

A. I. N° - 206905.0002/14-5  
AUTUADO - CASA COSTA MÓVEIS LTDA.  
AUTUANTE - MARIA IRACI BARROS DE SÁ TELLES  
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS  
INTERNET - 22.09.2015

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0148-01/15**

**EMENTA: ICMS.** 1. ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL (EFD). FALTA DE ENTREGA DO ARQUIVO ELETRÔNICO. MULTA. Demonstrado que no período considerado o contribuinte não estava sujeito à apresentação da EFD. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. a) ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. Alegação, sem provas, de que os valores teriam sido pagos. Lançamento mantido. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA CONVENCIONAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Excluída parcela relativa a mercadoria não sujeita ao regime de substituição tributária. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. 3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. a) MATERIAL DE CONSUMO. Refeitos os cálculos, em face das provas apresentadas pelo sujeito passivo. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. b) BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. Lançamento indevido, em face das provas apresentadas pelo contribuinte. 4. LIVROS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE OPERAÇÕES. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração não caracterizada. 5. CRÉDITO FISCAL. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA. GLOSA DO CRÉDITO. Reduzido o valor do crédito a ser glosado, em face das provas apresentadas pelo contribuinte. b) UTILIZAÇÃO ANTECIPADA. MULTA. Lançamento em princípio nulo, em face da descrição inadequada do fato. No mérito, a infração é inexistente, pois os créditos já existiam quando foram escriturados. A legislação prevê a possibilidade da transferência do saldo credor (ou devedor) do imposto entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte. A apuração do imposto no estabelecimento que irá fazer a transferência é feita até o oitavo dia do mês seguinte ao do período considerado, e a partir daí é que o contribuinte tem a faculdade de verificar se há necessidade ou conveniência de transferir crédito (ou débito) de um estabelecimento para outro, de modo que só então emite a Nota Fiscal. O que legitima o crédito no aspecto temporal nessa situação é que o crédito a ser transferido pelo estabelecimento emitente seja relativo a mês anterior ou ao mesmo mês em que o crédito será lançado pelo estabelecimento destinatário. No caso em exame, os créditos transferidos

foram apurados no estabelecimento remetente no mesmo mês em que ocorreu a sua escrituração no estabelecimento destinatário. Infração inexistente. Não acatadas as preliminares suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias em 29.9.14, acusa os seguintes fatos:

1. falta de entrega de arquivo eletrônico da escrituração fiscal digital (EFD), ou sua entrega sem as informações exigidas na forma e nos prazos previstos na legislação, sendo aplicada multa de R\$ 1.380,00;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, sendo lançado imposto no valor de R\$ 83.578,88, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior [leia-se: nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária], sendo lançado imposto no valor de R\$ 31.703,36, com multa de 60%;
4. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de material de consumo do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 631,06, com multa de 60%;
5. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de bens destinados ao ativo imobilizado do estabelecimento, sendo lançado imposto no valor de R\$ 623,00, com multa de 60%;
6. falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado imposto no valor de R\$ 182.513,22, com multa de 100%;
7. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, sendo glosado crédito no valor de R\$ 1.576,95, com multa de 60%;
8. utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento ocorreram em data posterior à utilização do crédito, sendo por isso aplicada multa no valor de R\$ 63.698,77, equivalente a 60% do crédito fiscal.

O autuado apresentou defesa (fls. 103/125) alegando que este Auto de Infração é fruto de flagrante arbitrariedade da autoridade fiscal, que deixou de analisar previamente os documentos e livros do contribuinte, exigindo, muitas vezes, tributos já recolhidos e aplicando penalidades sem que se tenha dado o descumprimento de obrigações acessórias.

Suscita em preliminar a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa em razão da capitulação incorreta das infrações. Reclama que o agente fiscal apontou como infringidos inúmeros artigos do RICMS/97 e da lei nº 7.014/96, mas o Auto de Infração encerra em si flagrante cerceamento de defesa, violando de maneira explícita o art. 5º, inciso LV, da Constituição, bem como o art. 2º da Lei nº 10.941/01, que disciplina o processo administrativo fiscal, haja vista que, em obediência aos princípios do contraditório e da ampla defesa, é imprescindível a presença exata dos elementos identificadores da infração que deu ensejo à lavratura do Auto de Infração, através de uma descrição específica da capitulação legal infringida. Alega que, sob esse prisma, não houve nestes autos, sob a ótica de sua legalidade, a observância dos mencionados princípios constitucionais, uma vez que o agente fiscal apontou de forma genérica os artigos infringidos, não

os especificando. Aduz que fará a demonstração por amostragem, utilizando alguns artigos de cada infração dita por cometida, por ser impossível delimitar todo o equívoco ocorrido no trabalho fiscal:

- item 1º: o art. 247 tem 2 parágrafos e 5 incisos; o art. 248 tem 4 parágrafos e 6 incisos; o art. 250 tem 4 parágrafos;
- item 2º: o art. 61, inciso IX, do Decreto 6.284/97, não existe; também não existem os §§ 7º e 8º do artigo 125, inciso II;
- item 3º: o art. 371 tem 2 incisos e 5 alíneas; o art. 61 tem 7 parágrafos, 10 incisos e 2 alíneas;
- item 7º: o art. 29 tem 7 parágrafos, 7 incisos e 3 alíneas;
- item 8º: o art. 314 tem 2 incisos; o art. 315 tem 2 incisos e 1 parágrafo.

Em face disso, alega que, diferentemente da situação retratada pelo agente fiscal, tais artigos têm diversos itens, parágrafos e alíneas, cada um contendo uma regra jurídica, das mais diversas especificidades possíveis, situação que impede o autuado de constatar qual deles o fisco entende ter sido violado.

Sustenta que essa realidade apontada no trabalho fiscal, qual seja, a incompleta capitulação legal dos artigos tidos como infringidos, é causa de cancelamento da exação fiscal, conforme lição de Hugo de Brito Machado Segundo, que transcreve.

Reclama que no presente Auto de infração o agente fiscal não apresentou um relatório satisfatório da capitulação legal, capaz de conferir ao contribuinte elementos suficientes para a apresentação de uma ampla e plena defesa.

Lembra que no Brasil vige soberano o princípio da tipicidade ou da tipologia fechada, e a seu ver salta aos olhos que a presente acusação fiscal, nos moldes em que foi feita, totalmente genérica, não tem a menor condição de prosperar, pois viola de forma inegável o direito constitucional do autuado à ampla defesa e ao contraditório, uma vez que só poderá se defender plenamente na medida em que souber exatamente o que lhe está sendo imputado. Cita nesse sentido ensinamentos de Antonio da Silva Cabral, José Eduardo Soares de Melo e Marco Aurélio Grecco.

Aduz que, pelo visto, a doutrina é unânime em dizer que o víncio contido no presente Auto de infração, capitulação legal que não corresponde à verdade material, nem a indica claramente, anula o lançamento, pois se trata de víncio substancial na motivação do lançamento e que acaba por infringir o art. 142 do CTN, os princípios da subsunção e da tipicidade e, consequentemente, os princípios da ampla defesa e do contraditório, ficando inviabilizado o oferecimento de uma defesa ampla, completa e sem quaisquer comprometimentos ulteriores, que poderão ser gerados pela preclusão de direitos, em razão da falta de alguma alegação necessária e oportuna à impugnação, uma vez que a empresa não tem o pleno conhecimento da infração que lhe é imputada.

Conclui a preliminar aduzindo que considera cristalina a nulidade suscitada.

Numa segunda preliminar, alega cerceamento de defesa em virtude da não juntada, pela fiscalização, das Notas Fiscais que comprovariam os cometimentos das infrações. Alega que o agente fiscal neste caso não agiu com seu costumeiro acerto no sentido de comprovar a realização da ocorrência dos eventos tributáveis, pois não houve qualquer diligência ou notificação à empresa ou aos seus fornecedores, atribuindo assim à defendant a suposta falta de recolhimento de ICMS, em razão de não ter encontrado nos sistemas da SEFAZ o comprovante de pagamento da antecipação do imposto devido em razão da substituição tributária.

