

A. I. N° - 108529.0101-12/8
AUTUADO - LUTAN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - GILMÁRIO MACÊDO LIMA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 12. 12. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0256-01/14

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DE DOCUMENTOS FISCAIS, SEM A RESPECTIVA ESCRITURAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Alegação defensiva de que a base de cálculo foi apurada mediante arbitramento não procede. O levantamento quantitativo de estoques levado a efeito pelo autuante seguiu o roteiro de auditoria específico. A base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado. Materialmente o impugnante nada trouxe aos autos que pudesse elidir a autuação. Restou demonstrada a existência de saídas de mercadorias tributáveis não declaradas pelo contribuinte. **Infração subsistente. 2. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA.** A autuação foi feita de modo equivocado, haja vista que o autuante consignou no demonstrativo de débito do Auto de Infração os valores referentes às multas e não o valor do imposto devido indicado no demonstrativo que elaborou. É nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração imputada ao contribuinte. **Infração nula. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) BENS DESTINADOS AO ATIVO FIXO.** Alegação do autuado que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista que não se creditou do referido valor, descabendo, desse modo, a exigência fiscal, não procede. Primeiro porque a admissibilidade crédito fiscal atinente à diferença de alíquotas do ativo fixo ocorre à razão de 1/48 avos, mensalmente, inclusive com controle exercido através do livro CIAP. Segundo porque, no presente caso, os valores exigidos dizem respeito às diferenças constatadas pela Fiscalização que não foram objeto de pagamento ou lançamento a débito no livro Registro de Apuração do ICMS. **Infração subsistente. b) MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Alegação defensiva de que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista que não se creditou do referido valor, descabendo, desse modo, a exigência fiscal, não procede. A admissibilidade do crédito fiscal referente à diferença de alíquotas de

material de uso/consumo do estabelecimento somente ocorrerá a partir de 01/01/2020, conforme previsto no art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, caso não haja prorrogação deste prazo. Os valores exigidos dizem respeito às diferenças constatadas pela Fiscalização que não foram objeto de pagamento ou lançamento a débito no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração subsistente. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias. Ausência de prova infirma a acusação fiscal. Infração insubsistente. 5. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Ausência de prova do cometimento da irregularidade imputado ao autuado elide a autuação. Infração insubsistente. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E SERVIÇOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Indeferido o pedido de realização de diligência/perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2012, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$1.109.146,61, decorrente do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2008 e 2009, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis -, sendo exigido ICMS no valor de R\$622.476,41, acrescido da multa de 70%;
2. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação com fins de comercialização, nos meses de maio, julho e setembro de 2008, março, setembro a novembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$25.775,23 acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2008, abril, junho, agosto e setembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$9.707,30, acrescido da multa de 60%;
4. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, junho, julho e dezembro de 2008, abril e julho de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.832,87, acrescido da multa de 60%;

5. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de novembro e dezembro de 2008, outubro e dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$25.487,06, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias;

6. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de novembro e dezembro de 2008, outubro e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$24.616,06, acrescido da multa de 70%;

7. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 [art.353, II, do RICMS/97], sendo exigido ICMS no valor de R\$399.251,68, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 152 a 196 – vol. I) sustentando que a infração 01 é improcedente.

Frisa que o autuante ao realizar o trabalho fiscal entendeu ser impossível determinar com precisão a data da ocorrência do fato gerador, considerando-o ocorrido no último dia do período fiscalizado, e, com base nisso, arbitrou a base de cálculo do ICMS, obteve o custo de mercadorias vendidas [$E_i + Ent - Ef = CMV$] e a ele adicionou, a título de margem de valor adicionado (MVA) o percentual previsto na legislação.

Afirma que a alegação de que é impossível determinar com precisão a data da ocorrência do fato gerador não foi comprovada, já que dispõe de todos os elementos necessários ao conhecimento dos preços de compra e de venda, de modo que não poderia servir como embasamento para justificar a necessidade de aplicação do arbitramento.

Alega que para tanto, dispunha a fiscalização da prerrogativa de efetuar levantamento fiscal utilizando quaisquer meios indiciários, ou aplicando índices técnicos de produção, coeficientes médios de lucro bruto ou de valor acrescido e de preços unitários relativos a cada atividade, observada a localização e a categoria do estabelecimento.

Diz que, desse modo, a técnica do arbitramento não poderia ter sido aplicada ao caso concreto, haja vista que:

- mantém e pode apresentar todos os documentos necessários à fiscalização dos atos que praticara durante o período fiscalizado, inclusive, aqueles pertinentes à fixação do preço médio;
- o arbitramento, tal como foi adotado pelo autuante tem nítido caráter punitivo, e só deveria ter sido usado quando esgotados os meios para resolução quando ao débito fiscal;
- a fiscalização ignorou o contraditório do sujeito passivo, afastando a finalidade do ato administrativo;
- é indispensável que o agente vinculado à fiscalização declare expressamente que a documentação da empresa é imprestável, inútil para os fins de apuração do imposto, para só depois poder proceder ao arbitramento, o que não houve, de fato;
- o conceito extraído a partir do art. 148 do CTN define que o arbitramento consiste numa técnica, ou melhor, num critério substitutivo que a legislação permite, mas só excepcionalmente, quando o contribuinte não cumpre os seus deveres de manter a contabilidade em ordem e em dia, e de apresentar as declarações obrigatórias por lei. Nesse sentido, menciona o REsp 834.051/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 19/09/2006, DJ 16/10/2006 p. 314).

Assevera que, em face dessas razões, o autuante não estava autorizado a proceder ao arbitramento, de maneira que, agindo dessa maneira, houve crise típica de ilegalidade, impondo à autoridade julgadora o julgamento de improcedência do Auto de Infração.

Alega a falta de rigor na quantificação das mercadorias, considerando-se a discrepância entre os valores do estoque inicial - relativamente a cada item objeto do levantamento - utilizados pelo autuante e aqueles que declarou ao Fisco por meio eletrônico.

Observa que, por meio do levantamento analítico de estoque, o autuante objetivou conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, e levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária.

Sustenta que tais demonstrativos dos estoques contêm erros.

Afirma que reconstituiu o quantitativo das movimentações dos estoques e identificou divergências entre os valores do estoque inicial relacionados nos demonstrativos que instruíram o Auto de Infração e o livro do Registro de Inventário.

