,97
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 26.175,73</b>

Destaca ainda que, de acordo com o parecer, em análise do novo demonstrativo de débito, deixou de existir a infração 02, (excluindo o crédito de R\$20.706,24), “já que não houve mês em que a autuante tenha indicado valor a ser recolhido, e a empresa não tenha recolhido qualquer quantia”, assertiva que apenas vem por corroborar com a preliminar de nulidade da autuação, por ausência de elementos indispensáveis à sua lavratura.

No tocante à Infração 05, salienta que novamente em consonância com as alegações formuladas em sede de Impugnação à autuação, na medida em que os valores apontados pela Auditora no levantamento não guardam qualquer relação com aqueles constantes nas notas fiscais indicadas e nem tão pouco discriminam o valor dos fretes, obstaculizando, sobremaneira, o exercício da ampla defesa e do contraditório.

Transcreve a afirmação do revisor fiscal no sentido de que:

*Analizando somente os elementos do PAF, **não consegui entender como a autuante apurou os valores indicados na coluna ‘VALOR’ do seu demonstrativo de fls. 79 e seguintes (5ª coluna da esquerda para direita), já que tais valores não guardam sintonia nem com os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas – CTRC vinculados às respectivas operações, e nem com a escrita constante do livro de Registro de Entradas – RE.**”, salientando ainda que: “**entre as fls. 576/685, não estão todos os CTRCs correlacionados às notas fiscais objeto da autuação (infração 05), daí porque, no demonstrativo ora anexado a este Parecer, para fins de indicar o valor mensal dos fretes, há diversas linhas sem valor.**”.*

Assim, assevera que o referenciado parecer apenas convalida a nulidade da mencionada autuação.

No que diz respeito à Infração 06, ressalta que a revisão fiscal novamente invalidou a autuação, nos termos, por oportuno, a seguir transcritos:

*“Considerando que, no demonstrativo fiscal, a autuante não considerou qualquer entrada de mercadoria ora em análise (ENTRADAS = ‘zero’), o simples fato de o contribuinte ter apresentado estas 3 notas fiscais de entrada durante a diligência, cada uma acobertando a entrada de 1 (uma) unidade da mercadoria, **já é suficiente para elidir a acusação fiscal.**”.*

Com base no acima alinhado, expressa seu entendimento que tal parecer é suficiente para elidir parte da Infração 06, sendo que, com relação ao “Item com estoque inicial divergente do encontrado no registro de Inventário” e aos “Itens com estoques finais divergentes do encontrado no registro de Inventário. Ao corrigir esta distorção, a omissão deixa de ser de entrada para ser de saída, portanto descartada”, basta, nos termos da Impugnação, corrigir as distorções sinalizadas entre o livro de registro de inventário e os valores lançados a esmo na autuação.

Neste passo, observa que a Infração 06 foi reduzida para de R\$5.544,85 inicial para R\$666,46.

No que se refere à Infração 07, salienta que o revisor fiscal reduziu **de R\$60.669,37 para R\$20.062,41**, ao refazer todo o demonstrativo fiscal e assegurar que, conforme ressaltado em impugnação: “Analizando os estoques finais do exercício de 2008 (equivalentes aos estoques iniciais de 2009), indicados no livro de Registro de Inventário/2008, às fls. 829/844, **percebi que, de fato, várias quantidades adotadas pela autuante a título de estoque inicial (EI) de 2008 estavam equivocados, e geralmente a maior, aumentando indevidamente o valor total da omissão de saídas**”, novamente retirando credibilidade à autuação fustigada.

Em suas considerações finais, após a identificação dos erros apontados e dizendo demonstrada a inconsistência do auto de infração impugnado, requer sejam acolhidas as razões expostas, para os fins de julgá-lo TOTALMENTE IMPROCEDENTE e para que se proceda ao seu cancelamento e conseqüente arquivamento, como de direito.

A autuante se manifesta à fl.1.512, sobre o Parecer ASTEC nº 109/13, argüindo quanto a infração 05, que o autuado não apresentou todos os documentos fiscais ao diligente, o que ocasionou lacunas em alguns meses no demonstrativo pelo mesmo, às fls.1.489 a 1.493, ficando evidenciada a infração em sua totalidade.

Além disso, discordou da aplicabilidade da Instrução Normativa nº 56/2007, por entender que todos os produtos possuem saídas totalmente tributadas.

## VOTO

Com relação a argüição defensiva de nulidade da ação fiscal, ressalto que a legislação tributária prevê que deve ser declarada a nulidade processual no que tange ao procedimento fiscal que não traz a certeza e liquidez do crédito tributário, em razão da ausência de provas materiais da acusação fiscal, ou quando, restar caracterizado o cerceamento ao direito da ampla defesa e do contraditório. Portanto, para ser declarada a nulidade processual no que tange ao procedimento fiscal efetuado pelo Fisco, é necessário que fique evidenciado que este deixou de observar normas que norteiam a legislação tributária e o devido processo legal.

No presente caso, foi suscitada a nulidade do lançamento com base na preliminar de ausência de elementos indispensáveis à lavratura do auto de infração, caracterizando cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa.

Ou seja, o autuado alega que não foram apresentados os demonstrativos de como foram apurados os valores, especialmente no que concerne as infrações 05, 06 e 07, por entender que a autuante se limitou a elaborar listas com a relação das notas fiscais com valores já prontos sem, contudo, apresentar os cálculos de como os apurou, ou a indicação clara e precisa da base de cálculo e da alíquota aplicada.

Não acolho a nulidade argüida sob esse fundamento, haja vista que não houve preterição do direito de defesa, em face da possibilidade de análise dos levantamentos apresentados, haja vista que o presente Auto de Infração foi constituído com a obediência de todas as formalidades legais, não havendo qualquer vício de nulidade. Todas as infrações estão acompanhadas de respectivos anexos demonstrativos que com clareza, revelam o cálculo do imposto lançado de todas as infrações imputadas, em especial do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Além do mais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.

Além disso, os demonstrativos das omissões, levantamentos de entradas e de saídas, cálculo do preço unitário médio, de que trata a auditoria de estoques, inclusive um CD-ROM, fl.761, com as planilhas da auditoria de estoques, e demonstrativos e documentos das demais infrações, todos entregues ao autuado para a ampla defesa e o contraditório, em papéis impressos, inclusive através de mídia (CD), que pelo constam nos autos foi aberto e lido na presença do autuado, conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos à fl.762, além de aposição da assinatura do sujeito passivo nos demonstrativos e documentos, conforme se constata das fls. 77 a 92.

Mais, ainda, os demonstrativos das infrações apresentados através de mídia, ao contrário do que argui o defendente, oferecem dados claros que possibilitam o exercício da ampla defesa. Por outro lado, o autuante em sua informação fiscal esclareceu a origem de cada infração, inclusive concordou com subsistência parcial do auto de infração, e o autuado tomou ciência, apontando erro em todo o trabalho fiscal, que, inclusive, ensajou a conversão do processo em diligência para revisão fiscal.

No mais, residindo no campo das provas e de sua clareza, entendo que não há que se falar em nulidade do lançamento, mas sim sobre a sua procedência ou improcedência, questão que será tratada por ocasião do exame do mérito.

Desta forma, com exceção do item 5, considero que estão presentes nos autos os elementos suficientes para determinar, com segurança, a natureza da infração e a pessoa do infrator, não havendo para anulação do Auto de Infração. Por sua vez, incorreu o alegado cerceamento, posto que não foi identificado nos autos qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, ou inobservância de qualquer exigência contida na legislação tributária que impedisse o sujeito passivo de exercer com plenitude o seu direito de defesa.

Logo, repito, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária,

não lhe faltando fundamentação legal, visto que os fatos descritos no Auto de Infração estão de acordo com o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14/03/1997, considerando as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhados das respectivas provas representadas por demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, além de cópias de documentos fiscais, necessárias à demonstração dos fatos argüidos, sendo respeitada a ampla defesa e contraditório.

Pelo acima alinhado, rejeito as preliminares argüidas na defesa fiscal por não se enquadrar o pedido do contribuinte em nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF/99, e passo a analisar o mérito da lide.

Relativamente a preliminar de prejudicial de mérito a pretexto de decadência dos fatos geradores ocorridos nos períodos anteriores a março de 2007, observo que não assiste razão ao defendente, uma vez que, segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado".

Já o parágrafo único do mesmo artigo reza que "o direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento".

Ou seja, o entendimento no âmbito do CONSEF é de que a regra geral em matéria de decadência, no que toca ao ICMS, é de que o fisco tem 05 (cinco) anos, a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que se venceu o prazo para pagamento fixado na legislação, para formalizar o crédito tributário respectivo não pago no todo ou em parte à época própria, sob pena de caducidade do direito ao crédito pelo seu não exercício.

No presente caso, para o crédito tributário vencido no citado período, considerando-se que o lançamento ocorreu em 30/03/2012, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/2007, findando-se em 31/12/2012, inocorrendo, assim, a decadência dos fatos geradores dos períodos anteriores a março de 2007.

Quanto aos aspectos constitucionais abordados, destacamos a regra estabelecida pelo art. 167, I do RPAF/99 que retira do órgão julgador administrativo a competência para a declaração de inconstitucionalidade ou negativa de aplicação de Lei, decreto ou ato normativo.

Quanto a revisão do lançamento, atendendo ao pedido do sujeito passivo, bem como, ante a necessidade de esclarecer algumas questões concernente a autuação, em especial as infrações 01, 02, 05, 06 e 07, foi sugerido por mim e acolhido pelos membros desta 2ª JJF, na Pauta Suplementar do dia 19/03/2013, pela conversão do processo em diligência à ASTEC/CONSEF, para que fosse designado fiscal estranho ao feito para efetuar revisão do lançamento adotando as providências constantes no despacho de fls.1.296 a 1.297 e transcritas no relatório do PAF.

Fiscal estranho ao feito lotado na ASTEC/CONSEF efetua revisão fiscal nos termos solicitados pelo órgão julgador, resultando no Parecer nº 109/2013 (fls.1.299 a 1.309).

Analisando o referido trabalho revisional, constato que o diligente informou que, para emissão do seu parecer, além do manuseio dos documentos contidos nos autos, foi necessário solicitar mais documentação ao contribuinte, por meio de intimação, e que de posse dos elementos materiais necessários chegou às conclusões constantes no seu parecer.

Para proferir meu voto, quanto ao mérito, tomo por base o referido parecer, pois o revisor fiscal atendeu todas as questões suscitadas pelo órgão julgador, trazendo ao processo os esclarecimentos necessários para o deslinde das infrações, e quanto aos itens que não foram objeto da diligência, o processo contém os documentos necessários para decisão sobre as respectivas lides. Além disso, o sujeito passivo e o autuante, tomaram ciência do Parecer ASTEC/CONSEF, acolhendo quase que integralmente, conforme será visto adiante.

Isto posto, passa a analisar cada infração de per si.

#### **Infrações 01 – 03.01.01 01 e 02 – 02.01.01**



Na infração 01 – 03.01.01, foi constatado o recolhimento a menor do ICMS, nos prazos regulamentares, em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

Já a infração 02 – 02.01.01, trata de imposto lançado no livro fiscal e não recolhido nos prazos regulamentares.

Apreciarei estes itens conjuntamente, visto os débitos destes itens foram apurados mediante o refazimento da “conta corrente fiscal”, conforme salientado na revisão fiscal.

Diante da alegação defensiva, foi solicitado na diligência que fosse verificado, na apuração do item 01, se foram desconsiderados, na apuração do débito os valores registrados no livro Registro de Apuração do ICMS, sejam os pagos através de DAE's de recolhimento normais, sejam os pagos por antecipação (parcial), conforme demonstrado na defesa, e no caso do item 02, se não foram consideradas as Guias de Recolhimento, por antecipação (parcial) e normal, e os créditos compensados pelo contribuinte, conforme documentos às fls. 97 a 175, levando em conta a planilha apresentada na defesa.

Foi salientado pelo revisor que:

- os valores indicados pela autuante na coluna “ICMS APURADO” do demonstrativo fiscal de fl. 77 já são resultantes do confronto “débitos x créditos” escriturados no livro RAICMS, pelo que, portanto, já englobam os valores de créditos compensados mensalmente pelo contribuinte;
- analisando os comprovantes de recolhimentos acostados pelo contribuinte às fls. 1.221 a 1.240, os quais dizem respeito a “ICMS normal” e “ICMS antecipação parcial”, verificou que eles não foram realmente computados pela autuante nos seus demonstrativos fiscais, pelo que foi necessário se refazer as duas planilhas constantes do demonstrativo fiscal de fl. 77, as quais sintetizam o imposto cobrado nas infrações 01 e 02.

NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO REFERENTE ÀS INFRAÇÕES 01 E 02

Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAEs (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER	Observação
2007	a	b	c = a - b	
jan	6.930,79	1.687,60	5.243,19	infração 01 - recolhimento a menor
fev	3.697,14	2.246,05	1.451,09	infração 01 - recolhimento a menor
mar	4.241,32	2.505,85	1.735,47	infração 01 - recolhimento a menor
abr	5.836,99	6.906,25	-1.069,26	
mai	0,00	0,00	0,00	
jun	5.774,20	0,00	5.774,20	infração 01 - recolhimento a menor
jul	0,00	0,00	0,00	
ago	4.243,46	5.684,73	-1.441,27	
set	1.841,69	3.563,77	-1.722,08	
out	5.684,59	6.064,91	-380,32	
nov	501,55	7.239,40	-6.737,85	
dez	755,35	2.637,62	-1.882,27	
<b>TOTAL</b>	<b>39.507,08</b>			
Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAEs (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER	Observação
2008	a	b	c = a - b	
jan	7.924,72	7.820,91	103,81	infração 01 - recolhimento a menor
fev	0,00	0,00	0,00	
mar	4.838,05	4.058,78	779,27	infração 01 - recolhimento a menor
abr	352,58	6.461,54	-6.108,96	
mai	9.973,29	6.207,21	3.766,08	infração 01 - recolhimento a menor
jun	405,90	7.303,83	-6.897,93	
jul	0,00	0,00	0,00	
ago	7.424,32	7.519,22	-94,90	
set	0,00	1.562,97	-1.562,97	
out	8.615,45	2.308,14	6.307,31	infração 01 - recolhimento a menor
nov	6.817,27	4.462,82	2.354,45	infração 01 - recolhimento a menor
dez	0,00	0,00	0,00	
<b>TOTAL</b>	<b>46.351,58</b>			

Além disso, foi informado que;

- Em relação aos DAEs de fls. 1.221 a 1.240, somente foram consideradas neste Parecer, as quantias referentes a “valor principal”, ou seja, não foram computados, aqui, valores relativos à correção monetária, a acréscimos moratórios/juros ou à multa por infração.
- Por não terem autenticação mecânica do banco, não foram computados neste Parecer os seguintes DAEs: a) fl. 1.232, mês dez/07, valor R\$767,43; e b) fl. 1.239, mês out/08, valor R\$1.786,89.

- Em alguns meses, restou verificado que o contribuinte recolheu valor maior que o indicado pela autuante como escriturado no RAICMS e, portanto, devido. Nestes meses, o valor consta como “negativo” na coluna “ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER”, cabendo ao d. Relator decidir como proceder diante deste fato.
- Diante do novo demonstrativo de débito acima indicado, **deixou de existir a INFRAÇÃO 02** (falta de recolhimento de ICMS escriturado), já que não houve mês em que a autuante tenha indicado valor a ser recolhido, e a empresa não tenha recolhido qualquer quantia.

Conclui que infração 01 fica reduzida ao valor total de R\$27.514,87, sendo R\$14.203,95 referentes ao exercício de 2007, e R\$13.310,92 referentes ao de 2008, conforme resumido nas planilhas a seguir.

#### NOVO DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 01

Ano	ICMS DEVIDO (DIFERENÇA) CONF. AI	ICMS INDICADO NOS DAES (fls. 1.221 a 1.240)	ICMS DEVIDO CONF. ESTE PARECER		
2007	a	b	c = a - b	DATA VCTO	MULTA (%)
jan	6.930,79	1.687,60	5.243,19	09/02/07	60
fev	3.697,14	2.246,05	1.451,09	09/03/07	60
mar	4.241,32	2.505,85	1.735,47	09/04/07	60
jun	5.774,20	0,00	5.774,20	09/07/07	60
<b>TOTAL</b>	<b>20.643,45</b>	<b>6.439,50</b>	<b>14.203,95</b>		
2008	a	b	c = a - b	DATA VCTO	MULTA (%)
jan	7.924,72	7.820,91	103,81	09/02/08	60
mar	4.838,05	4.058,78	779,27	09/04/08	60
mai	9.973,29	6.207,21	3.766,08	09/06/08	60
out	8.615,45	2.308,14	6.307,31	09/11/08	60
nov	6.817,27	4.462,82	2.354,45	09/12/08	60
<b>TOTAL</b>	<b>38.168,78</b>	<b>24.857,86</b>	<b>13.310,92</b>		

O autuado tomou conhecimento do resultado acima, e o acolheu, enquanto que a autuante ficou silente.

Examinando o demonstrativo acima, observo que de fato em alguns meses, restou verificado que o contribuinte recolheu valor maior que o indicado pela autuante como escriturado no RAICMS, enquanto que em outros meses foi constatado o recolhimento a menor do ICMS.

Apesar de o revisor fiscal somente ter considerado como débito devido os valores que foram recolhidos a menor, entendo que, se a apuração do débito foi feita através do refazimento do conta corrente fiscal, o razoável é que seja feita a compensação dos valores recolhidos a maior pelo autuado.

Por celeridade processual, fiz o demonstrativo abaixo visando a apuração do real valor a ser exigido neste item.

MÊS	A. AUTUANTE	DAES Fs.1221/1249	VL.APURADO	C.CORRENTE		R. FISCAL
				DEVEDOR	CREDOR	VL.DEVIDO
Jan/07	6.930,79	1.687,60	5.243,19	5.243,19		5.243,19
Fev/07	3.697,14	2.246,05	1.451,09	1.451,09		1.451,09
mar/07	4.241,32	2.505,85	1.735,47	1.735,47		1.735,47
Abr/07	5.836,99	6.906,25	- 1.069,26		1.069,26	
mai/07	-	-	-		1.069,25	
Jun/07	5.774,20	-	5.774,20	4.704,95		5.774,20
Jul/07	-	-	-			
Ago/07	4.243,46	5.684,73	- 1.441,27		1.441,27	
Set/07	1.841,69	3.563,77	- 1.722,08		3.163,35	
Out/07	5.684,59	6.064,91	- 380,32		3.543,67	
Nov/07	501,55	7.239,40	- 6.737,85		10.281,52	
Dez/07	755,35	2.637,62	- 1.882,27		12.163,79	
jan/08	7.924,72	7.820,91	103,81		12.059,98	103,81
fev/08	-	-	-		12.059,98	
mar/08	4.838,05	4.058,78	779,27		11.280,71	779,27
abr/08	352,58	6.461,54	- 6.108,96		17.389,67	
mai/08	9.973,29	6.207,21	3.766,08		21.155,75	3.766,08
jun/08	405,90	7.303,83	- 6.897,93		28.053,68	

jul/08	-	-	-		28.053,68	
ago/08	7.424,32	7.519,22	- 94,90		28.148,58	
set/08	-	1.562,97	- 1.562,97		26.585,61	
out/08	8.615,45	2.308,14	6.307,31		20.278,3	6.307,31
nov/08	6.817,27	4.462,82	2.354,45		17.923,85	2.354,45
dez/08	-	-	-		17.923,85	-
				13.134,70		27.514,87

Sendo assim, concluo pela subsistência parcial da infração 01, valor de **R\$13.134,70**.

#### Infrações 03 – 16.12.24 e 04 – 16.12.205

Na infração 03 – 16.12.24 a imputação é que o autuado forneceu arquivo magnético enviado via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, ficando o valor da multa limitada (R\$29.740,74) a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações divergentes, conforme demonstrativo à fl.78.

Quanto à infração 04 – 16.12.20, a multa aplicada no valor de R\$1.380,00, diz respeito à falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via Internet através do Programa Transmissão Eletrônicas de Dados (TED), no mês de julho de 2007.

Portanto, o lançamento tributário destes itens é decorrente de duas ocorrências fáticas: 1) fornecimento de arquivo magnético enviado via internet através do programa Validador/Sintegra com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes; ou seja, diferenças entre os dados dos produtos no Registro 74 (Inventário) Relatório 117 e o Livro Registro de Inventários apresentado à fiscalização em papel; e 2) falta de entrega de arquivo magnético, nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado via Internet através do Programa Transmissão Eletrônicas de Dados (TED), respectivamente.

Pelo acima alinhado, o motivo determinante para a aplicação das multas acima referenciadas, foi o descumprimento de obrigação acessória relativa ao fato de que o contribuinte deixou de atender a intimação para correção dos arquivos apresentados com inconsistências, por força de pedido da fiscalização, e pela falta de entrega de arquivo magnético espontaneamente através da internet no prazo regulamentar.

De acordo com a legislação do ICMS, a qual recepcionou o disposto no Convênio ICMS 57/95 e suas alterações posteriores, o contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados (SEPD), deverá entregar espontaneamente o arquivo magnético nos prazos previsto na legislação, através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo, cancelado eletronicamente após a transmissão, ou na repartição fazendária. (art.708-A do RICMS/97).

O arquivo magnético deverá ser entregue devidamente criptografado e validado eletronicamente por programa disponibilizado pela Secretaria da Fazenda, com todos os registros correspondentes às operações desenvolvidas pelo contribuinte, inclusive os dados referentes a itens de mercadoria.

Assim, todos os contribuintes autorizados ao uso de SEPD, exceto os autorizados somente para escrituração do livro Registro de Inventário, estão obrigados a entregar o arquivo magnético contendo os dados referentes aos itens de mercadoria constantes dos documentos fiscais e registros de inventário nos meses em que este for realizado. O arquivo magnético deverá ser entregue via Internet através do programa Validador/Sintegra, que disponibilizará para impressão o Recibo de Entrega de Arquivo Magnético cancelado eletronicamente após a transmissão; ou na Inspeção Fazendária do domicílio do contribuinte, acompanhado do Recibo de Entrega de Arquivo Magnético gerado pelo programa Validador/Sintegra, após validação, nos termos do Manual de Orientação para Usuários de SEPD de que trata o Conv. ICMS 57/95.

Saliento que conforme disposto no art. 708-A, § 6º do RICMS/BA/97, a recepção do arquivo pela SEFAZ não caracteriza que o arquivo entregue atende às exigências, especificações e requisitos previstos no

Convênio ICMS 57/95, ou seja, a apresentação dos arquivos magnéticos sem conter todos os registros caracteriza a falta de sua apresentação, tendo em vista a natureza condicional do seu recebimento, sujeitando o contribuinte à correção posterior das inconsistências acaso verificadas.

O § 5º do art. 708-A, estabeleceu um prazo de 30 dias úteis contados da data do recebimento da intimação para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência.

No presente caso, considerando que o autuado não comprovou, mediante recibo específico, que tivesse cumprido o disposto no artigo 708-A do RICMS, qual seja, que tivesse entregue, espontaneamente, nos prazos previstos na legislação, o arquivo magnético contendo as operações e prestações realizadas no mês de julho de 2007, foi correta a aplicação da multa no valor de R\$1.380,00, que trata a infração 04, conforme previsto no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96.

Igualmente, quanto a multa de que cuida a infração 03, também considero correta a sua aplicação no total de R\$29.740,74, com base no mesmo dispositivo legal, pois restou caracterizada a falta de atendimento às intimações constantes às fls.13 e 37, datadas de 04/01/2012 e 06/02/2012, para correção das inconsistências constatadas no entrega dos arquivos magnéticos (SINTEGRA) do período de janeiro a junho, e agosto a dezembro de 2007.

Portanto, através dos documentos que constam nos autos, e na descrição dos fatos, a autuação obedeceu às formalidades legais, pois, no tocante à infração 03, está precedida de intimação expedida ao contribuinte para a correção dos arquivos magnéticos.

Ressalto que no que diz respeito à infração 04, a multa tem aplicação ao ser constatada a falta de entrega espontaneamente, e independe de intimação.

No caso da infração 03, repito que não tendo o autuado atendido à intimação às fls.13 e 37, para no prazo de 30 (trinta) dias corrigir os arquivos magnéticos entregues com inconsistências, foi correto o procedimento da fiscalização na aplicação do § 5º do art. 708-A do RICMS/2012.

Passo agora a apreciar as alegações defensivas.

Quanto ao item 04, o autuado não impugnou a acusação fiscal acerca do descumprimento do disposto no artigo 708-A do RICMS (vigente à época do fato gerador), qual seja, que tivesse entregue, espontaneamente, no prazo previsto na legislação, o arquivo magnético contendo as operações e prestações realizadas no período de julho de 2007.

Inerente à multa lançada no item 03, na peça defensiva o do autuado, inconformado com o procedimento fiscal, argui a insubsistência deste item, com base no fundamento de que foram indicados valores estranhos ao livro e aos registros do Sintegra, tendo, para fundamentar sua alegação elaborando o demonstrativo abaixo, com a juntada dos documentos constantes às fls. 176 a 210, ressaltando que não restou evidenciada qualquer diferença entre o registro das entradas e saídas escrituradas e aquelas constantes dos arquivos magnéticos.

Assim, afirma que os documentos anexados à sua impugnação, comprovam a exatidão entre os valores constantes dos livros fiscais e o quanto transmitido por meio dos arquivos magnéticos, tendo elaborado o quadro abaixo para comprovar o alegado.

2007	REG APURAÇÃO ICMS		SINTEGRA	
MÊS	ENTRADAS	SAIDAS	ENTRADAS	SAIDAS *
JANEIRO	174,865.62	272,201.31	174,865.62	272,201.31
FEVEREIRO	89,869.04	261,558.67	89,869.04	261,558.67
MARÇO	205,595.56	255,356.35	205,595.56	255,396.04
ABRIL	135,759.93	288,065.01	135,759.93	288,065.01
MAIO	234,553.84	297,455.04	234,553.84	297,455.04
JUNHO	222,992.37	309,964.82	222,992.37	309,964.82
AGOSTO	192,487.03	324,832.14	192,487.03	324,832.14
SETEMBRO	185,192.68	281,165.37	185,192.68	281,165.37
OUTUBRO	152,657.14	284,471.22	152,657.14	284,471.22
NOVEMBRO	173,410.46	298,832.27	173,410.46	298,832.27
DEZEMBRO	186,152.54	269,592.13	186,152.54	269,592.13

\*Somatório do Registro 50 mais o registro 60\*

Pelo argumento defensivo se nota que o patrono do autuado não nega o cometimento das infrações, e tem o perfeito conhecimento de que realmente são duas infrações distintas: falta de entrega espontânea dos arquivos magnéticos nos prazos regulamentares; e falta de atendimento de intimação para a apresentação dos referidos arquivos.

A autuante, por seu turno, na informação fiscal diz que foi concedido prazo de mais de 60 (sessenta) dias, e o contribuinte não sanou as inconsistências nos meses janeiro a junho e agosto a dezembro de 2007, cujos relatórios estão anexados às folhas 14 a 21, que demonstram diferenças entre os dados dos produtos no Registro 74 (Inventário) Relatório 117 e o Livro de Registro de Inventário apresentado a fiscalização em papel do mesmo ano.

Apesar de tais demonstrações por parte do autuado, verifico que o mesmo não apresentou qualquer prova que tivesse que tivesse atendido a intimação expedida pela fiscalização no prazo estipulado de 30 (trinta) dias, nem que a autuante tivesse ignorado a apresentação dos livros fiscais, bem como a retificação do arquivo magnético. Além do mais, no quadro acima, o autuado demonstra valores referentes aos Registros 50 e 60-A, quando, as incorreções apuradas pela fiscalização, conforme intimações, dizem respeito do Registro 74 (Inventário).

Pelo acima alinhado, não merece acolhimento as razões defensivas, pois o cumprimento das obrigações acessórias previstas na legislação tributária visam dotar o Estado de elementos necessários para que possa verificar a regularidade no pagamento do ICMS. Ressalto, inclusive que quando a fiscalização, mesmo sem os arquivos magnéticos, detecta imposto a recolher, efetua o lançamento do débito apurado e aplica multa por descumprimento da obrigação acessória.

Nestas circunstâncias, observo que a ação fiscal atendeu a legislação acima citada, pois ao constatar a falta de entrega, espontaneamente, dos arquivos magnéticos contendo todas as operações e prestações do mês de julho de 2007, e ao constatar entrega dos arquivos magnéticos com inconsistências, intimou o contribuinte autuado para corrigi-las, com a concessão do prazo de 30 dias, e como o contribuinte não cumpriu as determinações legais acima descritas no prazo estipulado, restou caracterizada falta de entrega (art. 708-A, § 6º), sendo, por isso, correta a aplicação das penalidades indicadas no presente Auto de Infração, nos valores de R\$ 29.740,74 e R\$1.380,00, por estarem previstas no art. 42, XIII-A, “j”, da Lei nº 7.014/96, com a redação dada pela Lei (BA) nº 10.847/07, que tem a seguinte redação:

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

*...*

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

*...*

*j) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais) pela falta de entrega, nos prazos previstos na legislação, de arquivo eletrônico contendo a totalidade das operações de entrada e de saída, das prestações de serviços efetuadas e tomadas, bem como dos estornos de débitos ocorridos em cada período, ou entrega sem o nível de detalhe exigido na legislação, devendo ser aplicada, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior, de mercadorias e prestações de serviços realizadas em cada período de apuração e/ou do valor dos estornos de débitos em cada período de apuração pelo não atendimento de intimação subsequente para a apresentação do respectivo arquivo;*

Ressalto que quanto a multa de que cuida o item 04, o sujeito passivo a reconheceu, tanto que, alegando boa-fé e inexistência de dolo, fraude ou simulação, requereu a aplicação do disposto no artigo 158 do RPAF/99 combinado com o artigo 42, §7º da Lei nº 7.014/96, inclusive salientando que não houve falta de recolhimento do imposto no mês de julho de 2007.

No tocante ao pedido do impugnante para o cancelamento da multa isolada sob o fundamento de inexistência de dolo e outros impedimentos legais, ressalto que na esteira das determinações contidas no Código Tributário Nacional, art.136, a intenção do agente é irrelevante para a tipificação do ilícito fiscal. Sendo a infração objetiva, havendo o resultado previsto na descrição normativa,

qualquer que seja a motivação ou ânimo do agente, tem-se por configurado o ilícito.

Note-se, pois, que a infração descrita neste item é formal e objetiva, encontrando-se, como dito acima, caracterizada nos autos.

Sendo assim, não acolho o pedido do autuado para o cancelamento da referida multa.

Quanto a data do fato gerador da infração 04, considerando que não houve atendimento à intimação para correção do arquivo magnético, deve ser modificada para o dia 06/03/2013, data em que venceu o prazo de trinta dias previsto na intimação à fl.37.

#### **Infração 05 – 07.01.01**

Trata da acusação de falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$18.931,75, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/97.

Apesar da descrição acima, a autuação está fundamentada na informação da autuante na descrição do fato: *“Referente ao frete de responsabilidade do adquirente (FOB) relativas as mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação cujo imposto foi substituído, conforme Planilha de Levantamento de antecipação e/ou substituição tributária anexo.”*

Em suas razões de defesa, o autuado dizendo que ficou impedido de impugnar a infração, alegou que não identificou como foram apurados os valores indicados no levantamento fiscal, fls.79 a 92, questionando, inclusive, *Como se chegou nos valores utilizados como base de cálculo? Qual o valor do frete considerado?* Além disso, alegou que as operações com as mercadorias objeto da autuação estão reguladas pelo Convênio 74/94, e por isso, o ICMS incidente sobre o frete não é de sua responsabilidade.

Por outro prisma, a autuante esclareceu que está explícito na descrição dos fatos juntamente com demonstrativo denominado Levantamento Fiscal de Antecipação e/ou Substituição Tributária nas Entradas, cópias dos documentos fiscais anexados e autenticados (Conhecimentos de Transportes) às folhas 576 a 685, que evidenciam que não foram computados seus valores na base de cálculo do pagamento do imposto devido pelo contribuinte naquela situação.

Quanto a alegação do sujeito passivo de que não seria de sua responsabilidade o pagamento do frete nas operações objeto da lide, verifico que de fato, ante a norma do § 4º do Convênio 74/94, para o período de janeiro de 2007 a agosto de 2009, tem razão o defendente, inclusive conforme entendimento da própria Secretaria da Fazenda no Parecer nº 05032/2009, ou seja *“Se não constar da nota fiscal o valor do frete FOB, a base de cálculo será apenas o valor da operação constante do documento fiscal.”* Então restaria apenas os meses de agosto e outubro de 2009, se atribuir a responsabilidade ao autuado.

Contudo, diante da controvérsia entre as razões defensivas (como foi apurada a base de cálculo) para a conclusão fiscal, tornou-se necessária uma verificação na escrita fiscal do autuado, por fiscal estranho ao feito, para:

*Esclarecer, no levantamento fiscal, como foram obtidos os valores utilizados como base de cálculo, informando se os valores relativos ao frete constam nas notas fiscais ou foram apurados com base nos conhecimentos de transportes, e se foram realmente computados na base de cálculo (fls. 576 a 685). Se positivo, efetuar demonstrativo mensal dos valores do frete.*

Através do parecer da ASTEC/CONSEF nº 109/2013, fls.1.299 a 1.309, o revisor fiscal informou que:

**Analisando somente os elementos do PAF, não consegui entender como a autuante apurou os valores indicados na coluna ‘VALOR’ do seu demonstrativo de fls. 79 e seguintes (5ª coluna da esquerda para direita), já que tais valores não guardam sintonia nem com os conhecimentos de transporte rodoviário de cargas – CTRC vinculados às respectivas operações, e nem com a escrita constante do livro de Registro de Entradas – RE.”, salientando ainda que: “entre as fls. 576/685, não estão todos os CTCRs correlacionados às**

**notas fiscais objeto da autuação (infração 05), daí porque, no demonstrativo ora anexado a este Parecer, para fins de indicar o valor mensal dos fretes, há diversas linhas sem valor.**

Sendo assim, apesar da improcedência de parte do lançamento deste item, não havendo nos autos a total prova da existência do fretes considerados no levantamento fiscal, inclusive que o diligente não conseguiu identificar como a autuante apurou o débito lançado, concluo que o lançamento em questão, da forma como foi constituído, está eivado de iliquidez, caracterizando descumprimento ao devido processo legal, impondo a sua nulidade a teor do artigo 18, IV, “a” do RPAF/99.

Item Nulo.

**Infração 06 – 04.05.05**

Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$5.544,85, constatado, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias tributadas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício (2008), conforme demonstrativos e CD-R às fls.761 a 765.

Para uma decisão sobre a lide, uma vez que o sujeito passivo apontou equívocos na auditoria de estoques, foi determinada revisão fiscal para que:

*Tomando por base a planilha feita pelo autuado, em comparação com o levantamento fiscal feito na informação fiscal, verificar se existe erro no levantamento do ano de 2008, no item 33613 – máquinas misturadoras de pigmentos que são fornecidas aos clientes via comodato, se realmente se tratam de bens do ativo fixo, e portanto, sem fins comerciais, conforme alegado na defesa. Se confirmada a alegação defensiva, excluir do levantamento fiscal o referido item, indicando o débito remanescente após a exclusão, observando o disposto na Portaria nº 445/98.*

*Por se tratar de apuração de imposto por presunção legal, se restar imposto a ser mantido neste item, recomenda-se que, se cabível, seja aplicada a proporcionalidade prevista na Instrução Normativa nº 56/2007.*

O revisor fiscal indicado em seu Parecer ASTEC/CONSEF nº 109/2013 (fls.1.299 a 1.309) em suas verificações informou que:

*.....analisando o demonstrativo das omissões do ano 2008 no CD anexado à fl. 761 do PAF, verificou que, em relação ao item mencionado pelo Relator (código 33613), que foi cadastrado pela autuante como sendo “MÁQUINA MÚTIPLA FLEXIMI”, houve uma omissão de entradas de 3 unidades, cada uma ao preço unitário de R\$4.118,84, o que gerou uma base de cálculo de  $3 \times 4.118,84 = R\$12.356,52$ , implicando na cobrança do ICMS no valor de  $12.356,52 \times 17\% = R\$2.100,60$ .*

*.....para entender melhor a classificação contábil e fiscal deste item (código 33613), o autuado foi intimado entregar as respectivas notas fiscais, tanto de entradas como de saídas, cuja resposta à intimação, a empresa apresentou 3 notas fiscais de entrada (EM ANEXO).*

*.....considerando que, no demonstrativo fiscal, a autuante não considerou qualquer entrada da mercadoria ora em análise (ENTRADAS -= “zero”), o simples fato de o contribuinte ter apresentando estas 3 notas fiscais de entrada durante a diligência, cada uma acobertando a entrada de 1 (uma) unidade da mercadoria, já é suficiente para elidir a acusação fiscal, pelo que, entende sequer mostra-se necessário, aqui, analisar se a “MÁQUINA MÚTIPLA FLEXIMI” foi classificada pelo contribuinte como bem do ativo imobilizado (sem fins comerciais), se ela foi recebida sob contrato de comodato ou qualquer outra possibilidade.*

*.....para fins de aplicação da IN nº 56/2007, tomou como base o RELATÓRIO DA DMA CONSOLIDADA 2008, à fl. 722 dos autos, onde constam as seguintes informações sintéticas referentes às saídas:*

Valor Contábil	Base de Cálculo	Isentas ou não Tributadas	Outras
3.888.044,79	752.395,36	336,57	3.135.312,96

A partir destes dados, concluiu que as saídas, ao longo do ano de 2008, se deram sob o seguinte percentual de tributação:

$$\text{Percentual de tributação} = \frac{\text{base de cálculo}}{\text{Valor Contábil}} \times 100 = \frac{752.395,36}{3.888.044,79} \times 100 = 19,35 \%$$

..... o baixo percentual de tributação encontrado acima se justifica no presente caso, tendo em vista o ramo de atividades do sujeito passivo, onde a maior parte das mercadorias se sujeita ao regime da substituição tributária / antecipação, não havendo mais imposto a pagar quando das saídas das mesmas do estabelecimento autuado.

..... tendo em vista que o valor total das omissões de entradas apurada originalmente pela autuante foi de R\$32.616,76, e levando em conta que o item ora em análise (código 33613) contribuiu para a formação desta omissão com a parcela de R\$12.356,52, é certo que, excluído este montante do demonstrativo de débito, o **valor remanescente da omissão de entradas** passa a ser de 32.616,76 – 12.356,52 = **R\$20.260,24**.

Bem examinado este trabalho revisional, o acolho, pois o revisor fiscal aplicou a proporcionalidade (IN 56/2007), na forma determinada pelo órgão julgador, o percentual de tributação sobre o saldo remanescente da omissão de entradas, apurando o ICMS a ser exigido, calculado à alíquota de 17%, demonstrando que o **novo demonstrativo de débito** passa a ser o seguinte:

D.ta Ocorr.	Data Vcto.	Omissão de Entradas (R\$) <i>a</i>	Percentual de Tributação(%) <i>b</i>	B.Cálculo (R\$) <i>c = a * b</i>	Alíq.(%) <i>d</i>	ICMS(R\$) <i>e</i> <i>= c * d</i>	Multa (%)
31/12/2008	09/01/2009	20.260,24	19,35	3.920,35	17	<b>666,46</b>	70

Cumpra observar que o autuado tomou conhecimento deste resultado, e não mais apresentou qualquer argumento em sentido contrário, o que caracteriza, de ambos, uma aceitação sobre o mesmo. Igualmente, a autuante se limitou a discordar da aplicabilidade da Instrução Normativa nº 56/2007. Não acolho este entendimento, haja vista que o estabelecimento comercializa com mercadorias tributáveis e também com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme se verifica no levantamento fiscal que serviu de base para o lançamento do débito do item 05.

Item subsistente em parte no valor acima.

#### **Infração 07 – 04.05.01**

Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$60.669,37, constatado, através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, relativo ao exercício 2009.

Igualmente ao item anterior, para uma decisão sobre a lide, uma vez que o sujeito passivo, apontou equívocos na auditoria de estoques, foi determinada revisão fiscal para que:

*Tomando por base a planilha feita pelo autuado, em comparação com o levantamento fiscal feito na informação fiscal, verificar se existe erro no levantamento do ano 2009, referente ao estoque inicial, pois segundo a defesa foram duplicadas as quantidades, e o autuante na informação fiscal retificou o levantamento quantitativo de alguns itens por amostragem. Se confirmada a alegação defensiva, proceder as retificações cabíveis na auditoria de estoques, indicando o débito remanescente após tais retificações, observando o disposto na Portaria nº 445/98.*

De acordo com a revisão fiscal, quanto a verificação se houve duplicação das quantidades dos estoques iniciais, o revisor fiscal informou que analisando os estoques finais do exercício de 2008 (equivalentes aos estoques iniciais de 2009), indicados no livro Registro de Inventário/2008, às fls. 829/844, percebeu que, de fato, várias quantidades adotadas pela autuante a título de estoque inicial (EI) de 2008 estavam equivocadas, e geralmente a maior, aumentando indevidamente o valor total da omissão de saídas.



Por conta disto, refez todo o demonstrativo fiscal referente à omissão de saídas do exercício de 2009 (novo demonstrativo em anexo), computando como estoques iniciais as quantidades indicadas no Registro de Inventário/2008, às fls. 829/844, apurando, ao final, uma omissão de saídas (base de cálculo do imposto) no valor total de R\$118.014,19, o que implica num ICMS a pagar de R\$20.062,41, considerando uma alíquota de 17%.

Destaca que, com a alteração dos estoques iniciais, alguns itens que apresentavam originalmente omissão de saídas passaram a apresentar omissão de entradas (vide números negativos na coluna “omissão saídas” do novo demonstrativo ora elaborado), pelo que foram os mesmos desprezados no cálculo do imposto a pagar com base em omissão de saídas.

Diz, ainda, que, com o refazimento de todo o demonstrativo fiscal relacionado à omissão de saídas, para fins de “ajustar” os estoques iniciais, acabou sendo integralmente “acolhido” nesta diligência, o argumento apresentado na Impugnação (vide tabela na fl. 799 do PAF), no que se refere às quantidades de EI que seriam as corretas.

Acolho este resultado, pois o sujeito passivo e a autuante foram cientificados, não tendo o autuado apresentado argumento documentado em sentido contrário, apenas argüindo nulidade deste item, por falta de credibilidade do trabalho fiscal, nulidade essa, já apreciada no início deste voto e não acolhida.

Já a autuante, se limitou a discordar da aplicabilidade da Instrução Normativa nº 56/2007, sem indicar a que item se refere. Observo que neste item por se tratar de omissão de saídas não foi aplicada a alegada proporcionalidade.

Assim, concluo pela subsistência parcial deste com base na revisão para o valor de R\$ 20.062,41, conforme demonstrativos às fls.1.495 a 1.498.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$98.296,23, ficando o demonstrativo de débito das infrações 01-03.01.01; 06-04.05.05; e 07-04.05.01, alterados, conforme abaixo:

INFRAÇÕES	VL.INICIAIS	REVISÃO FISCAL	JULGADO
01-03.01.01	65.152,42	27.514,87	13.134,70
02-02.01.01	20.706,24	-	-
03-16.12.24	29.740,74	-	29.740,74
04-16.12.20	1.380,00	-	1.380,00
05-07.01.01	18.931,75	18.931,75	-
06-04.05.05	5.544,85	666,46	666,46
07-04.05.01	60.669,37	20.062,41	20.062,41
TOTAIS	202.125,37	67.175,49	64.984,31

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.to.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/01/2007	09/02/2007	30.842,29	17	60	5.243,19	1
28/02/2007	09/03/2007	8.535,82	17	60	1.451,09	1
/03/2007	09/04/2007	10.208,65	17	60	1.735,47	1
30/06/2007	09/07/2007	33.965,88	17	60	4.704,95	1
TOTAL					13.134,70	

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.to.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/12/2008	09/01/2009	3.920,35	17	70	666,46	06
TOTAL					666,46	

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Venc.to.	B. Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito	INF.
31/12/2009	09/01/2010	118.014,18	17	70	20.062,41	07
TOTAL					20.062,41	

## RESOLUÇÃO

**ACORDAM** os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298057.0012/12-7**, lavrado contra **UNIVERSO DAS CORES TINTAS E MATERIAL DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.863,57**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$13.134,70 e de 70%, sobre R\$20.728,87, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$31.120,74**, prevista nos incisos XIII-A, alínea “i”, do citado dispositivo regulamentar, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de julho de 2014.

FERNANDO ANTONIO BRITO ARAUJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA – JULGADOR