Alega que, no caso do item 6º, que acusa a falta de recolhimento, no prazo regulamentar, do ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, a exigência fiscal não pode prevalecer, bem como nas demais infrações em que a fiscalização se baseou em indícios, uma vez

que não foi levado em consideração que a empresa é simplesmente um depósito, conhecido como CD (centro de distribuição) e que todas as suas operações são de transferências para outras filiais pertencentes ao grupo.

Aduz que, em que pese a falta de zelo na apuração do cometimento das infrações, uma vez que não houve a juntada dos documentos fiscais que comprovariam os indícios apontados pela fiscalizadora, foi juntada à defesa uma planilha descritiva apontando, Nota a Nota, o que realmente ocorreu com as operações consideradas, bem como a quitação da obrigação tributária.

Alega que bastaria uma análise mais detida para se concluir que a empresa se pautou nos exatos termos da legislação, e todas as operações tiveram o imposto devidamente quitado e as operações foram todas escrituradas, e devia o fisco seguir fielmente a determinação do art. 142 do CTN, inclusive quanto à necessária instrução documental, mediante a juntada das Notas Fiscais que comprovariam o evento tributável, não se podendo autuar sobre suposição, pois a autuação requer comprovação, e o que se viu foi a tributação de todo o valor declarado como venda de produtos e isso, para o direito tributário vigente, não é legal.

Reclama que a falta de juntada de todas as Notas apontadas dificulta a análise da legalidade da autuação, pois, se o próprio fisco, que é detentor de todos esses documentos, não conseguiu apontar as Notas Fiscais que ele mesmo indicou como frutos de supostas ilegalidades, que dirá o contribuinte, que fica à mercê da boa vontade dos fornecedores para tentar comprovar a inexistência das operações ou quitações tributárias, solicitando-lhes cópia de Notas Fiscais.

Reporta-se à manifestação do agente fiscal no processo formado a partir do Auto de Infração 269515.0009/08-4, depois de apresentada a defesa, tendo naquele caso o autuante se pronunciado no tocante à alegação de cerceamento de defesa por falta da juntada de Notas Fiscais não escrituradas e por conta disso tendo concluído como omissão de saídas. Aduz que por tal razão a 2ª Junta acolheu a manifestação do agente autuante e afastou todas as Notas Fiscais que não figuraram quando da lavratura do Auto de Infração naquele caso. Alega que neste caso o fato é o mesmo, o que a seu ver leva à conclusão de que, também no presente Auto, devem ser excluídas todas as Notas Fiscais que não compuseram o Auto de Infração no momento de sua lavratura, sob pena de cerceamento de defesa, pois considera que não poderia ser diferente, uma vez que é impossível o contribuinte, particular que o é, conseguir cópias de Notas Fiscais que nem o próprio fisco, que goza de poder estatal e de coercibilidade, conseguir para instruir sua autuação.

Passa a tecer considerações acerca da impossibilidade da aplicação da chamada “Taxa Selic”. Sustenta que a adoção da Selic como fator de correção monetária não encontra qualquer respaldo jurídico, tendo em vista que, de acordo com o art. 161, § 1º, do CTN, “os juros são calculados à taxa de 1% (um por cento) ao mês”. Aduz que tal entendimento tem como pressuposto o fato de que a taxa de 1%, prevista no referido dispositivo legal, é limite máximo para sua fixação, e não mero parâmetro para tanto, estando inclusive esse entendimento em consonância com o disposto no art. 192, § 3º, da Constituição, podendo-se dizer, com isso, que todos os dispositivos legais que fixam limites distintos do apontado contrariam o CTN e acarretam enriquecimento ilícito do Estado em prejuízo do patrimônio do contribuinte.

Alega que não se pode olvidar que o Banco Central tem influência direta no mercado financeiro e, em assim sendo, influencia também na formação da aludida diferença, a qual, em última análise, tem o condão de remunerar o crédito tributário não pago, e por esse motivo qualquer exigência de juros em descompasso com o art. 161 do CTN é totalmente improcedente, sendo de rigor que se anule o Auto de Infração e seja afastada a cobrança dos juros calculados pela Taxa Selic, pela sua manifesta ilegalidade.

No mérito, observa que a autuação do item 1º se refere ao exercício 2011. Alega que o agente fiscal não agiu com acerto, porque no ano calendário 2011 a empresa não teve faturamento, ano em que

apenas funcionou como depósito para compras concentradas das demais filiais. Diz que juntou relação de faturamento, valor “zero”, e cópia do art. 248 do RICMS/12, para demonstrar que, no caso do faturamento da rede de lojas da defendant, inferior a R\$ 36.000.000,00, somente a obrigatoriedade da entrega da EFD se daria a partir de 01/01/2012. Considera que houve equívoco no lançamento, pois não houve faturamento no ano de 2011, fato que traz a subsunção da regra do art. 248, II, do RICMS/12, uma vez que a empresa possui faturamento inferior a R\$ 36.000.000,00, devendo o lançamento ser cancelado.

Impugna também o lançamento do item 2º, considerando que também neste caso a autoridade fiscal responsável pelo lançamento tributário andou mal, pois não verificou com cautela a regularidade das operações apontadas como infringidas. Diz que juntou planilha apontando, Nota a Nota, com sua data de emissão e valor, indicando a data de recolhimento da antecipação parcial e o registro [fls. 115/118 e 135-136].

Reclama que a fiscalização não seguiu neste caso em a ordem emanada do art. 142 do CTN, na medida em que não se confirmou a ilegalidade das operações autuadas, e foi a empresa quem fez a obrigação que seria da autoridade fiscal responsável pela autuação, ao juntar comprovante de regularidade das operações, apontando, Nota a Nota, o valor da operação, a apuração da antecipação parcial e a data do recolhimento.

Reclama que, ademais, se o lançamento se refere à diferença de alíquotas, não se pode exigir o ICMS integral para o Estado da Bahia, pois se deve levar em consideração o crédito gerado, mas neste caso a cobrança está equivocada, pois exige o ICMS sobre a alíquota de 17%, sendo certo que a descrição da infração apontada é recolhimento a menos do ICMS da antecipação parcial, e este é mais um erro inescusável, tornando-se imperiosa a exclusão do Auto de Infração pela falta de requisitos do art. 142 do CTN e incorreta capitulação legal dos dispositivos ditos como infringidos.

Frisa que, de rigor, deve ser afastada também a presente infração, porque as operações tiveram o ICMS da antecipação parcial devidamente recolhido.

Também impugna o lançamento do item 3º, apresentando planilha de apuração contábil contendo os números das Notas Fiscais, datas de emissão, valores, meses da substituição tributária, recolhimento e, quando não houve o recolhimento, o motivo fiscal do que ocorreu.

Considera que o levantamento efetuado pela empresa comprova a falta de subsídios técnicos para a manutenção do presente Auto de Infração. Afirma que as operações se concluíram nos exatos termos do que determina o CTN, e, quando não houve o recolhimento, ou não houve o Conhecimento de Transporte, como no caso dos colchões, que indicam se tratar de frete CIF ou por conta da defendant, sem terceiros envolvidos, ou o valor seria indevido.

Diz que juntou cópia dos livros próprios, onde consta a confirmação da regularidade das operações.

Aduz que, como se trata de uma cobrança de ICMS por antecipação, não se pode exigir o ICMS integral do Estado da Bahia, pois se deve levar em consideração o crédito gerado pela operação.

Reclama que, no caso em tela, a cobrança está equivocada, porque exige o ICMS sobre a alíquota de 17%, tendo em vista que a descrição da infração apontada é recolhimento a menos do ICMS por antecipação, o que significa mais um erro inescusável, sendo imperiosa a exclusão do Auto de Infração, pela falta de requisitos do art. 142 do CTN e incorreta capitulação legal dos dispositivos ditos como infringidos, de modo que, diante de todo o exposto e da comprovação da regularidade das operações apontadas como infringidas, é de rigor que seja anulado o presente Auto de Infração, por desrespeito a regra básica contida no art. 142 do CTN, ou, quando menos, que seja afastada da autuação a infração de que cuida o item 3º.