Sustenta que o autuante errou na contagem dos produtos que compuseram o Estoque Inicial de cada exercício, conforme cópia do livro Registro de Inventário, bem como errou no levantamento dos itens concernentes às entradas, como se pode comprovar através de cópias de notas fiscais de entradas e do livro Registro de Inventário.

Diz que, como é cediço, o livro Registro de Inventário informa os estoques existentes em 31 de dezembro de um determinado exercício (Estoque Final), o qual, por ilação lógica, deve corresponder sempre ao Estoque Inicial do exercício subsequente, contudo, verifica-se que em todos os anos, a maior parte dos itens relacionados no Levantamento Quantitativo de Estoques - Produtos Inventário têm estoque inicial igual a zero ou valores discrepantes daqueles constantes dos livros Registro de Inventário apresentados à fiscalização e que informam os saldos exatos das mercadorias mantidas no estoque ao final de cada exercício.

Salienta que o autuante não observou os cuidados exigidos pelo art. 3º, I, da Portaria nº 445, de 10.08.1998, cuja redação reproduz. Acrescenta que esse vício, que, como regra, é passível de correção, não admite, no caso em lide, o saneamento da falta, posto que ele ocorreu, sem exceção, em todo o procedimento de determinação do movimento real tributável realizado e, como consequente disso, induz o julgamento de impropriedade do Auto de Infração.

Afirma que tal fato também embargou o seu direito pleno de defesa e, por isso, também conduz à nulidade do procedimento fiscal.

Alega ainda a falta de atenção quanto às unidades de medidas das mercadorias envolvidas.

Diz que, a partir do cotejo entre o seu livro Registro de Inventário e os dados da fiscalização, nota-se que houve a desatenção do autuante para a unidade de medida adotada, a qual deveria ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria, ocasionando divergência entre os valores utilizados pelo autuante e aqueles declarados ao Fisco por meio eletrônico, ocasionando ferimento da regra insculpida no art. 3º, II, da Portaria nº 445/98, cujo texto transcreve.

Assevera que não é difícil deduzir que a violação da regra mencionada induz prejuízo para o seu regular exercício da defesa.

Prosseguindo, argui a nulidade do Auto de Infração por cerceamento do direito de defesa.

Frisa que na execução da função de fiscalização, devem ser evitados alguns procedimentos que possam representar desvios à consecução dos objetivos da administração tributária, porque na realidade contaminam e comprometem a efetividade da fiscalização tributária, tais como, a automatização insuficiente ou excessiva. Não se cogita, hoje, a possibilidade do fisco prescindir de um sistema informatizado desenhado para apoiar a ação fiscal. Entretanto, o sistema informatizado não deve transformar-se em uma camisa de força para os servidores fiscais. Ele deve ser um sistema que vise facilitar o trabalho do fiscal, ou até induzir o trabalho fiscal. A automatização de procedimentos de fiscalização, às vezes, exhibe algumas armadilhas que devem ser evitadas,

constituindo-se em péssima prática o desenho de sistemas fechados, que cerceiem a criatividade do trabalho de campo.

Consigna que considerando que o autuante se valeu, exclusivamente, de informações disponíveis por meio eletrônico e que ele poderia ter averiguado, na contabilidade da empresa, a higidez desses dados, parece ser natural que o seu efeito nocivo tenha como causa a automatização insuficiente ou excessiva.

Aduz que as informações contábeis refletem com fidedignidade a real situação da entidade, as quais podem sempre ser validadas quanto à observância dos princípios fundamentais da contabilidade e dos dispositivos legais através da auditoria, usando suas técnicas e procedimentos.

Menciona que a execução dos serviços de auditoria, contudo, pressupõe adequado planejamento que irá considerar todos os fatores relevantes na execução dos trabalhos, especialmente os seguintes: conhecimento detalhado das práticas e dos sistemas contábeis adotadas pela entidade; os riscos de auditoria; a oportunidade e extensão dos procedimentos a serem adotados; o uso de trabalho de outros auditores e a necessidade de atender a prazos estabelecidos por outras entidades.

Alega que na hipótese em apreço o autuante poderia ter procedido ao exame mais minudente dos documentos originais, quando, então, analisaria os documentos originais que validaram o lançamento contábil, o estoque, a aquisição de bens, a venda de mercadorias, dentre outros itens. Ao examinar os documentos originais, o autuante deve verificar a autenticidade, a veracidade, a idoneidade e a legitimidade do documento. Averiguar se o documento está corretamente preenchido e se faz referência à operação escriturada. Preferindo não fazê-lo, passaram a não ser confiáveis os papéis de trabalho do autuante e, em consequência disso, a lavratura do Auto de Infração redundou em prejuízo ao regular exercício do direito de defesa pelo sujeito passivo.

Aduz que, com essa ordem de ideias, a autuação, tal como foi formalizada, dificulta ou até mesmo prejudica o exercício do seu direito de defesa e, como consectário lógico, deve ser anulado todo o procedimento fiscal que culminou com a lavratura deste Auto de Infração.

Continuando, alega a inobservância dos créditos proporcionais decorrentes da não cumulatividade.

Diz que em consonância com o princípio constitucional da não cumulatividade, o RICMS-BA/97, no art. 93, assegura ao contribuinte o direito à apropriação do crédito fiscal do valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de mercadorias para comercialização, ressaltando, no § 1º, inciso I, que a utilização do crédito fiscal condiciona-se a que as operações ou prestações subseqüentes sejam tributadas pelo imposto, sendo que, se algumas destas operações ou prestações forem tributadas e outras forem isentas ou não tributadas, o crédito fiscal será utilizado proporcionalmente às operações de saídas e às prestações tributadas pelo imposto, ressaltados os casos em que seja assegurada pela legislação a manutenção do crédito. Reproduz os arts. 97 e 100 do RICMS/BA/97.

Registra que o Decreto 7.799/00, art. 1º, fixa redução de base de cálculo em 41,76% de imposto devido nas operações promovidas por atacadistas, razão pela qual, o autuante deveria, ao calcular o tributo devido pelas supostas omissões de saídas, ter considerado, na apuração do tributo devido, os créditos proporcionais, referentes às entradas destes produtos. Alega que o valor dos créditos deveria ter sido abatido do valor de imposto a pagar pelas saídas, como ordena o princípio constitucional da não cumulatividade.

Diante disso, requer que sejam considerados tais créditos proporcionais na apuração do imposto a pagar decorrente desta infração.

Alega também diferenças de estoque por troca na entrega dos produtos.

Aduz que no setor de atacado, é muito comum ocorrerem trocas na entrega dos produtos aos adquirentes, em razão do grande volume de entregas. Cita como exemplos, Shampoos, Cremes, Desodorantes, onde as caixas são sempre do mesmo tamanho e muito parecidas, podem resultar em

entregas trocadas, ou seja, consta um produto na nota, mas outro é entregue em seu lugar. Acrescenta, ainda, outros exemplos de produtos comumente trocados na entrega, como sardinha óleo por sardinha tomate; sabão minerva por sabão brilhante.

Afirma que esse tipo de ocorrência, muito comum no setor atacadista, acaba refeletindo-se numa diferença na contagem do estoque, que gera a impressão, por sua vez, ao fiscal autuante, de omissão de saídas.

Salienta que o mesmo ocorreu para os produtos de higiene Creme Dental e Barras de Cerais Nutry, em relação aos quais foram detectadas diferenças para mais e para menos, representando supostas omissões de entrada e saída, mas que se trataram, na verdade, de entregas trocadas, pois os produtos também tem caixas muito parecidas.

No que tange à infração 02, observa que o art. 352-A do RICMS/BA/97 determina que seja pago antecipadamente o imposto relativo à primeira saída interna de revenda de mercadoria adquirida fora do Estado, conforme transcrição da redação que apresenta.

Assevera que o imposto exigido foi pago, conforme comprovam os DAEs que anexa. Diz que houve, apenas, erro de preenchimento, ao não discriminar em tais documentos as notas fiscais a que se referiam.

Salienta que, além disso, caso não houvesse recolhido o imposto o Estado da Bahia em nada seria prejudicado, haja vista que o contribuinte que deixa de pagar o ICMS antecipado não se credita do valor relativo à antecipação, contudo, se debita de todo o imposto naquele período de apuração, arcando, portanto, integralmente com o ICMS devido na operação. Acrescenta que, dessa forma, tendo havido ou não o pagamento do ICMS antecipado, é certo que não foi ocasionado qualquer prejuízo à Fazenda Estadual.

Ressalta, ainda, que a antecipação parcial não se aplica quando as saídas são beneficiadas por isenção, consoante estabelece o §1º, I, do art.352-A do RICMS/BA/97, cujo texto reproduz. Invoca ainda nesse sentido Parecer GECOT/DITRI nº 04489/2008, trancrevendo parte do texto.

Afirma que, conforme já demonstrado, as saídas são amparadas por redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto 7.799/2000, sendo a redução de base de cálculo uma espécie de isenção parcial. Reproduz decisão do STF nesse sentido.

Alega, ainda, que mesmo que antecipação fosse aplicável, haveria de lhe ser deferido o aproveitamento do crédito proporcional respectivo, relativo ao tributo exigido.

Diz que, no tocante especificamente às aquisições feitas aos estabelecimentos do Estado de Pernambuco, no caso Notas Fiscais nºs 2590 e 17806 que anexa, que não há valor algum a ser recolhido a título de antecipação parcial, haja vista que o crédito a ser apropriado, no valor de 10% da base de cálculo da operação, consoante o art. 6º do Decreto 7.799/00, equivale ao valor do imposto que seria devido a título de antecipação parcial. Ou seja, aplicação da alíquota de 17% sobre a base de cálculo reduzida em 41,176% corresponde a uma carga tributária de 10%.

Relativamente à infração 03, frisa que após a edição da Lei Complementar nº 87/96, cujas disposições foram incorporadas ao ordenamento jurídico do Estado através da Lei nº 7.014/96, o contribuinte passou a fazer jus ao crédito fiscal incidente sobre aquisições de bens para fim de imobilização, destinados à manutenção das atividades do estabelecimento, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquota. Nesse sentido, transcreve o art. 29 da Lei nº 7.014/96 que assegura o direito ao creditamento, assim como o art. 93 do RICMS/BA/97.

Salienta que inexiste dúvidas de que essa legislação assegura aos contribuintes o direito ao crédito fiscal, inclusive a diferença de alíquota, referente à aquisição mercadorias, bens ou materiais destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento. Lembra que os bens adquiridos objeto da autuação, estão intrinsecamente ligados à sua atividade-fim.

Observa que pelos §§11 e 12 do art. 93 e o art. 132 do RICMS/BA, constata-se que, para os contribuintes sujeitos ao recolhimento normal do imposto, como é o caso da autuação, o valor atinente à diferença de alíquotas, devido quando do ingresso do bem no estabelecimento, não reflete necessariamente em desembolso, constituindo-se, apenas, em lançamento escritural, tendo em vista que para tais contribuintes, a exigência é no sentido de se efetuar os lançamentos a débito e a crédito.

Alega que, caso fosse recolhido o imposto referente à diferença de alíquotas, possuiria o crédito de igual valor, anulando o débito decorrente da operação, resultando o cotejo entre débito e crédito em saldo zero.

Ressalta que o fato de não ter recolhido a diferença de alíquotas não resultou em prejuízo ao erário público, na medida que o seu recolhimento importaria em saldo credor do mesmo valor. Nesse sentido, invoca e reproduz jurisprudência emanada da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal e 2ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF. Acrescenta que para melhor compreensão da matéria, transcreve trecho do voto proferido pelo Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira, no Acórdão CJF Nº 0010-11/02.

Consigna que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, pois não se creditou do referido valor, descabendo, portanto, a exigência fiscal.

Afirma que, nesse ponto, a autuação é improcedente.

Ressalta que, mesmo que prejuízo houvesse, é preciso excluir da autuação produtos específicos que não estão sujeitos ao pagamento do diferencial. Diz que é o caso da aquisição retratada na Nota Fiscal nº 4.021, pois esta nota fiscal consigna aquisição de produtos de informática, que, no Estado da Bahia, têm base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária resulte em 7%, consoante o art. 87, V, do RICMS/BA. Acrescenta que o art. 69 do RICMS/BA dispõe que somente é devido o pagamento do diferencial de alíquota quando a alíquota interna da Bahia for superior à alíquota da unidade federada de origem, para as operações interestaduais. Reproduz o referido dispositivo regulamentar.

Observa que, como a mercadoria em questão veio de São Paulo, a alíquota interestadual é de 7%, de modo que a carga tributária já foi atingida, não havendo diferencial a recolher.

No respeitante à infração 04, alega que a eventual falta de recolhimento do diferencial de alíquotas não importou em prejuízo à Fazenda Estadual, pois o valor calculado para pagamento da diferença entre as alíquotas interna (da Bahia) e interestadual (do estado de origem), devido quando do ingresso do bem no estabelecimento, não implica automaticamente em desembolso.

Alega que o fato de não ter recolhido o diferencial de alíquota não resultou em prejuízo ao erário público, na medida que o seu recolhimento importaria em saldo credor do mesmo valor.

Dessa forma, a ausência de recolhimento do diferencial de alíquotas não importou em falta de pagamento do imposto e, nesse ponto, o AI é insubsistente. Contudo, diz que caso não se entenda dessa maneira, deve-se reconhecer, no mínimo, que o pagamento do valor cobrado através deste Auto de Infração gera direito incontinenter ao crédito do imposto.

Quanto à infração 05, afirma que nesse ponto, presume que houve entrada de mercadorias no estabelecimento da empresa apenas fundado na existência de emissão de nota fiscal pelo contribuinte vendedor, na qual consta como mero destinatário. Alega que tais mercadorias podem ter sido devolvidas, por terem chegado fora do prazo previsto; por estar em discordância com o pedido; podem ter sido extraviadas; e podem nunca lhe terem sido enviadas.

Salienta que o autuante não apresenta qualquer prova de que houve a entrada efetiva da mercadoria no estabelecimento da empresa, conforme exige o art. 322 do RICMS/BA/97, cuja redação transcreve.

Assevera que é ônus da fiscalização comprovar que a mercadoria efetivamente ingressou no estabelecimento do adquirente, ou não pode subsistir a infração.

No que concerne à infração 06, sustenta que o demonstrativo de omissão de saídas das mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas contém erros.

Diz que, conforme já alertado, as mercadorias são beneficiadas com redução de base de cálculo, na forma do art. 1º do Decreto 7.799/00, sendo que, o autuante quando apurou o valor do ICMS a recolher simplesmente desconsiderou essa redução, autuando pelo valor resultante da aplicação da alíquota interna de 17% sobre o valor da aquisição, diminuído do crédito destacado na nota de entrada.

Entende que o correto seria reduzir a base de cálculo em 41,176%, e estornar o crédito na proporção da redução da base de cálculo, conforme art. 6º do mesmo Decreto.

Sustenta que esta infração deve ser julgada improcedente.

No que diz respeito à infração 07, diz que inexistindo convênio ou protocolo que preveja a retenção do imposto, fica atribuída ao adquirente da mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido por ele e em todas as operações subsequentes.

Frisa que, na qualidade de sujeito passivo por substituição, pagou o imposto conforme os DAEs anexados, contudo, errou ao preenchê-los, deixando de discriminar em tais documentos as notas fiscais a que se referiam. Consigna que o contribuinte que deixa de pagar o ICMS antecipado não se credita do valor relativo à antecipação, mas se debita de todo o imposto naquele período de apuração, arcando, portanto, integralmente com o ICMS devido na operação.

Aduz que tendo havido ou não o pagamento do ICMS antecipado, é certo que não foi ocasionado qualquer prejuízo à Fazenda Estadual.

Salienta que, de qualquer maneira, considerando que um dos princípios que informam o processo administrativo tributário no Estado da Bahia é o da verdade material, conforme o art. 2º do RPAF, o erro de informação cometido pelo contribuinte não deve prevalecer ante a demonstração de que o imposto fora recolhido da maneira correta. Acrescenta que, nessa linha de raciocínio, tem-se que os meios tendentes a evitar a prática de atos contrários ao interesse público coincidem exatamente com aqueles necessários à revisão de atos administrativos, de ofício ou mediante a provocação do interessado, destinatário do ato, tudo em conformidade com o princípio ineludível da verdade material. Discorre sobre a aplicação do princípio da verdade material. Invoca lições de James Marins e Leandro Paulsen. Também reproduz decisão do Conselho de Contribuintes acerca da aplicação do princípio da verdade material.

Afirma que, no presente caso, a produção da prova a ser colacionada pelo sujeito passivo, que contraria a informação anteriormente comunicada ao Fisco, não ofende os princípios que regem o processo administrativo, ou melhor, explicando de uma forma, a verdade material, a informalidade, a oficialidade e a legalidade objetiva albergam a pretensão de o contribuinte contraditar a informação fornecida por meio eletrônico.

Prosseguindo, manifesta o entendimento de que é necessária a realização de perícia fiscal para apurar corretamente os valores em questão, tudo de acordo com os argumentos apresentados.

Entende que pode requerê-la, porquanto estão presentes os requisitos exigidos pelo art. 123, § 3º, do RPAF, ainda que não se exija a presença cumulativa deles: (i) há erros flagrantes no processo de determinação e exigência do crédito tributário e (ii) a cognição da matéria demanda conhecimentos mais detidos sobre as documentações fiscal e contábil.

Assinala que, além disso, é mezinho que o pedido de diligência só será indeferido quando o julgador entender que os elementos contidos nos autos são suficientes para formar a sua convicção e

ainda para verificar fatos em livro que simplesmente poderiam ser comprovados com anexação de cópias dos mesmos.

Sustenta que, nesse contexto, dúvidas não pairam no que atine à necessidade de realização de diligência, o que diz pode ser feito pelo próprio autuante ou, caso seja da conveniência administrativa, poderá ser determinada a realização de perícia, o que ficaria a cargo de um auditor estranho ao procedimento de constituição do crédito tributário em testilha. Ressalta que o fundamento legal que lhe autoriza formular o pedido de diligência/perícia reside no art. 123 do RPAF/BA, cuja redação transcreve. Diz que, uma vez que o pedido formulado conta com fundamentação adequada, esta Junta Julgadora Fiscal deve acolhê-lo, determinando a realização de diligência, ou, se preferir, perícia fiscal.

Finaliza requerendo a nulidade do procedimento fiscal, em face da imprecisão dos levantamentos em que se baseia o Auto de Infração, consubstanciando cerceamento de direito de defesa. Requer ainda a realização de perícia para apurar corretamente os valores em questão, dada a complexidade da matéria envolvida e da imprecisão do levantamento quantitativo de estoque e demais demonstrativos que são partes integrantes do Auto de Infração. Por fim, requer o julgamento pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 1.687 a 1.692, vol.V) consignando, quanto à alegação defensiva atinente à infração 01, que, primeiramente, tem a informar que os levantamentos quantitativos de estoques referem-se ao período anual fechado, 01/01/2008 a 31/12/2008 e 01/01/2009 a 31/12/2009, sendo considerado como último dia do ano, como a data da ocorrência do fato gerador, quando encontrado diferenças. Quanto à alegação da aplicação do arbitramento, deixa claro que em nenhum momento fora utilizado.

Quanto à discrepância entre os valores do estoque inicial – relativo a cada item objeto do levantamento e aqueles declarados pelo defendente ao Fisco por meio eletrônico, informa que toda auditoria de estoque foi realizada através dos arquivos eletrônicos (SINTEGRA) entregue pelo contribuinte a SEFAZ, e que foram considerados os estoques iniciais e finais, constantes nesses arquivos. Ressalta que em nenhum momento o autuado juntou provas materiais.

Assinala que ao iniciar o trabalho, analisou os arquivos magnéticos do contribuinte, constatando a possibilidade de fazer o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, item a item, conforme os códigos de classificação da empresa, unidade de medida, pois todas as informações foram fornecidas pelo autuado, quando da entrega dos arquivos magnéticos.

No que tange à alegação defensiva de cerceamento de defesa, afirma que não há o que falar, pois conforme consta à fl. 93, o contribuinte recebeu CD magnético contendo todos os demonstrativos gerados pelo SAFA – Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado, em formato PDF, o que é facilmente aberto.

Quanto à proporcionalidade, informa que as mercadorias selecionadas e que consequentemente apresentaram omissões de entradas/saídas, são configuradas uma a uma, informando a situação tributária de cada, assim, todas as mercadorias com situação tributária isenta e/ou não tributadas, foram devidamente excluídas, cobrando apenas as mercadorias tributáveis.

Relativamente à redução de base de cálculo referente ao Decreto 7.799/00, informa que tal benefício foi considerado, conforme se verifica às fls. 16 a 17 (2008) e fls. 22 a 24 (2009).

Informa, ainda, que conforme a Portaria 445/98 dispõe no art. 3º, III, que o agrupamento de mercadorias deverá existir quando o contribuinte não especificar com exatidão as mercadorias comercializadas, o que não é o caso, em todo o seu arquivo magnético, os produtos foram especificamente separados, sendo utilizado para o levantamento de estoques. Reproduz o art. 3º, III da Portaria 445/98.

Diante disso, mantém integralmente este item da autuação.

No que tange à infração 02, informa que todos os recolhimentos feitos a título de antecipação parcial foram considerados nos demonstrativos de fls. 25 a 34, não cabendo a alegação do autuado de que as diferenças já foram pagas. Esclarece também que a redução da base de cálculo que o contribuinte tem direito, referente ao Decreto 7.799/00, foi considerada, conforme consta nos demonstrativos acima referidos.

Mantém este item da autuação.

Quanto à infração 03, diz que conforme preceitua o art. 5º, do RICMS-BA/97, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS *no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.*

Ressalta que o crédito referente à diferença de alíquotas do ativo imobilizado é possível 1/48, que deverá ser controlado pelo CIAP. Observa que os valores exigidos são as diferenças encontradas que não foram pagas ou debitadas no livro RAICMS.

Mantém a autuação.

Relativamente à infração 04, diz que conforme preceitua o art. 5º, do RICMS-BA/97, para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, *ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento.*

Observa que os valores exigidos são as diferenças encontradas que não foram pagas ou debitadas no RAICMS.

Mantém este item da autuação.

Quanto à infração 05, esclarece que foi apurada com base no confronto entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos da empresa, onde constatou a falta de registro de algumas Notas Fiscais, contudo, como até a presente data não lhe foi possível juntar estas Notas Fiscais e em vista da materialidade dos fatos, opina pela improcedência deste item da autuação.

No tocante à infração 06, a exemplo da infração anterior, esclarece que foi apurada com base no confronto entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos do contribuinte, onde constatou a falta de registro de algumas Notas Fiscais, contudo, como até a presente data não lhe foi possível juntar estas Notas Fiscais e em vista da materialidade dos fatos, opina pela improcedência desta infração.

Relativamente à infração 07, consigna que no intuito de dirimir as dúvidas apresentadas, elaborou novo demonstrativo que anexa aos autos. Informa que os recolhimentos apresentados feitos a título de substituição tributária foram considerados, e que os demonstrativos de fls. 76 a 92 constam das notas fiscais/produtos que não tiveram o imposto da substituição recolhido. Acrescenta que a compensação dos valores pagos foi efetuada mensalmente e cobrou a diferença apresentada. Registra que para o cálculo da Antecipação e/ou Substituição Tributária levou em consideração a redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/2000.

Conclui que, no caso, houve alteração no valor exigido originalmente de R\$399.251,68 para R\$129.976,08.

Opina pela procedência parcial desta infração.

Finaliza a peça informativa opinando pela procedência total das infrações 01, 02, 03 e 04, procedência parcial da infração 07, e improcedência das infrações 05 e 06.

Cientificado sobre a informação fiscal o autuado se manifestou (fls. 1.723 a 1.727 – vol. V) consignando que o autuante reconheceu a improcedência das infrações 05 e 06.

Quanto à infração 01, alega a ausência de manifestação do autuante sobre a impossibilidade de arbitramento da base de cálculo aduzida na peça de defesa vestibular.

Diz que a alegação de que é impossível determinar com precisão a data da ocorrência do fato gerador, o autuante utilizou como esta o último dia do período fiscalizado, não foi comprovada, de modo que não poderia utilizar-se do mecanismo do arbitramento já que dispõe de todos os elementos necessários ao conhecimento dos preços de compra e de venda.

Reitera que o arbitramento não poderia ter sido aplicado ao caso concreto, haja vista que a fiscalização dispõe da prerrogativa de efetuar levantamento fiscal utilizando quaisquer meios indiciários, ou aplicando índices técnicos de produção, etc., observada a localização e a categoria do estabelecimento.

Alega que o arbitramento utilizado pelo autuante tem nítido caráter punitivo e só poderia ter sido utilizado quando esgotados todos os meios para resolução da questão quanto ao débito fiscal.

Aduz que, mesmo com a possibilidade de manifestar-se sobre a ilegalidade da utilização do procedimento de arbitramento, o autuante ficou silente sobre tal ponto, onde, desde já, reitera a os termos de sua impugnação.

Quanto à infração 07, consigna que o autuante se manifestou pela sua parcial procedência, refazendo os cálculos.

Entretanto, afirma que o autuante deixou de analisar os DAE1e relativamente recolhimentos em relação ao ICMS ST, já anexados aos autos, tendo ocorrido, apenas, um erro de preenchimento da guia de sua parte, que não discriminou a Nota Fiscal. Entende que haveria, talvez, que se falar em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais da principal.

Alega que, além disso, mesmo que não houvesse o recolhimento do ICMS ST, em momento algum houve prejuízo para o Estado da Bahia, haja vista que deixou de se creditar do ICMS recolhido antecipadamente para fins de compensação com o seu ICMS interno.

Diz que manter a autuação é tributar o mesmo contribuinte, pela mesma mercadoria, duas vezes, pelas razões esposadas.

No que concerne às demais infrações, diz que deve se levar em conta, conforme fartamente demonstrado na peça impugnatória, que não houve qualquer tipo de prejuízo ao Estado da Bahia, que em momento algum deixou de receber o ICMS a que faz jus.

Diz que muito pelo contrário: o que pretende o Estado é receber duas vezes o ICMS. Quer que o autuado pague o ICMS ST, não utilizado para fins de compensação, mesmo tendo este já pago o ICMS interno de forma integral, sem a compensação do ICMS ST. Ou seja, nenhum prejuízo para o Estado da Bahia.

Conclui consignando que concorda com a improcedência das infrações 05 e 06, concorda com a improcedência parcial da infração 07, bem como discorda da manutenção das infrações 01, 02, 03 e 04 e 07 parcialmente, nos termos expostos e reiterando os argumentos já aduzidos na peça impugnatória.

VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas objeto de impugnação.

Inicialmente, cabe-me apreciar a nulidade arguida pelo impugnante, quanto à infração 01, por cerceamento do seu direito de ampla defesa.

Não acolho a pretensão defensiva, haja vista que inocorreu o alegado cerceamento de defesa. O levantamento levado a efeito pela Fiscalização se fundamentou nos dados fornecidos pelo próprio autuado à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Ademais, as planilhas e demonstrativos elaborados pelo autuante foram acostados aos autos, inclusive mediante CD, cujas cópias foram entregues ao autuado, conforme comprova o recibo acostado aos autos (fl. 93).

Constato também que incorreu o alegado arbitramento da base de cálculo. Em verdade, o levantamento quantitativo de estoques foi levado a efeito pelo autuante, seguindo rigorosamente o roteiro de auditoria específico.

Nota-se claramente que a base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado, consoante se verifica, por exemplo, na planilha de cálculo do preço médio constante do CD acima aduzido.

A indicação do último dia do exercício como data de ocorrência do fato é plenamente admissível, consoante inclusive previsto no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Diante disso, o lançamento de ofício se apresenta válido, portanto, inexistindo qualquer vício capaz de inquiná-lo de nulidade, por inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99, especialmente o alegado cerceamento do direito de ampla defesa.

No mérito, relativamente à infração 01, constato que a alegação defensiva de que houve arbitramento da base de cálculo se apresenta equivocada, haja vista que a base de cálculo foi apurada com utilização dos dados fornecidos pelo próprio autuado, constantes em sua escrita fiscal.

Quanto à alegação defensiva de discrepância entre os valores do estoque inicial, relativo a cada item objeto do levantamento, e aqueles declarados pelo defendente ao Fisco por meio eletrônico, verifico que o autuante realizou o levantamento utilizando os dados e informações prestados pelo próprio autuado através dos arquivos magnéticos SINTEGRA fornecidos à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, tendo sido considerados os estoques iniciais e finais constantes nos referidos arquivos. Relevante observar o registro feito pelo autuante no sentido de que o autuado em nenhum momento juntou provas materiais do alegado.

Também não procede a alegação defensiva de inobservância da proporcionalidade, haja vista que no levantamento o autuante excluiu as mercadorias com situação tributária isenta e/ou não tributadas, tendo considerado exclusivamente as mercadorias tributáveis.

Além disso, também não procede à alegação defensiva de inobservância da redução de base de cálculo referente ao Decreto 7.799/00, haja vista que o referido benefício foi considerado no levantamento levado a efeito pelo autuante, conforme se constata no demonstrativo de fls. 16/17, referente ao exercício de 2008, e de fls. 22 a 24, atinente ao exercício de 2009.

Quanto à alegação de existência de diferenças de estoque por troca na entrega dos produtos, observo que o autuado apresenta exemplo, contudo, materialmente não apresenta qualquer dado que possa suscitar dúvidas quanto ao levantamento realizado.

Coaduno com o entendimento manifestado pelo autuante, no sentido de que a Portaria 445/98 dispõe no art. 3º, III, que o agrupamento de mercadorias deverá existir quando o contribuinte não especificar com exatidão as mercadorias comercializadas, não sendo o caso do autuado, haja vista que os seus produtos foram especificamente separados, sendo utilizado para o levantamento de estoques.

Conclusivamente, considero que a autuação se apresenta correta, sendo, por consequência, subsistente esta infração.

No que tange à infração 02, observo que diz respeito a recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização.

Preliminarmente, constato que a autuação não pode prosperar, em face de existência de vício insanável que inquina de nulidade o lançamento.

Isso porque, se verifica no *Demonstrativo da Antecipação Parcial (Notas Fiscais de Entradas)* elaborado pelo autuante, constante às fls. 25 a 34 dos autos, que este indicou no demonstrativo de débito do Auto de Infração os valores constantes da coluna “MULTA 60%” do demonstrativo de fls. 25 a 34 dos autos, ao invés de indicar os valores indicados na coluna “DIFERENÇA ICMS (R\$)” . Ou seja, os valores indicados no Auto de Infração neste item da autuação são os valores das multas e não os valores do ICMS efetivamente apurados, conforme apontados no demonstrativo de fls. 25 a 34 dos autos.

A autuação foi feita de modo equivocado, haja vista que o autuante consignou no demonstrativo de débito do Auto de Infração os valores referentes às multas e não o valor do imposto devido indicado no demonstrativo que elaborou.

Desse modo, é nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração imputada ao contribuinte. Infração nula.

Relativamente à infração 03, verifico que o autuado alega que, após a edição da Lei Complementar nº 87/96, cujas disposições foram incorporadas ao ordenamento jurídico do Estado através da Lei nº 7.014/96, o contribuinte passou a fazer jus ao crédito fiscal incidente sobre aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, utilizados na manutenção das atividades do estabelecimento, inclusive o valor correspondente à diferença de alíquotas..Neste sentido, transcreve o art. 29 da Lei nº 7.014/96 que assegura o direito ao creditamento, assim como o art. 93 do RICMS/BA/97.

Diz que, consoante os §§11 e 12 do art. 93 e o art. 132 do RICMS/BA, constata-se que, para os contribuintes sujeitos ao recolhimento normal do imposto, como é o caso da autuação, o valor atinente à diferença de alíquotas, devido quando do ingresso do bem no estabelecimento, não reflete necessariamente em desembolso, constituindo-se, apenas, em lançamento escritural, tendo em vista que para tais contribuintes, a exigência é no sentido de se efetuar os lançamentos a débito e a crédito.

Alega que, caso fosse recolhido o imposto referente à diferença de alíquotas, possuiria o crédito de igual valor, anulando o débito decorrente da operação, resultando o cotejo entre débito e crédito em saldo zero. Consigna que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, pois não se creditou do referido valor, descabendo, portanto, a exigência fiscal.

Ressalta que, mesmo que prejuízo houvesse, é preciso excluir da autuação produtos específicos que não estão sujeitos ao pagamento do diferencial. Diz que é o caso da aquisição retratada na Nota Fiscal nº 4.021, pois esta nota fiscal consigna aquisição de produtos de informática, que, no Estado da Bahia, têm base de cálculo reduzida de forma que a carga tributária resulte em 7%, consoante o art. 87, V, do RICMS/BA. Acrescenta que o art. 69 do RICMS/BA dispõe que somente é devido o pagamento do diferencial de alíquota quando a alíquota interna da Bahia for superior à alíquota da unidade federada de origem, para as operações interestaduais.

Observa que, como a mercadoria em questão veio de São Paulo, a alíquota interestadual é de 7%, de modo que a carga tributária já foi atingida, não havendo diferencial a recolher.

Certamente que a alegação defensiva de que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista que não se creditou do referido valor, descabendo, desse modo, a exigência fiscal, não procede. Primeiro porque a admissibilidade crédito fiscal atinente à diferença de alíquotas do ativo fixo ocorre à razão de 1/48 avos, mensalmente, inclusive com controle exercido através do livro CIAP. Ou seja, a utilização do crédito fiscal não ocorre totalmente, mas sim parceladamente. Segundo porque, no presente caso, os valores exigidos dizem respeito às diferenças constatadas pela Fiscalização que não foram objeto de

pagamento ou lançamento a débito no livro Registro de Apuração do ICMS, portanto, valores devidos não oferecidos à tributação.

Quanto à alegação defensiva atinente à Nota Fiscal nº 4.021, observo que no *Demonstrativo da Diferença de Alíquota – Ativo Imobilizado*, elaborado pelo autuante, constante à fl. 36 dos autos, consta na coluna “ICMS A RECOLHER” o valor de R\$217,85 na coluna “ICMS RECOLHIDO” o valor de R\$108,92 e na coluna “DIFERENÇA ICMS” o valor de R\$108,93.

Ou seja, o próprio autuado recolheu o valor de R\$108,92 referente à mencionada nota fiscal, permitindo inferir que não procede a sua alegação de descaber a exigência fiscal.

Desse modo, este item da autuação é subsistente.

No respeitante à infração 04, observo que a alegação do autuado de que a falta de recolhimento do imposto referente à diferença de alíquotas não implicou em prejuízo à Fazenda Estadual, haja vista que não se creditou do referido valor, descabendo, desse modo, a exigência fiscal, não procede.

Isso porque, a admissibilidade do crédito fiscal referente ao ICMS relativo à diferença de alíquotas de material de uso/consumo do estabelecimento somente ocorrerá a partir de 01/01/2020, conforme estabelecido no art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, caso não haja prorrogação deste prazo. Os valores exigidos dizem respeito às diferenças constatadas pela Fiscalização que não foram objeto de pagamento ou lançamento a débito no livro Registro de Apuração do ICMS.

Diante disso, esta infração é subsistente.

Quanto à infração 05, constato que foi apurada com base no confronto entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, cujo resultado apontou a falta de registro fiscal das notas fiscais arroladas na autuação.

Ocorreu que o próprio autuante, na informação fiscal, consignou que não lhe foi possível juntar as referidas notas fiscais e, em vista da materialidade dos fatos, opinou pela improcedência deste item da autuação.

Correto o opinativo do autuante. Em verdade, tratando-se de autuação baseada em notas fiscais obtidas através do sistema CFAMT, há que se fornecer ao autuado cópia do documento fiscal, no intuito de comprovar materialmente o fato infracional que lhe está sendo imputado. Ressalte-se que este é o entendimento deste CONSEF em reiteradas.

Diante disso, esta infração é insubsistente.

No respeitante à infração 06, a exemplo da infração anterior, constato que foi apurada com base no confronto entre o Relatório CFAMT emitido pelo sistema da SEFAZ e os arquivos magnéticos fornecidos pelo contribuinte, cujo resultado apontou a falta de registro fiscal das notas fiscais arroladas na autuação.

Ocorreu que o próprio autuante, na informação fiscal, consignou que não lhe foi possível juntar as referidas notas fiscais e, em vista da materialidade dos fatos, opinou pela improcedência deste item da autuação.

Correto o opinativo do autuante. Em verdade, tratando-se de autuação baseada em notas fiscais obtidas através do sistema CFAMT, há que se fornecer ao autuado cópia do documento fiscal, no intuito de comprovar materialmente o fato infracional que lhe está sendo imputado. Ressalte-se que este é o entendimento deste CONSEF sedimentado em reiteradas decisões. .

Diante disso, esta infração é insubsistente.

Relativamente à infração 07, observo que o autuado admite que na qualidade de sujeito passivo por substituição, pagou o imposto conforme os DAEs anexados, contudo, errou ao preenchê-los, deixando de discriminar em tais documentos as notas fiscais a que se referiam. Consigna que o contribuinte que deixa de pagar o ICMS antecipado não se credita do valor relativo à antecipação,

mas se debita de todo o imposto naquele período de apuração, arcando, portanto, integralmente com o ICMS devido na operação.

Salienta que, de qualquer maneira, considerando que um dos princípios que informam o processo administrativo tributário no Estado da Bahia é o da verdade material, conforme o art. 2º do RPAF, o erro de informação cometido pelo contribuinte não deve prevalecer ante a demonstração de que o imposto fora recolhido da maneira correta. Acrescenta que, nessa linha de raciocínio, tem-se que os meios tendentes a evitar a prática de atos contrários ao interesse público coincidem exatamente com aqueles necessários à revisão de atos administrativos, de ofício ou mediante a provocação do interessado, destinatário do ato, tudo em conformidade com o princípio ineludível da verdade material.

Afirma que, no presente caso, a produção da prova a ser colacionada pelo sujeito passivo, que contraria a informação anteriormente comunicada ao Fisco, não ofende os princípios que regem o processo administrativo, ou melhor, explicando de uma forma, a verdade material, a informalidade, a oficialidade e a legalidade objetiva albergam a pretensão de o contribuinte contraditar a informação fornecida por meio eletrônico.

Sustenta que, nesse contexto, dúvidas não pairam no que atine à necessidade de realização de diligência, o que diz pode ser feito pelo próprio autuante ou, caso seja da conveniência administrativa, poderá ser determinada a realização de perícia, o que ficaria a cargo de um auditor estranho ao procedimento de constituição do crédito tributário em testilha.

Verifico, também, que ao prestar a informação fiscal o autuante consignou que, no intuito de dirimir as dúvidas apresentadas, elaborou novo demonstrativo que acostou aos autos. Esclareceu que os recolhimentos apresentados efetuados a título de substituição tributária foram considerados e que nos demonstrativos de fls. 76 a 92 constam as notas fiscais/produtos que não tiveram o imposto devido por substituição tributária recolhido. Acrescentou que a compensação dos valores pagos foi efetuada mensalmente e cobrou a diferença apresentada. Informou ainda que para o cálculo da Antecipação e/ou Substituição Tributária levou em consideração a redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/2000. Concluiu que, no caso, houve alteração do valor exigido originalmente de R\$399.251,68 para R\$129.976,08.

Observe que o autuado ao tomar ciência da informação fiscal, registrou que o autuante se manifestou pela procedência parcial da infração, refazendo os cálculos.

Apesar disso, sustenta que o autuante deixou de analisar os DAEs referentes aos recolhimentos do ICMS ST, já anexados aos autos, tendo ocorrido, apenas, um erro de preenchimento da guia de sua parte, que não discriminou a Nota Fiscal. Entende que haveria, talvez, que se falar em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais da principal. Alega que, além disso, mesmo que não houvesse o recolhimento do ICMS ST, em momento algum houve prejuízo para o Estado da Bahia, haja vista que deixou de se creditar do ICMS recolhido antecipadamente para fins de compensação com o seu ICMS interno.

De início, no que tange ao pedido de realização de diligência, constato que os elementos acostados aos autos atinentes a este item da autuação são suficientes para formação do meu convencimento sobre a decisão da lide. Em verdade, a revisão realizada pelo próprio autuante na informação fiscal, a meu ver, suprimiu a necessidade de realização da diligência requerida pelo autuado.

Diante disso, indefiro o pedido de diligência, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

Observe que após a revisão realizada pelo próprio autuante quando da informação fiscal, que culminou no refazimento dos cálculos e redução do valor do débito originalmente exigido, o autuado alega que, apesar disso, o autuante deixou de analisar os DAEs referentes aos recolhimentos do ICMS ST, já anexados aos autos. Admite que incorreu em erro de preenchimento da guia, pois não discriminou a Nota Fiscal. Contudo, manifesta o entendimento de que haveria, talvez, que se falar em uma multa por descumprimento de obrigação acessória, jamais da principal. Alega que, além

disso, mesmo que não houvesse o recolhimento do ICMS ST, em momento algum houve prejuízo para o Estado da Bahia, haja vista que deixou de se creditar do ICMS recolhido antecipadamente para fins de compensação com o seu ICMS interno.

Pode ser dito que, efetivamente, caso restasse comprovado o descumprimento da obrigação principal, o autuado teria razão quanto à alegação de descaber a exigência do imposto de que cuida este item da autuação.

Entretanto, não é esse o caso. O próprio autuado admite ter incorrido em erro no preenchimento dos DAEs ao não discriminar as notas fiscais a que corresponderiam os respectivos recolhimentos. Certamente que tal erro não é irremediável, desde que o contribuinte possa comprovar com os elementos que disponha a relação entre os valores recolhidos e as respectivas notas fiscais. Vale dizer que, o ônus de comprovar o alegado é do autuado e não da Fiscalização.

Noto que na revisão realizada o autuante considerou os recolhimentos apresentados pelo autuado efetuados a título de substituição tributária, assim como nos demonstrativos de fls. 76 a 92 discriminou as notas fiscais, cujo ICMS devido por substituição tributária não fora recolhido. Vejo também que o autuante efetuou a compensação dos valores pagos mensalmente e exigiu a diferença apresentada. Além disso, no cálculo da antecipação e/ou substituição tributária levou em consideração a redução da base de cálculo prevista no Dec. 7.799/2000.

Diante disso, acolho o resultado apresentado pelo autuante na informação fiscal, passando o valor originalmente exigido de R\$399.251,68 para R\$129.976,08, conforme demonstrativo de fls. 76 a 92 dos autos. Infração parcialmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **108529.0101/12-8**, lavrado contra **LUTAN DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$763.992,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$141.516,25 e de 70% sobre R\$622.476,41, previstas no art. 42, incisos II, "d", "f", e III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de novembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR