

**PROCESSO** - A. I. Nº 298950.0002/13-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA. - EPP  
**RECORRIDOS** - IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA. - EPP e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0176-03/15  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 11/03/2016

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0015-11/16

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. **a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS, PARA COMERCIALIZAÇÃO, NÃO ENCERRADA. **c)** DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA O ATIVO FIXO. **d)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **d.1)** RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. **d.2)** FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Os demonstrativos de ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. MULTA. **b)** CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO. Apuração não discriminam as mercadorias arroladas nas operações que resultaram na exigência fiscal impedindo a identificação das operações sujeitas ou não ao regime de substituição tributária, bem como as mercadorias destinadas ao ativo fixo. Diligências realizadas não eliminaram o óbice. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DE DEFESA. Infrações Nulas devendo ser refeita a ação fiscal. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS COM OMISSÃO DE DADOS. Ficou demonstrado nos autos que o contribuinte foi intimado, no prazo de trinta dias para retificação de arquivo com omissão dos registros 50 e 54 e não retificou, descumprindo o §5º, do art. 708-B do RICMS-BA/97. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0176-03/15, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, com base no art. 169, I, “b”, do mesmo regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 12/03/2013, reclama ICMS no valor de R\$756.046,06, em razão das seguintes irregularidades, sendo objeto de Recurso de Ofício as infrações 1, 2, 3, 5 e 6 e de Recurso Voluntário a infração 4:

*INFRAÇÃO 1 – Multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a abril e junho a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$156.884,46, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 08 a 29;*

*INFRAÇÃO 2 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$126.379,61, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 30 a 38;*

*INFRAÇÃO 3 – Falta de recolhimento do 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, abril, junho, setembro, novembro e dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$72.427,00, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 39 a 40;*

*INFRAÇÃO 4 – Fornecimento de através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações das saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento de cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas, nos meses de fevereiro a julho, novembro e dezembro de 2010. Exigido a multa no valor de R\$103.928,62. Demonstrativo à fl. 41;*

*INFRAÇÃO 5 – Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RPAF-BA/99, nos meses de janeiro a abril e junho a dezembro de 2010. Exigido o valor de R\$286.672,77, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 42 a 53;*

*INFRAÇÃO 6 – Recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, no mês de maio de 2010. Exigido o valor de R\$9.753,60, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 54 a 124.*

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 3ª JJF proferiu a Decisão transcrita abaixo (fls. 224/231):

*Os itens 01, 02, 03, 05 e 06 da autuação serão analisadas conjuntamente, tendo em vista que tratam de multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial - infração 01; utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária - infração 02; falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo - infração 03, falta de recolhimento e recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária - infrações 05 e 06.*

*Como se depreende claramente da natureza das infrações supra elencadas para se aquilatar o efetivo cometimento da acusação fiscal é imprescindível que os demonstrativos de apuração contemplem a discriminação das mercadorias, cujas operações sejam objetos das correspondentes exigências. Sob pena de limitar a defesa do autuado, bem como, inibir a aquilatação, por parte do julgador do correto enquadramento tributário das mercadorias arroladas no lançamento, ou seja, a fidedignidade da exigência apurada.*

*Os demonstrativos de apuração elaborados pelo autuante para exigência dessas infrações e acostados às fls. 08 a 40 e 42 a 53, não discriminam quais as mercadorias constantes das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal serviram de lastro para o dimensionamento da base cálculo das respectivas infrações.*

*Na tentativa de superar esse óbice, esta 3ª JJF deliberou por duas ocasiões a realização de diligência para que fossem carreados aos autos pelo autuante novos demonstrativos especificando as mercadorias arroladas no levantamento, e assim, ficassem explicitadas quais as mercadorias cujas operações estariam submetidas, ou não, ao regime de substituição tributária, e as mercadorias que se destinavam ao ativo fixo do autuado.*

*Convém salientar que a falta de discriminação das mercadorias arroladas, apesar de ser um vício sanável essa informação imprescindível no decorrer do processo, mediante diligência com posterior reabertura do prazo de defesa, deveria integrar no levantamento fiscal original que serviu de base para o lançamento.*

*As diligências determinadas por esta JJF não lograram êxito, tendo em vista, que nem o impugnante apresentou os arquivos SINTEGRA retificados necessários ao refazimento dos demonstrativos, nem o autuado refez os demonstrativos com base na documentação do estabelecimento autuado, sob a legação do grande volume de notas fiscais.*

*Nestes termos, ante a revelada impossibilidade nos presentes autos de suprir a lacuna acerca da imprescindível discriminação das mercadorias que lastrearam as exigências apuradas, resta patente nos autos que o procedimento do autuante não observou o devido processo legal e cerceou o direito de defesa do autuado.*

*Assim, nos termos do art. 18, inciso II, combinado com o art. 20, ambos do RPAF-BA/99, concluo pela nulidade das infrações 01, 02, 03, 05 e 06.*

*Represento a Autoridade Fazendária, nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99, para que examine a possibilidade da programação de uma nova ação fiscal com o objetivo de apurar as irregularidades a salvo da falha*

*apontada, podendo exigida a retificação pelo contribuinte dos arquivos SINTEGRA, e caso não efetuada a retificação, que seja aplicada a penalidade legalmente prevista.*

*A infração 04 cuida do fornecimento de informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, consoante intimação, fl. 128, assinada por preposto do autuado, e demonstrativo, fl. 41.*

*Em sede de defesa, o impugnante requereu a nulidade da autuação pelo fato de ter sido incluído na base cálculo da multa imposta todas as saídas independentes de serem mercadorias ou não.*

*Ao compulsar os autos verifico que não deve prosperar a alegação do defendente, haja vista que consoante consta no demonstrativo de apuração, fl. 41, e devidamente explicado pelo autuante na informação fiscal a divergência apurada que serviu de lastro para apuração da base cálculo da multa se origina na diferença entre as operações de saídas registradas nos livros fiscais e as informadas nas DMAs e não constantes nos arquivos magnéticos.*

*É cediço que em caso de correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deve ser fornecida ao contribuinte, Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades, e o mesmo tem o prazo de trinta dias para corrigir o arquivo magnético, conforme os §§ 3º e 5º do art. 708-B do RICMS-BA/97, in verbis:*

*“Art. 708-B*

*[...]*

*§ 3º Tratando-se de intimação para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, deverá ser fornecida ao contribuinte Listagem Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas.*

*§ 5º O contribuinte terá o prazo de 30 dias, contados da data do recebimento da intimação, para corrigir arquivo magnético apresentado com inconsistência, devendo utilizar, no campo 12 do Registro Tipo 10, o código de finalidade “2”, referente a retificação total de arquivo.”*

*Devidamente intimado o impugnante com a indicação da ausência dos registros 50 e 54, concedido o prazo de trinta dias para retificação dos arquivos, fl. 128, a não apresentação dos arquivos retificados impõe-se a aplicação da sanção por descumprimento de obrigação acessória prevista na alínea “i” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei 7.014/96.*

*Logo, resta caracterizada a infração 04.*

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

De ofício, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu da Decisão prolatada, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, o Autuado interpôs Recurso Voluntário, com o propósito de modificar a Decisão recorrida.

Sustenta o recorrente que foi incluído na base de cálculo da infração 04, todas as saídas independentes de serem mercadorias ou não, o que entende ser causa de nulidade.

Aduz que conforme comprovam documentos já colacionados, o recorrente realizou outras transações que não é hipótese de incidência do ICMS.

Considera que o Auditor não poderia incluir todas as saídas na base de cálculo da aplicação da multa, pois a Lei estabelece que a multa é de 5% sobre o valor de saída das mercadorias.

Conceitua “mercadoria” como “todo bem negociado por um comerciante, fruto da atividade comercial, ou seja, “mercadoria” significa tudo aquilo que estiver à disposição em um determinado “mercado”.”

Repisa que muitos dos produtos que saíram do estabelecimento do recorrente não são mercadorias, pois estão fora do comércio, tratando-se de produtos que não estão a venda, e por isso não devem compor a base de cálculo para chegar ao quanto devido a título de multa.

A PGE/PROFIS, no Parecer exarado às fls. 268/269, da lavra do Dr. José Augusto Martins Júnior, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, pois o recorrente não trouxe aos autos qualquer prova de suas alegações.

Esclarece que a infração foi lastreada numa omissão de informações de operações nos arquivos

magnéticos, com a falta dos registros 50 e 54, principais registros de identificação de operações.

Por fim, entende que a infração está devidamente provada nos demonstrativos acostados aos autos, não existindo uma refutação calcada em provas capaz de demonstrar a nulidade ou improcedência do lançamento.

## VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício por ter a Decisão recorrida, exonerado parcialmente o sujeito passivo do débito originalmente exigido, como também de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, no que tange à infração 4.

Compulsando os autos vejo que o recorrente em nada inova em relação aos argumentos apresentados em sede do Recurso Voluntário, na medida em que repete os mesmos fundamentos trazidos na impugnação inicial, que foram corretamente enfrentados e afastados pela 3ª. Junta de Julgamento Fiscal.

A infração 4 decorre da imposição de multa, decorrente da falta de apresentação de arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% do valor das operações de saída e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período.

Pela análise dos autos, verifico que o recorrente não forneceu na forma regulamentar os arquivos magnéticos e a Fiscalização corretamente o intimou para que fornecesse. Como não atendeu a intimação, incorreu na infração que lhe foi imputada.

A imputação está de acordo com o artigo 708-B do RICMS/97, razão pela qual julgo correta a aplicação das penalidades previstas no art. 42, XIII-A, “I”, da Lei nº 7.014/96, assim descrita:

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

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

*i) 5% (cinco por cento) do valor das entradas e saídas de mercadorias, bem como das prestações de serviços tomadas e realizadas, omitidas de arquivos eletrônicos exigidos na legislação tributária, ou neles informadas com dados divergentes dos constantes nos documentos fiscais correspondentes, não podendo ser superior a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas ou sobre o valor das divergências, conforme o caso;*

O RPAF/BA no art. 123, garante ao sujeito passivo tributário o direito de impugnar o lançamento decorrente de ação fiscal, com supedâneo em provas, documentos, levantamentos e demonstrativos, que entenda necessários à comprovação das suas alegações. Ocorre que, no caso presente, o recorrente nada trouxe ao processo que comprovasse suas alegações, motivo pelo qual, mantenho a ocorrência.

Contudo, de ofício observo, quanto à data de ocorrência da Infração 4, tendo em vista que esta diz respeito à falta de atendimento a intimação fiscal para a entrega de arquivos magnéticos, e que a intimação de fl. 127/128 tem data de ciência do contribuinte em 15/01/2013 (segunda-feira), o descumprimento da obrigação acessória de atendimento a tal intimação deu-se, somente, em 15/02/2013 (sexta-feira), dia seguinte ao termo final do prazo concedido. Portanto deve ser corrigida, no lançamento em julgamento, a data de ocorrência da Infração 4 para o dia 15/02/2013.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Passo a análise do Recurso de Ofício.

A infração 1 trata da multa percentual sobre o ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial; infração 2 da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária; infração 3 da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na

aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo; e infração 5 e 6 da falta de recolhimento e recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária.

As referidas infrações foram anuladas conjuntamente pela JJF, pois pela própria descrição das infrações depreende-se que é indispensável a discriminação das mercadorias objeto da autuação nos demonstrativos que embasaram as infrações.

Sem a descrição das mercadorias o sujeito passivo não tem como exercer o seu direito ao contraditório e ampla defesa, além de impossibilitar o julgador de verificar a procedência das infrações, haja vista que não há como conferir o correto enquadramento das mercadorias arroladas no lançamento.

Conforme observado pela JJF, os papéis de trabalho do autuante não contém as mercadorias constantes das notas fiscais autuadas, utilizadas para apuração da base cálculo das respectivas infrações.

Considerando que a falta de discriminação das mercadorias arroladas é um vício sanável, a JJF converteu o feito em diligência, por duas oportunidades, para que fossem carreados aos autos pelo autuante novos demonstrativos especificando as mercadorias arroladas no levantamento, e assim, ficassem explicitadas quais as mercadorias cujas operações estariam submetidas, ou não, ao regime de substituição tributária, e as mercadorias que se destinavam ao ativo fixo do autuado.

Considerando que as diligências não lograram êxito, pois o autuado não refez os demonstrativos e diante da impossibilidade de sanar o vício, correta a decisão de base que, nos termos do art. 18, inciso II, do RPAF/BA, anulou as infrações 1, 2, 3, 5 e 6.

Em atenção aos termos do art. 21 do RPAF-BA/99, represento a autoridade fazendária, para que, em sendo possível, refaça a ação fiscal com o objetivo de apurar as irregularidades a salvo da falha apontada.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298950.0002/13-4**, lavrado contra **IMUNOSYSTEMS COMERCIAL LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$103.928,62**, prevista no art. 42, XIII-A, “i”, da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05. Representa-se a autoridade fazendária, para que, em sendo possível, refaça a ação fiscal com o objetivo de apurar as irregularidades a salvo da falha apontada.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de fevereiro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

RAISA CATARINA OLIVEIRA ALVES FERNANDES – RELATORA

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