Quanto aos itens 4º e 5º, alega que a obrigação tributária foi cumprida, na medida em que adquiriu a mercadoria, efetuou o pagamento da diferença de alíquotas, se apropriando do crédito, e escriturou todas as operações, nos exatos termos do que determina o RICMS.

Diz que juntou planilha contábil comprobatória da regularidade das operações com o pagamento das antecipações [sic] das mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, fazendo constar na planilha os números das Nota Fiscais, datas de emissão, valores do ICMS da diferença de alíquotas, substituição tributária, recolhimento e observações.

Aduz que, como o contribuinte é credenciado ao Estado da Bahia, fato que dá direito ao recolhimento posterior do ICMS devido na fronteira, o pagamento foi feito juntamente com o “ICMS notam” [ICMS normal], conforme livro de apuração.

Informa que juntou cópia dos livros próprios para comprovar que as operações se efetivaram legalmente. Juntou planilha.

Observa que todas as Notas apontadas no trabalho fiscal “foram devidamente escrituradas e recolhidas”, e além disso, como se trata de uma cobrança de diferença de alíquotas, não se pode exigir o ICMS integral do Estado da Bahia, pois se deve levar em consideração o crédito gerado pela operação.

Alega que a cobrança está equivocada, pois exige o ICMS sobre a alíquota de 17%, porque a descrição da infração apontada é “recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial” [sic], mais um erro inescusável para o caso em tela, sendo imperiosa a exclusão do Auto de Infração, pela falta de requisitos do art. 142 do CTN e incorreta capitulação legal dos dispositivos ditos como infringidos.

Considera que, pelas razões expostas e diante de mais uma comprovação da regularidade das operações apontadas como infringidas, é de rigor que seja anulado o presente Auto de Infração, uma vez que está completamente desassociado com o regramento tributário vigente ou, quando menos, que sejam afastadas as infrações dos itens 4º e 5º.

Impugna também o lançamento do item 6º, alegando que mais uma vez a autuação fiscal não levou em consideração as respostas apresentadas pela empresa quanto da realização da fiscalização e que comprovam a regularidade das operações.

Diz que as operações foram escrituradas nos livros fiscais próprios e o ICMS incidente sobre elas foi recolhido: as Notas Fiscais Eletrônicas foram emitidas e o imposto devido foi devidamente destacado em cada uma delas e recolhido no prazo legal, conforme planilha e comprovantes de pagamentos anexos, como se pode comprovar no próprio sistema da SEFAZ.

Ressalta que o DMA – Demonstrativo Mensal de Apuração do ICMS [a DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS] fora transmitido corretamente, sendo juntado em anexo, para a real comprovação em relação às saídas de mercadorias, ora contestadas pelo agente fiscal.

Alega que nesse ponto a autuação se encontra mais uma vez equivocada, pois se trata de falta de recolhimento do imposto, que foi devidamente recolhido, conforme se comprova do instrumento anexo.

Reclama que não foi levado em consideração que se trata de um depósito, e a grande maioria de suas operações foi realizada via ECF (emissor de Cupom Fiscal) e por isso posteriormente os documentos foram substituídos por Notas Fiscais próprias, tendo identificado o ICMS devido, crédito menos débito, e realizou o pagamento do imposto.

Diz que juntou cópia das operações realizadas e no campo observação consta o desfecho tributário das mesmas.

Afirma que esse levantamento foi realizado Nota a Nota, a fim de comprovar o equívoco na autuação fiscal, uma vez que se trata de situações de regularidade no recolhimento do tributo devido.

Prossegue dizendo que outro equívoco da autoridade fiscal foi não ter levado em consideração o desfecho dos eventos tributários, que dizem respeito a transferência de mercadorias com os impostos incidentes devidamente destacados e debitados nos livros próprios, ou mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária.

Assinala que na planilha há a observação das Notas Fiscais e o desfecho dos eventos, comprovando a sua regularidade. Destaca que, conforme os documentos exibidos em anexo, a autuação fiscal não levou em consideração os eventos conclusivos das operações, impondo ao contribuinte a obrigação de pagar tributo já pago e escriturado, de acordo com as provas trazidas aos autos, impondo-se, de rigor, mais uma vez, a anulação do presente Auto de Infração ou, quando menos, da 6ª infração, na medida em que o ICMS foi devidamente quitado e as operações, escrituradas.

Com relação ao item 7º, sustenta que a acusação não se coaduna com os livros de registros próprios, na medida em que os créditos foram utilizados exatamente no valor destacado nas Notas Fiscais. Aduz que a agente fiscal verificou que a empresa informou na EFD - SPED ICMS alíquotas maiores do que as normalmente praticadas (7%, 12% e 17%), mas ocorre que, na apuração do ICMS feito pela contabilidade e de acordo com os livros fiscais de entradas e com na DMA, foram utilizadas as alíquotas corretas, bem como o imposto creditado, não tendo havido fraude, má-fé ou dolo por parte do contribuinte, sendo portanto necessária a exclusão do presente item do Auto de Infração, uma vez que está em completa sintonia com o RICMS.

Quanto ao item 8º, alega que novamente a autoridade fiscal não agiu com seu costumeiro acerto, uma vez que os créditos foram apurados em um mês e, como existiu saldo credor, o crédito foi transferido para o mês seguinte ou tempos depois.

Observa que na descrição da autuação consta que a utilização do crédito fiscal de R\$ 11.914,08, no mês de novembro de 2012, foi realizada em 7.12.14, mas há um equívoco, pois a Nota de transferência é datada de 7.12.12, e não do ano de 2014, como fez crer a autuação.

Sustenta que esse é o trâmite natural do procedimento da tomada de saldo credor, porque no final de novembro de 2012 é apurada a existência, ou não, deste saldo; em caso positivo, é emitida uma Nota de transferência, nos termos do art. 114-A do RICMS/97, Nota esta emitida no site da própria Secretaria da Fazenda.

Alega que as referidas Notas seguem ordem cronológica e, por isso, suas datas são posteriores à da apuração do saldo credor, e não poderia ser diferente, na medida em que não se poderia adivinhar qual seria o resultado do ICMS a pagar ou que geraria saldo.

Observa que a indicação da autuação é completamente desassociada do que a autoridade fiscal indicou como ilegal, pois a autuação indica que o crédito é anterior à entrada da mercadoria no estabelecimento, mas isso é impossível, e a própria agente fiscal se contradiz entre os argumentos da autuação, à fl. 2, nº 9, em face da autuação fiscal e a descrição da infração. Diz que, primeiro, se teve a entrada da mercadoria, confronto de contas, apuração do saldo credor, para que somente depois, em se apurando o referido saldo, houvesse a transferência do crédito para qualquer uma das suas filiais, e assim foi feito.

Aduz que outro apontamento de irregularidade na presente infração diz respeito à utilização do crédito fiscal no valor de R\$ 94.250,54, no mês de dezembro de 2012, e à Nota Fiscal da **transferência** de crédito emitida em janeiro de 2013, conforme fl. 2, nº 09.

Diz que repisa tudo o que foi exposto alhures e que traduz a regularidade na transferência dos saldos credores a outras filiais do grupo, tendo em vista que, primeiro, se apura o crédito, o que se fez no final de dezembro de 2012, para depois transferi-lo, o que se deu em janeiro de 2013. Pergunta qual

foi o erro existente nessa operação. Diz que o único erro que se vislumbra é do equívoco no lançamento, pois a operação se encontra em completa sintonia com o ordenamento jurídico vigente.

Diz que juntou cópias das Notas de transferência emitidas, via SEFAZ, logo no mês posterior à apuração do saldo credor do ICMS.

Considera que, de rigor, deve ser determinada a exclusão do item 8º, uma vez que o contribuinte realizou suas operações nos exatos termos do que determina o RICMS.

Pede que, conforme foi suscitado em preliminar, seja anulado o lançamento fiscal pela incompleta capitulação legal da infração, não juntada das Notas Fiscais, bem como por conter em seu bojo a constitucional aplicação da Taxa Selic, ou que, o mérito, sejam acolhidas as comprovações de regularidades de todas as operações exigidas no presente Auto de Infração, comprovações estas realizadas nos arquivos anexos via planilhas e juntada de documentos, para que seja declarado nulo o presente Auto de Infração em razão da falta de zelo da autoridade fiscal, por agir em desconformidade com a regra estabelecida no art. 142 do CTN, ou, quando menos, que seja declarada procedente a presente defesa em virtude da regularidade das operações realizadas pelo contribuinte. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 196/208) dizendo que, quanto à infração do item 1º, o contribuinte é obrigado à EFD desde 1º/1.11, conforme documento “Consulta Contribuinte”, retirado do site da receita federal [www.fazenda.gov.br/spedfiscalserver/](http://www.fazenda.gov.br/spedfiscalserver/), cuja cópia se encontra à fl. 13, e em assim sendo foi aplicada “multa formal” [sic] por falta de entrega de EFD.

Informa que o contribuinte, no exercício de 2011, era inscrito no Cadastro do ICMS como "Comércio varejista de móveis", a partir de 21.2.11, conforme consta em documento do INC - Informações do Contribuinte -, anexo à fl. 12.

Pondera que um comércio varejista naturalmente efetua compra de mercadorias para comercialização e venda de mercadorias no varejo, podendo também transferir as mercadorias adquiridas para suas filiais, “se houverem” filiais, o que é o caso deste contribuinte. Diz que o contribuinte figura como "Depósito Fechado" no Cadastro do ICMS até 11.1.11, quando passou a ser uma “unidade produtiva, inscrito como comercio varejista” [sic].

Aduz que, diante disso, não considera as alegações do contribuinte, que fazem referência a um CD (Centro de Distribuição), que nem é uma figura que conste no cadastro do mesmo.

Acrescenta que não há equívoco quanto à descrição e enquadramento das multas e dos fatos apurados, pois a “descrição dos fatos e das infrações” estão caracterizadas e descritas de acordo com o que determina o sistema de emissão do Auto de Infração (SEAI) e amparadas pelo que estabelece o art. 19 do RPAF.

Quanto à EFD (escrituração fiscal digital), diz que ela substitui a escrituração dos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas, Registro de Apuração do ICMS, Registro de Inventário e CIAP, e o contribuinte sempre pode consultar a data de obrigatoriedade da EFD acessando o Portal do Sistema Público de Escrituração Fiscal Digital. Observa que entre os objetivos do SPED, segundo o site próprio, destaca-se “tornar mais celere... com a melhoria do controle de processos... cruzamento de dados e auditoria eletrônica”, e para o SPED “o documento oficial é o documento eletrônico com validade para todos os fins”. Destaca que isto implica dizer que, estando o contribuinte obrigado à EFD, livros fiscais escriturados de outra forma não têm validade. Observa que no site próprio do SPED se pode ver escrito que ao contribuinte obrigado a EFD ICMS está vedada a escrituração fiscal dos livros e documentos listados no ajuste SINIEF 02/2009, de forma diversa, ou seja, em papel.

Afirma que, por essas razões, o contribuinte estava obrigado à EFD em 2011 e em 2012, conforme os documentos que constam nos autos, já citados, e “a descrição do fato e da infração estão corretos”.

Quanto ao item 2º, diz que, conforme está descrito nos fatos constantes no Auto, o contribuinte recolheu a menos a antecipação parcial, nas entradas de mercadorias de outro Estado, e a antecipação parcial está descrita no RICMS, no art. 352-A, e, estando o contribuinte obrigado à EFD desde 1º.1.11, conforme documento à fl. 13, a fiscalização não poderia considerar, na auditoria, livros fiscais que não fossem os livros da EFD, mas o contribuinte não tinha EFD de 2011, e, em sendo assim, “o autuante” considerou como entradas de mercadorias para comercialização as Notas Fiscais Eletrônicas de entrada de mercadorias constantes no Sistema da SEFAZ. Observa que no tópico 3º da descrição dos fatos do AI [Auto de Infração] está descrito que a auditoria comparou as Notas Fiscais Eletrônicas constantes no Sistema SEFAZ com os DANFEs e Notas Fiscais apresentadas, em papel, pelo contribuinte.

Informa que a relação das Notas Fiscais de compras de mercadorias para comercialização procedentes de outros Estados consta às fls. 29/42, e na relação se pode ver a data de emissão das Notas Fiscais, e também se pode ver que foi calculada a antecipação parcial considerando-se o crédito de ICMS do Estado de origem, o valor da BC [base de cálculo] do ICMS e a “diferença entre o ICMS de origem e a alíquota interna da Bahia”.

Observa que à fl. 28 se encontra um resumo dos pagamentos efetuados pelo contribuinte a título de antecipação parcial, o valor da antecipação parcial calculado conforme o papel de trabalho às fls. 29/42 e os valores de recolhimento de ICMS, de 2011, com o título “antecipação parcial”, para cada mês, em 2011, conforme documento do INC - Informações do Contribuinte à fl. 15.

Afirma que somente a EFD (“Livro Registro de Entrada de Mercadorias”) poderia comprovar a entrada da mercadoria em data diversa da indicada no papel de trabalho às fls. 29/42.

Observa também que na defesa, às fls. 27/31, consta uma cópia de uma apuração de ICMS, e que às fls. 33 e 34 há uma lista de Notas Fiscais com informação de Notas Fiscais de fevereiro, cuja antecipação parcial foi recolhida em abril, sendo que os recolhimentos de antecipação parcial de mercadorias, cujas Notas Fiscais são do mês de fevereiro, constam na tabela apresentada pela defesa, no próprio papel da defesa.

Aduz que, mais uma vez, a entrada da mercadoria no Estado e no estabelecimento, que determina a data de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, só poderia ser comprovada com a escrituração do Livro de Registro de Entrada de Mercadorias [*leia-se: Registro de Entradas*].

Por isso, o autuante considera que seus cálculos de ICMS devido por antecipação parcial estão corretos, conforme o papel de trabalho às fls. 28/42.

Quanto ao item 3º, informa que o cálculo da substituição tributária foi efetuado conforme está descrito no tópico 4º, subtópicos 4.1 e 4.2, descrição dos fatos do AI [Auto de Infração], e no levantamento fiscal, conforme papel de trabalho à fl. 44, se encontram documentos relativos às operações realizadas, sendo que na tabela às fls. 44/58 estão apresentados os valores que compuseram a base de cálculo do ICMS da ST [substituição tributária], bem assim “o” MVA [margem de valor acrescido], também o crédito de ICMS da origem, destacado no documento fiscal, todos discriminados.

Informa que os Conhecimentos de Transportes de mercadorias sujeitas a ST [substituição tributária] estão anexados às fls. 45/55, e são todos fretes “a pagar”, de modo que, se o frete é a pagar, conforme está nas cópias dos Conhecimentos de Transporte, não cabe a alegação de que o preço da mercadoria é preço CIF. Além disso, foram anexadas vias da NF-e, para comprovar que não se trata de preço CIF, como alega a defesa. Acrescenta que nenhum dos Conhecimentos de Transporte, cujas cópias se encontram às fls. 45/55, tem destaque de ICMS, e, se nos Conhecimentos de Transporte não tem destaque do ICMS, o ICMS de origem não poderá ser deduzido, pois assim está determinado no RICMS/97, do qual transcreve o art. 357.

Quanto à alegação da defesa de que quando não houve recolhimento o contribuinte não teve conhecimento dos documentos de transporte, o autuante contrapõe que não cabe tal alegação, uma vez que os mesmos estão relacionados na defesa apresentada, e se estão relacionados na defesa, certamente o contribuinte teve conhecimento deles.

Aduz que o contribuinte foi intimado a apresentar documentos de arrecadação, conforme fl. 8, e demonstrativo do recolhimento de substituição tributária, fl. 10. Informa que pediu esses documentos porque nos DAEs há um campo próprio onde se pode indicar o número do documento fiscal a que se refere o pagamento, e, caso os números de todos os documentos fiscais não caibam no DAE, pode ser feita uma relação dos documentos a que se refere o documento de arrecadação e anexar ao DAE respectivo.

No tocante à alegação da defesa de que o frete é CIF, diz que isso também não se coaduna com o que consta nas NF-es a que correspondem os Conhecimentos de Transporte que foram anexados ao processo pela autuante. Diz que as Notas Fiscais foram anexadas ao processo, por ocasião da informação fiscal.

Relativamente à Nota Fiscal 133072, “cuja via será anexada ao PAF será retirada do cálculo da ST”, uma vez que se trata de bicicleta ergométrica, mercadoria que está sujeita à tributação normal.

Apresenta novo demonstrativo de débito da infração 3<sup>a</sup>.

Informa que os livros anexados pela defesa são livros de apuração do ICMS, elaborados em processamento de dados, sendo que os livros deveriam ser apresentados na EFD, pois o contribuinte era obrigado à EFD em 2011, conforme documento do site da receita federal já mencionado.

Quanto aos itens 4º e 5º, informa que o contribuinte escriturou as Notas Fiscais relacionadas no papel de trabalho à fl. 60, cujos produtos [mercadorias] são destinados ao consumo ou ao ativo do estabelecimento, e trata-se de cadeiras, carteiras e expositor multiuso, estando as Notas Fiscais escrituradas na EFD de 2012, nos meses de abril, setembro e dezembro, de modo que as diferenças de alíquotas foram lançadas na EFD nos meses respectivos, e, observando a EFD do contribuinte, bem como as Notas Fiscais apresentadas, concluiu que assiste razão ao contribuinte, em parte, tendo refeito o demonstrativo à fl. 60, bem como o demonstrativo de débito do Auto de Infração. Apresentou novo demonstrativo da 4<sup>a</sup> infração, reduzindo o valor do imposto a ser lançado para R\$ 146,31, e a infração 5<sup>a</sup> deixou de existir.

Relativamente ao item 6º, informa que anexou em meio magnético “destinado ao CONSEF”, em CD, a EFD do contribuinte. Informa que na referida EFD se pode ver que não há uma única Nota Fiscal de saída escriturada pelo contribuinte no mês de agosto de 2012, nem muito menos Cupons Fiscais, e quanto a esse aspecto, depósito não emite Cupom Fiscal, porque o Cupom Fiscal se destina a vendas a consumidor final.

Observa que a defesa alega também que se trata de um depósito e que o depósito emitiu Cupom Fiscal e o substituiu pela NF-e, tendo anexado uma lista das NF-es emitidas em substituição aos Cupons Fiscais, de acordo com suas alegações. Quanto a esse aspecto, o fiscal diz que mais uma vez, além de este contribuinte, com essa inscrição, não constar como depósito no Cadastro do ICMS, ainda se enfatiza que depósito não pode emitir Cupom Fiscal, pois depósito somente pode emitir NF [Nota Fiscal] de entrada do mesmo contribuinte e de retorno.

Reporta-se aos dispositivos da Lei 7014/96 sobre os procedimentos para apuração do imposto. Transcreve os arts. 24 e 25.

Informa que o contribuinte não efetuou o cálculo do imposto devido, uma vez que a apuração deve ocorrer na EFD, mas o contribuinte não escriturou a EFD do mês de agosto de 2012, e portanto o imposto foi calculado levando em consideração as Notas Fiscais Eletrônicas de saída emitidas pelo contribuinte, sendo lançado o imposto devido pelo total das saídas constantes em Notas Eletrônicas

relacionadas no site da NF-e da SEFAZ e pelo imposto nestas destacado. Diz que, conforme está descrito nos arts. 24 e 25 da Lei 7.014/96, há uma forma própria para se apurar o imposto, e essa forma implica a escrituração de livros fiscais, de modo que não há por que se levar em consideração o desfecho dos eventos tributários, como alega a defesa, uma vez que não houve escrituração fiscal no mês de agosto de 2012.

Com relação ao item 7º, o fiscal observa que os papéis de trabalho se encontram às fls. 80/84. Diz que, da reanálise dos papéis de trabalho, concluiu que devem ser retirados alguns valores, porque estão incluídos na base de cálculo da Nota Fiscal 30081 frete no valor de R\$ 3.090,00, e da Nota Fiscal 28412, frete no valor de R\$ 33,60, de modo que o contribuinte tem direito a 7% do valor das base de cálculo do frete das Notas Fiscais 28412 e 30081. Com isso, os lançamentos de maio e junho de 2012, sendo R\$ 2,35 de maio de 2012 e R\$ 216,26 de junho de 2012, serão retirados do demonstrativo de débito dessa infração.

Apresenta novo demonstrativo de débito da 7ª infração.

Observa que o contribuinte afirma que a apuração correta está na EFD e na DMA, o fiscal contrapõe que na apuração do ICMS de maio e junho não há ajuste de crédito ou estorno de crédito correspondente aos valores indicados, que seria a forma correta de fazer o ajuste na apuração, e, além disso, é o contribuinte quem diz que o crédito foi utilizado pelo valor destacado nas Notas Fiscais, mas ocorre que as Notas Fiscais são de São Paulo e Minas Gerais, cuja alíquota é de 7%, e do Tocantins, cuja alíquota é de 12%. Acrescenta que, ainda que os documentos fiscais de São Paulo e Minas Gerais tivessem destaque de ICMS de 12%, só se poderia usar 7%, tal como determina o RICMS/2012, e portanto o lançamento de crédito a mais referente às Notas Fiscais 11490, 11693 e 133 será mantido.

Quanto ao item 8º, assinala que o papel de trabalho se encontram à fl. 86, composto da conta corrente de 2012, elaborada a partir da EFD do contribuinte, e às fls. 87/95, Notas Fiscais de transferência de crédito de outras filiais do autuado. Observa que a Nota Fiscal 001 foi emitida pela filial 104496466 em 7.12.12 e o crédito correspondente foi utilizado em novembro de 2012, ou seja, a filial que transferiu o crédito o transferiu em dezembro, mas a filial que o recebeu o utilizou em novembro. A Nota Fiscal 001 encontra-se à fl. 87 e se pode ver a data de sua emissão, ou seja, 7.12.12. Além disso, no demonstrativo de débito a data da ocorrência do crédito antecipado está corretamente lançada, conforme se pode ver na infração 8ª, à fl. 4, embora à fl. 2 tenha sido indicada a data de 7.12.14, mas essa descrição à fl. 2 não alterou o valor da multa por utilização do crédito antecipadamente, uma vez que no demonstrativo de débito está com a data de ocorrência e vencimento corretos.

Com relação à Nota Fiscal 174, de 23.1.13, emitida pela filial 77511039, à Nota Fiscal 6, emitida em 23.1.13 pela filial 104257713, à Nota Fiscal 14, de 23.1.13, emitida pela filial 104496466, à Nota Fiscal 6, emitida em 23.1.13 pela filial 104701962, à Nota Fiscal 3, emitida em 23.1.13 pela filial 104702097, à Nota Fiscal 11, emitida em 23.1.13 pela filial 104702105, à Nota Fiscal 183, emitida em 23.1.13 pela filial 48378479, e à Nota Fiscal 328, emitida em 23.1.13 pela filial 73228218, os créditos foram utilizados no mês de dezembro de 2012, ou seja, no mês anterior à emissão das mencionadas Notas Fiscais. No tocante ao crédito das demais Notas Fiscais já referidas, o mesmo foi usado em dezembro de 2012, porém as Notas Fiscais que dão direito ao seu uso são todas do mês de janeiro de 2013.

Ressalta que ainda não existe uma forma, na presente situação, de usar crédito de uma Nota Fiscal em um mês anterior ao mês em que a Nota Fiscal foi emitida para a transferência do crédito, e se houvesse a defesa estaria com a razão.

Considera evidente que primeiro se apura o saldo para transferi-lo, porém a transferência do crédito e a escrituração do mesmo no estabelecimento de destino não pode se dar com um mês de antecedência da emissão da Nota Fiscal pelo estabelecimento que transferiu o crédito.

Opina pela manutenção do Auto de Infração, com as modificações julgadas adequadas e constantes na informação fiscal, devendo ser julgado procedente em parte.

Dada ciência da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou (fl. 281) dizendo que ratifica todos os argumentos expendidos na defesa. Alega que o autuante na informação prestada não avaliou os termos expostos na defesa, numa clara demonstração da fragilidade da argumentação constante na autuação, sob o único argumento de que a acusação tem amparo legal. Diz que o que questiona é a subsunção da norma ao fato concreto, no que o agente fiscal não logrou êxito. Conclui dizendo que, com supedâneo no princípio da economia processual, ratifica tudo o que foi exposto na defesa e espera o acerto do julgamento.

O fiscal também se pronunciou (fl. 285) dizendo não haver nenhuma informação nova, e repete a opinião manifestada na defesa.

## VOTO

Este Auto de Infração comprehende 8 lançamentos.

O autuado suscitou preliminar alegando cerceamento de defesa por capitulação incorreta das infrações, porque o fiscal apontou de forma genérica os artigos infringidos, não os especificando. Reclama que foram apontados artigos com vários parágrafos, incisos, alíneas e itens, cada um contendo regras jurídicas as mais diversas, impedindo identificar qual o dispositivo que o fisco entende ter sido violado.

Não me parece razoável a alegação da defesa. Cada infração contém ao final a indicação do enquadramento legal e a tipificação do cometimento, com a multa correspondente. Se alguma indicação está errada, cabia à defesa assinalar. Não pode simplesmente, de forma genérica, alegar que a capitulação da infrações está incorreta, sem dizer em que consistiu a incorreção.

Numa segunda preliminar, o autuado alega cerceamento de defesa porque não foram juntadas as Notas Fiscais relativas às infrações imputadas. Ocorre que as Notas Fiscais se encontram em poder do contribuinte. Nos demonstrativos são citados os números dos documentos. Em face essa indicação, o autuado pode consultar o documento correspondente.

Há uma terceira preliminar, relativa ao item 6º, “bem como nas demais infrações em que fiscalizou baseado em indícios”, na qual a defesa alega que não foi levado em consideração que a empresa é um depósito, conhecido como CD (centro de distribuição) e todas as operações são de transferências para outras filiais pertencentes ao grupo.

Essa questão não é matéria de preliminar, e sim de mérito. Há que se traçar a distinção entre os conceitos de empresa e de grupo de empresas. Não existem “filiais” de um grupo. Além disso, é também preciso fazer a distinção entre depósito e centro de distribuição. Não se trata de termos equivalentes.

O item 6º diz respeito à falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Mesmo que o estabelecimento fosse um centro de distribuição, teria de recolher no prazo regulamentar o imposto referente às suas operações.

Foi questionada também a aplicação da chamada “Taxa Selic”. A aplicação dessa “taxa” tem previsão legal. Não é razoável discutir o direito posto no âmbito administrativo.

Ultrapasso as preliminares suscitadas.

No mérito, a defesa observa que a autuação do item 1º se refere ao exercício 2011. Alega que o agente fiscal não agiu com acerto, porque no ano calendário 2011 o faturamento foi inferior a R\$ 36.000.000,00.

De fato, o art. 897-B do RICMS/97, em sua redação à época do fato – redação dada pela Alteração nº 151 (Decreto nº 13537, de 19.12.11), efeitos a partir de 20.12.11 a 31.12.11 –, previa que:

“Art. 897-B. A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando-se os prazos estabelecidos a seguir, de acordo com o montante referente às operações e prestações sujeitas ao ICMS no ano imediatamente anterior:

I - a partir de 01/01/2011, aqueles cujo montante auferido em 2010 tenha sido superior a R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais), observado o disposto no § 3º do art. 897-D;”

De acordo com os extratos do INC às fls. 287/289, o faturamento da empresa estava muito aquém do limite estabelecido pela legislação, não estando por conseguinte sujeito à apresentação da EFD.

A multa do item 1º é portanto indevida.

O item 2º diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização.

O autuado alega que o fiscal não verificou com cautela a regularidade das operações apontadas como infringidas. Diz que juntou planilha apontando, Nota a Nota, com sua data de emissão e valor, indicando a data de recolhimento da antecipação parcial e o registro.

Para fazer prova de que o imposto foi pago, a defesa deveria juntar os comprovantes de pagamento (DAEs). Os demonstrativos apresentados (fls. 115/118 e 135-136) não provam nada. Tais demonstrativos indicam o número das Notas Fiscais, suas datas, valores e data do recolhimento do imposto, mas, onde estão os comprovantes de que os valores devidos foram pagos?

Não se prova pagamento de imposto simplesmente alegando que o tributo foi pago. Mantendo o lançamento.

No item 3º, a imputação é de recolhimento de ICMS efetuado a menos por antecipação, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior [aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária].

O autuado na defesa apresentou planilha de apuração contábil contendo os números das Notas Fiscais, datas de emissão, valores, meses da substituição tributária, recolhimento e, quando não houve o recolhimento, o motivo fiscal do que ocorreu. Afirma que, quando não houve o recolhimento, ou não houve o Conhecimento de Transporte, como no caso dos colchões, que indicam se tratar de frete CIF ou por conta da defendant, sem terceiros envolvidos, ou o valor seria indevido. Aduz que, como se trata de uma cobrança de ICMS por antecipação, não se pode exigir o ICMS integral do Estado da Bahia, pois se deve levar em consideração o crédito gerado pela operação. Reclama que a cobrança está equivocada, porque exige o ICMS sobre a alíquota de 17%, tendo em vista que a descrição da infração apontada é recolhimento a menos do ICMS por antecipação.

O autuado tem razão, em parte, ao reclamar que, como o item 3º cuida de cobrança de ICMS por antecipação, não se pode exigir o ICMS integral do Estado da Bahia, pois se deve levar em consideração o crédito gerado pela operação. Reclama ainda, com razão, que a cobrança está equivocada, porque exige o ICMS sobre a alíquota de 17%, tendo em vista que a descrição da infração apontada é recolhimento a menos do ICMS por antecipação.

Ao prestar a informação, o fiscal autuante explica como procedeu aos cálculos. Informa que os Conhecimentos de Transportes de mercadorias sujeitas a substituição tributária estão anexados às fls. 45/55, e são todos fretes "a pagar", de modo que, se o frete é a pagar, conforme está nas cópias dos Conhecimentos de Transporte, não cabe a alegação de que o preço da mercadoria é preço CIF. Além disso, foram anexadas vias das Notas Fiscais, para provar que não se trata de preço CIF, como alega a defesa. Acrescenta que nenhum dos Conhecimentos de Transporte, cujas cópias se encontram às fls. 45/55, tem destaque de ICMS, e, se nos Conhecimentos de Transporte não tem destaque do ICMS, o ICMS de origem não poderá ser deduzido. Quanto à alegação da defesa de que quando não houve recolhimento o contribuinte não teve conhecimento dos documentos de transporte, o autuante contrapõe que não cabe tal alegação, uma vez que os mesmos estão relacionados na defesa apresentada, e se estão relacionados na defesa, certamente o contribuinte teve conhecimento deles. Aduz que o contribuinte foi intimado a apresentar documentos de arrecadação, conforme fl. 8, e demonstrativo do recolhimento de substituição tributária, fl. 10. Informa que pediu esses documentos porque nos DAEs há um campo próprio onde se pode indicar o número do documento fiscal a que se refere o pagamento, e, caso os números de todos os documentos fiscais não caibam no DAE, pode ser feita uma relação dos documentos a que se refere o documento de arrecadação e anexar ao DAE respectivo. No tocante à alegação da defesa de que o frete é CIF, diz o fiscal que isso também não se coaduna com o que consta nas Notas Fiscais a que correspondem os Conhecimentos de Transporte.

O fiscal conclui informando que retirou a parcela relativa à Nota Fiscal 133072, tendo em vista que se trata de bicicleta ergométrica, mercadoria que está sujeita à tributação normal. Apresentou novo demonstrativo de débito da infração 3<sup>a</sup>, reduzindo a parcela relativa a maio de 2011, de R\$ 14.847,31 para R\$ 14.149,23.

Acato a revisão efetuada pelo fiscal autuante. O demonstrativo do débito do item 3º deverá ser ajustado com base nos elementos do quadro à fl. 202. Valor remanescente do item 3º: R\$ 31.005,28.

Os itens 4º e 5º cuidam de falta de pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições interestaduais de material de consumo e de bens do ativo imobilizado, respectivamente.

O autuado juntou planilha com os números das Nota Fiscais, datas de emissão, valores do ICMS da diferença de alíquotas, substituição tributária, recolhimento e observações. Explica que, por ser credenciado a recolher posteriormente o imposto que seria pago na fronteira, o pagamento foi feito juntamente com o "ICMS notam" [ICMS normal]. Reclama que, como se trata da cobrança de diferença de alíquotas, não se pode exigir o ICMS integral do Estado da Bahia, pois se deve levar em consideração o "crédito" gerado pela operação, observando que a cobrança está equivocada, pois exige o ICMS sobre a alíquota de 17%, porque a descrição da infração apontada é "recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial" [sic].

Na informação, o fiscal autuante explica que o contribuinte escriturou as Notas Fiscais relacionadas no papel de trabalho à fl. 60, cujas mercadorias são destinados ao consumo ou ao ativo do estabelecimento, estando as Notas Fiscais escrituradas na EFD de 2012, nos meses de abril, setembro e dezembro, de modo que as diferenças de alíquotas foram lançadas na EFD nos meses respectivos, e, observando a EFD do contribuinte, bem como as Notas Fiscais apresentadas, concluiu que assiste razão ao contribuinte, em parte, tendo refeito o demonstrativo à fl. 60. Apresentou novo demonstrativo da 4<sup>a</sup> infração, reduzindo o valor do imposto a ser lançado para R\$ 146,31, e a infração 5<sup>a</sup> deixou de existir.

Acato a revisão efetuada pelo fiscal autuante. O demonstrativo do débito do item 4º deverá ser ajustado com base no quadro apresentado à fl. 203, reduzindo-se o valor do imposto a ser lançado, de R\$ 631,06 para R\$ 146,31.

Exclui-se da autuação o item 5º.

O lançamento do item 6º refere-se a falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS relativo a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

O autuado alega que as operações foram escrituradas nos livros fiscais próprios e o ICMS incidente sobre elas foi recolhido, pois as Notas Fiscais Eletrônicas foram emitidas e o imposto devido foi devidamente destacado em cada uma delas e recolhido no prazo legal, conforme planilha e comprovantes de pagamentos anexos, tendo transmitido a DMA correspondente, conforme cópia anexa. Alega que não foi levado em conta que o estabelecimento é um depósito, e por isso no caso das operações realizadas via ECF foram posteriormente emitidas Notas Fiscais, tendo destacado o ICMS devido e, apurados os créditos e débitos, realizou o pagamento do imposto apurado. Prossegue dizendo que a autoridade fiscal não levou em consideração a transferência de mercadorias com os impostos incidentes devidamente destacados e debitados nos livros próprios, bem como mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária. Assinala que na planilha há a observação das Notas Fiscais e o desfecho dos eventos, comprovando a sua regularidade. Destaca que, conforme os documentos exibidos em anexo, a autuação fiscal não levou em consideração os eventos conclusivos das operações, impondo ao contribuinte a obrigação de pagar tributo já pago e escriturado, de acordo com as provas trazidas aos autos.

Por sua vez, o autuante, na informação, diz que anexou em meio magnético “destinado ao CONSEF”, em CD, a EFD do contribuinte, na qual não há uma única Nota Fiscal de saída escriturada pelo contribuinte no mês de agosto de 2012, nem muito menos Cupons Fiscais, sendo que depósito não emite Cupom Fiscal, porque o Cupom Fiscal se destina a vendas a consumidor final. Quanto à alegação de que se trata de um depósito e que o depósito emitiu Cupom Fiscal e o substituiu pela NF-e, conforme lista anexa das NF-es emitidas em substituição aos Cupons Fiscais, o fiscal diz que a inscrição deste estabelecimento não consta como depósito no Cadastro do ICMS, e enfatiza que depósito não pode emitir Cupom Fiscal, pois depósito somente pode emitir Nota Fiscal de entrada do mesmo contribuinte e de retorno.

Informa que o contribuinte não efetuou o cálculo do imposto devido, uma vez que a apuração deve ocorrer na EFD, mas o contribuinte não escriturou a EFD do mês de agosto de 2012, e portanto o imposto foi calculado levando em consideração as Notas Fiscais Eletrônicas de saída emitidas pelo contribuinte, sendo lançado o imposto devido pelo total das saídas constantes em Notas Eletrônicas relacionadas no site da NF-e da SEFAZ e pelo imposto nestas destacado. Diz que, conforme está descrito nos arts. 24 e 25 da Lei 7.014/96, há uma forma própria para se apurar o imposto, e essa forma implica a escrituração de livros fiscais, de modo que não há por que se levar em consideração o desfecho dos eventos tributários, como alega a defesa, uma vez que não houve escrituração fiscal no mês de agosto de 2012.

Noto que há um descompasso entre os pontos de vista do autuado e do autuante, cada um falando uma linguagem diferente. Quando o contribuinte diz que é um “depósito”, isto não quer dizer que se trate de um “depósito fechado”, o que acontece é que, na sua concepção, o autuado chama de depósito o que na verdade é um centro de distribuição, conforme explicou no início da defesa. O contribuinte anexou às fls. 173/181 a relação das Notas Fiscais Eletrônicas emitidas, e o fiscal, na informação, declarou que não efetuou o cálculo do imposto porque a apuração deveria ocorrer na EFD, mas o contribuinte não escriturou a EFD do mês de agosto de 2012. Esse entendimento do autuante é consentâneo com a autuação no caso do item 1º, porém, conforme já foi depurado, em 2012 o autuado não estava obrigado à escrituração da EFD, haja vista que, de acordo com os extratos do INC às fls. 287/289, o faturamento da empresa estava muito aquém do limite estabelecido pelo art. 897-B do RICMS/97. No caso do item 1º deste Auto, a redação do citado art. 897-B era a que foi dada pela Alteração nº 151 (Decreto nº 13537, de 19.12.11), efeitos a partir de 20.12.11 a 31.12.11. Já no caso do item 6º, a redação do art. 897-B é a que foi dada pela Alteração nº 152 (Decreto nº 13559, de 29.12.11), efeitos a partir de 30.12.11:

Art. 897-B. A Escrituração Fiscal Digital (EFD) é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, observando-se os prazos estabelecidos a seguir, de acordo com o montante referente às operações e prestações sujeitas ao ICMS no ano imediatamente anterior:

.....  
II - a partir de 01/01/2012, aqueles cujo faturamento auferido no ano imediatamente anterior tenha sido superior a R\$15.000.000,00 (quinze milhões de reais) até o limite de R\$36.000.000,00 (trinta e seis milhões de reais), observado o disposto no § 4º do art. 897-D;”

Sendo assim, não podia o fiscal se recusar a aceitar as provas apresentadas, sob alegação de que o contribuinte não escriturou a EFD.

O contribuinte apresentou a GIA do mês em questão, agosto de 2012 (fl. 182). Formalmente, a GIA está em ordem: constam as operações de entrada, as operações de saída, os créditos, os débitos e a apuração do imposto no período, resultando um saldo devedor de R\$ 11.377,23. Esse valor, R\$ 11.377,23, é precisamente o que o contribuinte pagou, conforme extrato do INC à fl. 290 (extrato de setembro de 2012: o imposto de um mês é pago no mês seguinte).

Infração não caracterizada.

O lançamento do item 7º diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais.

O autuado alega que a agente fiscal verificou que a empresa informou na EFD - SPED ICMS alíquotas maiores do que as normalmente praticadas, mas ocorre que, na apuração do ICMS feito pela contabilidade e de acordo com os livros fiscais de entradas e com na DMA, foram utilizadas as alíquotas corretas.

Na informação, o autuante declarou que, na reanálise dos papéis de trabalho, concluiu que devem ser retirados alguns valores, porque estão incluídos na base de cálculo da Nota Fiscal 30081 frete no valor de R\$ 3.090,00, e da Nota Fiscal 28412, frete no valor de R\$ 33,60, de modo que o contribuinte tem direito a 7% do valor das base de cálculo do frete das Notas Fiscais 28412 e 30081. Com isso, os lançamentos de maio (R\$ 2,35) e junho (R\$ 216,26) de 2012 serão retirados do demonstrativo de débito dessa infração. Apresentou novo demonstrativo de débito da 7ª infração.

Quanto à alegação do autuado de que a apuração correta está na EFD e na DMA, o fiscal contrapõe que na apuração do ICMS de maio e junho não há ajuste de crédito ou estorno de crédito correspondente aos valores indicados, que seria a forma correta de fazer o ajuste na apuração, e, além disso, é o contribuinte quem diz que o crédito foi utilizado pelo valor destacado nas Notas Fiscais, mas ocorre que as Notas Fiscais são de São Paulo e Minas Gerais, cuja alíquota é de 7%, e do Tocantins, cuja alíquota é de 12%. Acrescenta que, ainda que os documentos fiscais de São Paulo e Minas Gerais tivessem destaque de ICMS de 12%, só se poderia usar 7%, tal como determina o RICMS/2012, e portanto o lançamento de crédito a mais referente às Notas Fiscais 11490, 11693 e 133 será mantido.

Acato o resultado da revisão efetuada pelo autuante. O demonstrativo do débito do item 7º deverá ser refeito com base nos dados à fl. 206, remanescendo as parcelas de julho e setembro de 2012, nos valores de R\$ 1.324,50 e R\$ 33,84, respectivamente, totalizando imposto no valor de R\$ 1.358,34.

No item 8º, o contribuinte é acusado de utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento ocorreram em data posterior à utilização do crédito. Embora na descrição do fato não seja dito – como devia –, não está sendo glosado o crédito fiscal, mas sim aplicada uma multa de 60% do valor do crédito fiscal.

O autuado alega que os créditos foram apurados em um mês e, como existiu saldo credor, o crédito foi transferido para o mês seguinte ou tempos depois. Fala da data da Nota Fiscal de transferência

do crédito. Sustenta que seguiu o trâmite natural do procedimento da tomada de saldo credor, porque no final de um mês é apurada a existência, ou não, de saldo credor, e, em caso positivo, é emitida uma Nota de transferência, nos termos do art. 114-A do RICMS/97, Nota esta emitida no site da própria Secretaria da Fazenda. Alega que as Notas seguem ordem cronológica e, por isso, suas datas são posteriores à da apuração do saldo credor, e não poderia ser diferente, haja vista que não se poderia adivinhar qual seria o resultado do ICMS a pagar ou que geraria saldo. Observa que a indicação da autuação é completamente desassociada do que a autoridade fiscal indicou como ilegal, pois a autuação indica que o crédito é anterior à entrada da mercadoria no estabelecimento, mas isso é impossível, e a própria agente fiscal se contradiz, porque, primeiro, houve a entrada da mercadoria, foi feito o confronto de contas, foi apurado o saldo credor, para que somente depois, em se apurando o referido saldo, houvesse a transferência do crédito, e assim foi feito. Reitera o mesmo entendimento quanto à segunda parcela, de dezembro, argumentando que, primeiro, se apura o crédito, o que se fez no final de dezembro de 2012, para depois transferi-lo, o que se deu em janeiro de 2013. Pergunta qual foi o erro existente nessa operação.

O autuante, por sua vez, chama a atenção para os papéis de trabalho e para as datas dos documentos, destacando os estabelecimentos emitentes de cada um. Reconhece que ainda não existe uma forma, na presente situação, de usar crédito de uma Nota Fiscal em um mês anterior ao mês em que a Nota Fiscal foi emitida para a transferência do crédito, e se houvesse a defesa estaria com a razão, mas considera evidente que primeiro se apura o saldo para transferi-lo, porém a transferência do crédito e a escrituração do mesmo no estabelecimento de destino não pode se dar com um mês de antecedência da emissão da Nota Fiscal pelo estabelecimento que transferiu o crédito.

Na descrição do fato foi feita uma afirmação inverídica, ao ser dito que o crédito teria sido utilizado relativamente a mercadorias cujas entradas no estabelecimento teriam ocorrido em data posterior à utilização do crédito. Não se trata aqui, absolutamente, de crédito utilizado antes da entrada das mercadorias no estabelecimento. Foram inclusive indicados dispositivos legais inadequados no campo “Enquadramento” (arts. 314 e 315 do RICMS/12). Em face da defesa e das considerações feitas na informação fiscal, fica-se sabendo que o que houve na verdade neste caso foi que o estabelecimento autuado recebeu créditos fiscais de outros estabelecimentos da mesma empresa, conforme prevê o art. 306, e, na visão da autoridade autuante, as datas das Notas Fiscais de transferência seriam posteriores à “utilização” dos créditos.

Os créditos já existiam quando foram escriturados. O art. 306 do RICMS/12 prevê a possibilidade da transferência do saldo credor (ou devedor) do imposto entre os estabelecimentos do mesmo contribuinte. Para ser feita a transferência, é preciso, evidentemente, que se proceda à apuração do imposto no estabelecimento que irá fazer a transferência. Tal apuração é feita no livro próprio, o Registro de Apuração do ICMS. De acordo com o § 1º do art. 227 do RICMS/12, o Registro de Apuração do ICMS deve ser escriturado até o oitavo dia do mês seguinte ao do período considerado. Só então é que se sabe se existe ou não saldo credor. E é a partir de então que o contribuinte tem a faculdade de verificar se há necessidade ou conveniência de transferir crédito (ou débito) de um estabelecimento para outro. Ao decidir transferir o crédito, deve emitir Nota Fiscal de transferência. A Nota Fiscal Eletrônica não pode ser emitida com data retroativa. Sua data neste caso é irrelevante, porque o que na verdade se exige é que o crédito a ser transferido pelo estabelecimento emitente seja relativo a mês anterior ou ao mesmo mês em que o crédito será lançado pelo estabelecimento destinatário. No caso em exame, a Nota Fiscal à fl. 87, apesar de ser datada de 7.12.12, transfere crédito fiscal preexistente, no valor de R\$ 11.914,08, relativo ao mês de novembro de 2012, e o destinatário escriturou esse crédito na apuração do mês de novembro de 2012, agindo portanto a empresa de forma plenamente correta. Já no tocante às Notas Fiscais às fls. 88/95, apesar de serem datadas de 23.1.13, elas transferem crédito fiscal também preexistente, no valor de R\$ 94.250,54,

relativo ao mês de dezembro de 2012, e o destinatário escriturou esse crédito na apuração do mês de dezembro de 2012, o que é absolutamente correto.

Note-se que o art. 306 do RICMS/12 prevê a possibilidade da transferência tanto do saldo credor como também do saldo devedor. Seguindo a lógica da autoridade autuante neste caso, se o que tivesse sido transferido fosse o saldo devedor, e não o saldo credor, a fiscalização aceitaria que fosse considerada como data de vencimento do débito apurado no estabelecimento que transfere o débito a data da emissão da Nota Fiscal da transferência? Claro que não aceitaria: o débito é considerado no mês em que é apurado. Por conseguinte, no caso do crédito, o raciocínio tem de ser o mesmo. Não podem ser adotados dois pesos e duas medidas para situações correlatas.

Não houve infração alguma neste caso.

Em princípio, o lançamento do item 8º seria nulo, pois acusa o contribuinte de ter utilizado crédito relativo a mercadorias cujas entradas no estabelecimento teriam ocorrido em data posterior à utilização do crédito. Conforme alegou a defesa, as mercadorias entraram nos estabelecimentos da empresa muito antes. Deixo, porém, de decidir pela nulidade, haja vista que, no mérito, a imputação fiscal é improcedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206905.0002/14-5, lavrado contra **CASA COSTA MÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 116.088,80**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR