

A. I. Nº - 210442.0030/15-8
AUTUADO - CASA SANTANA DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.
AUTUANTE - ANA RITA SILVA SACRAMENTO
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.04.2016

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0044-05/16

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. Aplicou indevidamente o benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 em operações de saídas destinadas a contribuintes não inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. Infração mantida, reconhecida pelo impugnante. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Infração mantida, reconhecida pelo impugnante. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Reconhecida parcialmente as arguições defensivas. Reduzido o valor exigido; b) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Além da exclusão de notas fiscais foi retificada para 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração mantida parcialmente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA INTEGRAL. 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. O impugnante demonstra não caber à exigência em parte dos valores reclamados. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente mantida. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DADOS INCORRETOS. MULTA. Mantida a infração, reconhecida pelo impugnante. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2015, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor histórico de R\$138.272,06 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 (03.02.05) - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Aplicou indevidamente o benefício fiscal previsto no Decreto nº 7.799/00 em operações de saídas destinadas a contribuintes não inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. Multa de 60% - Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$22.817,55;

INFRAÇÃO 2 (07.02.03) - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas

vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Multa de 60% - Art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$14.006,61;

INFRAÇÃO 3 (16.01.02) - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (s) sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 1% - Art. 42, XI, da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$2.222,16;

INFRAÇÃO 4 (16.01.01) - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço(s) sujeito(s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de 10% - Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$15.152,99;

INFRAÇÃO 5 (07.01.01) - 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, conforme material de construção. Multa de 60% - Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$83.932,75;

INFRAÇÃO 6 (16.05.18) - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS), sendo que deixou de informar estoque inicial e final. Multa fixa - Art. 42, VIII, "c", da Lei nº 7.014/96 - Valor Histórico: R\$140,00;

O autuado, através de seu representante, às fls. 20 a 42 dos autos, apresenta defesa e, inicialmente, relata quanto tempestividade recursal, transcreve as infrações, juntamente com o enquadramento e a multa aplicada.

Aduz que houve um equívoco na verificação do cumprimento das obrigações tributárias, tanto principais quanto acessórias, de sorte que foi efetuado o lançamento de ofício, constituindo crédito tributário de obrigações já extintas. No tocante às Infrações 3 e 4, diz que as notas foram devidamente escrituradas pela autuada e a fiscalização considerou como não escrituradas, acarretando a aplicação de multa.

Em relação à Infração 5, pontua que: "*a) o recolhimento de ICMS por antecipação, referente a algumas operações apontadas pela Autuante, foi realizado a contento, sendo inconsistente o cálculo que serviu como base para lavratura do Auto de Infração em epígrafe; b) no que toca a outras operações foi realizada devolução de venda (retorno) de mercadorias que sequer chegaram ao estabelecimento da Autuada, inexistindo obrigação de recolhimento de ICMS por antecipação, a um, porque não ocorreu fato gerador, a dois, porque não houve entrada no estabelecimento*".

Afirma que irá sustentar nas linhas seguintes as razões que conduzem à improcedência parcial do Auto de Infração ora impugnado.

Nas infrações 3 e 4 – notas fiscais escrituradas, inaplicabilidade das multas. Pontua que a escrituração das notas fiscais é procedimento que deve ser realizado todo mês, estando disciplinado no art. 319, do RICMS de 1997. Com efeito, "*os lançamentos nos livros fiscais serão feitos a tinta, com clareza, não podendo a escrituração atrasar-se por mais de 5 (cinco) dias*".

Disse que se impõe é: "*a partir de quando deve ser contado o prazo de 5 (cinco) dias para escrituração? Para respondê-la, será necessário fazer uma breve análise do fato gerador de ICMS, mais especificamente, das operações relativas à circulação de mercadorias*" (art. 1º, inciso I, do RICMS de 1997).

Registra que o art. 2º, inciso I, do RICMS de 1997, esclarece que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS no momento "*da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, inclusive em caso de transferência, assim entendida a remessa de mercadoria de um estabelecimento para outro do mesmo titular*". Assim, se extrai uma conclusão: "*o fato gerador não corresponde à data de emissão da nota fiscal, mas à efetiva saída da mercadoria do estabelecimento. Dito de outro modo, sendo a circulação de mercadoria elemento essencial do fato gerador, não se pode cogitar de sua ocorrência, antes da saída da mercadoria do estabelecimento*".

Explica que a saída da mercadoria ainda não é o suficiente para que nasça a obrigação de o adquirente realizar a escrituração da nota fiscal, pois é necessário que a mercadoria chegue ao destino, ocorrendo a tradição.

Destaca que a propriedade não se transfere antes da tradição (art. 1.267, do Código Civil), quando se trata de operação mercantil de compra e venda de bens móveis. Sobre o assunto, necessário visitar os ensinamentos de CARLOS ROBERTO GONÇALVES (Direito civil brasileiro, volume 5: direito das coisas. 8ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2013. Pág. 326). Por óbvio, salienta que a norma tributária não pode extravasar seu campo de regulamentação para mudar regras de direito civil, como a forma de transferência da propriedade de bens móveis. Cita o artigo 110 do CTN.

Aduz que para afastar qualquer dúvida quanto ao momento da escrituração no livro de Registro de Entradas, imprescindível a leitura do art. 322, inciso I e parágrafo 3º, do RICMS de 1997 - reproduz o dispositivo.

Defende que obedecendo as regras de escrituração, a empresa procedeu ao registro das notas fiscais nos livros fiscais de entrada. Por vezes ocorreu de a escrituração acontecer no mês subsequente ao mês de emissão da nota. Isso porque se considerou a efetiva data de entrada da mercadoria no estabelecimento, que nem sempre correspondeu ao mesmo exercício de emissão da nota.

Explica que algumas dessas notas foram consideradas pela Autuante como não escrituradas, o que acarretou a aplicação da multa de 1% (um por cento) para as mercadorias não tributáveis e 10% (dez por cento) para as tributáveis. E que o equívoco da Auditora Fiscal se deu em razão de, no cruzamento de dados fiscais, ter verificado a escrituração com base no mês de emissão da nota, em vez de tomar por base a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento.

Destaca que para demonstrar que houve o equívoco, junta aos autos os livros de registro de entrada (em arquivo digital – nomes dos arquivos: “Livro de Entradas - JAN. a DEZ._2011.txt” e “LIVRO DE ENTRADA 2012”), nos quais se verifica a efetiva escrituração das notas fiscais. E que, para facilitar a análise dos livros fiscais, a Autuada confeccionou planilha (em arquivo digital – nome do arquivo: “NotasFiscaisRegistradasExercPosterior”), na qual consta o número da nota, série, chave de acesso, data de emissão, data de escrituração, nome do emitente e CNPJ, nome do destinatário e CNPJ, bem como valor total da nota, além de outros dados. As principais informações estão listadas no quadro, conforme fls. 25/26.

Disse que uma vez excluídas da base de cálculo as notas fiscais evidenciadas no citado quadro, deverá ser retificado o demonstrativo de débito relativo às infrações 3 e 4 (em arquivo digital – nome do arquivo: “Valores Reconhecidos_X_Defesa”), no qual reduz a imputação de R\$2.222,16 para R\$804,97 para infração 3 e R\$15.152,99 para R\$4.186,60, conforme fls. 26/27. Em síntese, assinala que na forma dos cálculos, são indevidos R\$1.417,19, concernente à Infração 3, e R\$10.966,39, concernente à Infração 4.

Reitera que todas as notas fiscais apontadas nesta planilha foram escrituradas, porém incluídas pela Autuante como não registradas na escrita fiscal, situação que não pode subsistir. Observa que as notas emitidas em DEZEMBRO/2010 foram escrituradas em JANEIRO/2011. As emitidas em DEZEMBRO/2011 foram escrituradas em JANEIRO/2012, período este sequer compreendido pela ação fiscal, que foi de 01/01/2010 a 31/12/2011.

Assevera que toda aplicação de uma multa pressupõe uma infração à legislação tributária. Se o sujeito passivo comprova que satisfez a obrigação acessória imposta, não há que se falar em penalidade. De acordo com o art. 113, §3º, do CTN, a inobservância da obrigação acessória é condição essencial para que se converta em principal e possibilite a constituição do crédito relativamente à penalidade. No mesmo sentido, o art. 40, da Lei nº 7.014/1996 - transcreve o dispositivo.

Aborda que as notas fiscais listadas citadas, não houve as infrações tipificadas nos incisos IX e XI, do art. 42, da Lei nº 7.014/1996. Nessa linha de raciocínio, diz que as notas que foram

devidamente escrituradas deverão ser excluídas da base de cálculo de incidência da multa. Em outras palavras, se houve a escrita da nota fiscal, houve a estrita observância da obrigação acessória, devendo ser afastada a multa. Junta jurisprudência do CONSEF que tem afastado a multa correspondente às notas fiscais registradas nos livros fiscais próprios (PROCESSO: A.I. No 147323.0071/11-9 - 3^a CJF - ACÓRDÃO CJF Nº 0446-13/13; PROCESSO: 279836.1201/09-1 - 3^a JJF - ACÓRDÃO JJF Nº 0039-03/12).

Afirma que não se pode olvidar que o processo administrativo tributário é informado pelo princípio da verdade material, conforme art. 2º do RPAF. Nessa perspectiva, importa que as notas fiscais foram escrituradas, não se podendo cogitar de aplicação de multas. Sobre a aplicação do referido princípio, oportuna a lição de HUGO DE BRITO MACHADO SEGUNDO (Processo Tributário. 8 ed. São Paulo: Atlas, 2015. Pág. 30.).

Demais disso, declara que o princípio da tipicidade cerrada impõe o dever de respeito à estrita legalidade, não havendo margem para presunções ou interpretações ampliativas. Este fato foi citado pela 2^a CJF, nos autos do Auto de Infração nº 233048.0027/13-9. Assim, destaca que não há previsão legal no sentido de se presumir que as notas não foram registradas. O Direito Tributário consagra o princípio da tipicidade fechada, de maneira que, sem lei expressa, não se pode ampliar os elementos que ensejam o lançamento tributário.

Desse modo, sustenta que a presunção não prevaleça sobre a verdade real, de modo a configurar uma injusta punição, deverão ser excluídas da base de cálculo de apuração das multas todos os valores atinentes às notas fiscais da planilha em anexo, porquanto devidamente escrituradas.

Nas alegações da infração 5 - diz que foi imputada responsabilidade por não recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Afirma, novamente, que mais uma vez incorreu em equívoco a Auditora Fiscal, *data venia*, no tocante a algumas operações, no qual assenta em dois pontos: "*a) no fato de ter havido devolução de (retorno) uma nota fiscal de venda, referente a mercadorias que nunca chegaram ao estabelecimento da Autuada; b) no fato de o crédito tributário ter sido pago e, por via de consequência, extinto, nos moldes delineados no art. 113, §1º, e 156, inciso I, ambos do CTN*".

Reitera que a fim de elucidar os dois pontos alinhavados alhures, cumpre fracionar a impugnação à Infração 5 em dois tópicos, nos quais serão sedimentados os firmes fundamentos que denunciam a improcedência parcial da autuação.

No primeiro ponto, diz que da devolução de mercadoria, afirma que há inexistência de fato gerador e consequente inexistência de obrigação tributária, consequentemente inaplicabilidade de multa e acréscimos moratórios.

Consoante se infere dos documentos que acompanham o Auto de Infração ora impugnado, explica que a Auditora Fiscal considerou, para fins de apuração do valor de ICMS por substituição tributária (art. 371, do RICMS de 1997) do mês de MARÇO/2011, as seguintes operações: "*a) venda de produção do estabelecimento, nota fiscal de nº 2309, emitida em 02/03/2011 por "Fenix Indústria e Comércio", chave de acesso 42110308984523000121550550000023091000012398 (DOC. 2); b) devolução de venda de produção do estabelecimento, nota fiscal de nº 2634, emitida em 30/03/2011 por "Fenix Industria e Comercio", chave de acesso 42110308984523000121550550000026341000015574 (DOC. 3)*".

Esclarece que a Nota Fiscal de nº 2634 foi justamente a devolução da venda (operação de retorno) referente à Nota Fiscal de nº 2309. Tanto é que se trata de devolução de venda (retorno) (CFOP 2201), ou seja, um cancelamento da operação, sendo que na análise da Nota Fiscal de nº 2634, afirma ser indubidosa a natureza da operação, tendo sido mencionado no campo "informações adicionais de interesse do fisco": "Devolução ref. NFs:2309 de 02/03/11". Além disso, pontua que no campo "documentos fiscais referenciados" constam a chave de acesso 42110308984523000121550550000023091000012398, exatamente a da Nota Fiscal de nº 2309.

Registra que a partir do citado quadro verificado, é possível concluir que a empresa “Fenix Indústria e Comércio” emitiu nota fiscal de venda (nota de saída) por equívoco, perdeu o prazo para cancelamento e emitiu nota fiscal de devolução de venda (nota de entrada). Observe-se que nas duas notas fiscais são os mesmos produtos, a mesma quantidade e o mesmo valor. Isso sem contar a expressa vinculação da nota de entrada à nota de saída.

Afirma que não há prova nos autos de que a mercadoria sequer saiu do estabelecimento da emitente, nem receberam chancela de entrada no território do Estado da Bahia. De igual sorte, não há prova de que as mercadorias foram entregues à Autuada, o que poderia se comprovar através de comprovante de entrega da nota fiscal ou da segunda via de conhecimento de transporte (comprovante de entrega).

Salienta que a Autuada desconhece a operação de aquisição e só veio tomar conhecimento desta com a Ação Fiscal e que indica erro do emitente, o qual providenciou o cancelamento da operação por meio de nota fiscal de devolução de venda (retorno) no mesmo mês da nota fiscal de venda. Trata-se de situação verossímil, como reconheceu a 5^a Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF (AI nº - 206977.0400/12-2 - ACÓRDÃO JJF Nº 0131-05/13).

Argui que não há um farrapo de prova que leve à conclusão de que a operação tenha se concretizado. Bem ao contrário, a emissão da nota fiscal de devolução pelo mesmo emitente da nota de saída é a prova cabal do desfazimento da operação. Feito o exame das operações, esclarece que não houve fato gerador de ICMS por substituição tributária. Em primeiro lugar, sustenta que é necessário observar o que a Lei Complementar de nº 87/1996 (LEI KANDIR) - reproduz - define como fato gerador de ICMS por substituição tributária. Em segundo plano, os ensinamentos de LEANDRO PAULSEN (MELO, José Eduardo Soares de; PAULSEN, Leandro. Impostos federais, estaduais e municipais. 7 ed. Porto Alegre: Livraria do advogado, 2012. Versão *epub*. Pág. 416) contribuem sobremaneira para elucidação da ocorrência do fato gerador de ICMS por substituição tributária. Acrescenta que o que o ilustre tributarista explana é que a presunção de ocorrência de fato gerador admite prova em contrário. O desfazimento de um negócio ou até mesmo erro na emissão da nota fiscal são situações corriqueiras, que não podem ser reputadas como fato gerador, tendo em vista a ausência de condição básica, qual seja, a circulação.

Declara que a simples emissão da nota fiscal de venda não é prova incontestável de que as mercadorias de fato ingressaram no estabelecimento do destinatário. Outros elementos são indispensáveis para que se tenha certeza de que a mercadoria circulou.

Assevera que a mercadoria não foi entregue ao destinatário, isto é, não houve circulação. Tivesse havido a entrada da mercadoria no estabelecimento, seria a Autuada quem deveria ter emitido nota fiscal de devolução, nos termos do art. 651, do RICMS de 1997.

Explica que se verificou que a própria empresa que emitiu a nota fiscal de venda, em 02/03/2011, emitiu a nota fiscal de entrada de devolução de (retorno) venda, em 30/03/2013. Tudo em menos de 30 (trinta) dias. Logo, a mercadoria não chegou ao destino ou nem mesmo saiu do estabelecimento da remetente. De outra banda, ainda que – absurdamente – se considere que houve o fato gerador e a mercadoria chegou ao destino no mesmo mês da emissão da nota fiscal, isto é, MARÇO/2011, o ICMS por antecipação deveria ter sido pago em 25/04/2011, conforme artigo 125, II, “b” e art. 125, §7º, do RICMS de 1997.

Questiona que se a nota de devolução de venda (retorno) foi emitida antes (dia 30/03/2011) mesmo do vencimento da obrigação (dia 25/04/2011), como se cogitar de que o ICMS por substituição desta operação é devido? Obviamente, não há como concordar com a hipótese de que o ICMS por substituição é devido no caso em comento. Em síntese, diz que se a mesma empresa que emitiu a nota fiscal de venda realizou a devolução de venda (operação de retorno), é lógico que a mercadoria não chegou ao destino. E se a mercadoria não chegou ao destino, não se poderia exigir o recolhimento do ICMS por antecipação, que é devido até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria do estabelecimento. Junta casos semelhantes enfrentados por este CONSEF (AI nº - 210595.0000/13-0 - 2^a JJF - ACÓRDÃO JJF Nº 0198-02/12; AI nº - 206977.0400/12-2 - 5^a JJF -

ACÓRDÃO JJF N° 0131-05/13), decidiu-se pela improcedência da Autuação, afastando-se a incidência de ICMS por substituição. Nesse sentido, sustenta que deve ser julgada improcedente a Autuação, para reconhecer que não houve fato gerador e, por conseguinte, afastar o valor de R\$9.619,57 (nove mil, seiscentos e dezenove reais e cinquenta e sete centavos), a título de ICMS por substituição, relativos às notas fiscais de nº 2309 e 2634, emitidas por “Fenix Indústria e Comércio”.

Frisa que como a obrigação acessória segue a principal (art. 184, do Código Civil), sendo indevido o recolhimento de ICMS referente às notas fiscais em questão, o será também o de multas e demais encargos. Eventualmente, em não sendo reconhecida a inocorrência de fato gerador, por ausência de circulação de mercadoria, de ambas as operações (venda e devolução de venda), deverá ser reconhecida a improcedência da exigência de ICMS por substituição quanto à operação de devolução de venda (retorno) (CFOP 2201) (NF nº 2634), pois a devolução não é fato gerador de ICMS.

Por certo, relata que a devolução de venda (retorno) não pode se confundir jamais com aquisição, esta sim hipótese de incidência prevista no art. 371, do RICMS de 1997. Sem dúvida, afirma que houve ofensa direta ao princípio da legalidade quando se considerou a ocorrência de fato gerador sobre a operação de devolução. É o que decidiu a 1ª JJF deste CONSEF (AI. No 269116.0001/10-5 - ACÓRDÃO nº JJF 0164-11/12).

No segundo ponto da alegação desta infração. Disse que do recolhimento do ICMS por antecipação no mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, se tem extinção do crédito tributário, sendo inaplicável a multa e acréscimos moratórios.

Explica que a partir da verificação do demonstrativo de débito do auto de infração em epígrafe, percebe-se que a Autuante inseriu, equivocadamente, valores concernentes a créditos tributários extintos pelo pagamento (art. 156, I, do CTN). Tal situação ocorreu no mês de SETEMBRO/2011 e DEZEMBRO/2011.

No que tange ao mês de SETEMBRO/2011, disse que a autuante alega não ter sido recolhido o ICMS por antecipação referente à nota fiscal de nº 1983 (DOC. 4), chave de acesso 27110905282219000144550010000019831000001449, emitida em 28/09/2011, por “TECTUBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA”.

Esclarece, ainda, que referida nota foi escriturada em 18/10/2011, data de entrada da mercadoria, sendo o recolhimento de ICMS por antecipação devido apenas no dia 25 do mês subsequente, isto é, 25/11/11, conforme §7º, do art. 125, do RICMS de 1997. E o ICMS por antecipação deste período foi quitado, conforme DAE em anexo (DOC. 5).

Disse que analisando a memória de cálculo (em arquivo digital – nome do arquivo: “ANTECIPAÇÃO TOTAL E PARCIAL 2011 (1)”) do mês de OUTUBRO/2011 – que serviu como base de apuração do imposto devido – observa-se que houve um erro material na inserção nos dados da Nota Fiscal de nº 1983. No campo “número da NF” foi inserido 2140, em vez de 1983, o que levou a Auditora Fiscal a entender que não houve o recolhimento de ICMS. Todavia, pontua que todos os demais dados da nota foram inseridos com precisão na memória de cálculo: a natureza da operação, o valor da nota fiscal, o ICMS, o crédito de ICMS, o ICMS a recolher. O que importa é que o imposto relativo à operação foi pago, extinguindo-se o crédito tributário (art. 156, I, do CTN). Não houve prejuízo algum para a Fazenda do Estado da Bahia. Sobressai, neste ponto, o princípio da verdade material.

Assinala que analisando os livros fiscais de entrada (em arquivo digital – nome do arquivo: “Livro de Entradas - JAN. a DEZ._2011”) do mês de OUTUBRO/2011, percebe-se que não houve Nota Fiscal de Entrada de nº 2140 emitida por “TECTUBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA” no valor de R\$109.030,00, mas sim a de nº 1983 no valor de R\$109.030,00. Esta informação confirma que houve tão somente erro material. Notadamente, destaca que o sujeito passivo não pode ser obrigado a recolher novamente o ICMS por antecipação em virtude de mero erro material na memória de cálculo. Seria um exagerado formalismo, que não atende aos critérios de proporcionalidade e razoabilidade. A manutenção do crédito caracterizaria, outrossim,

enriquecimento ilícito por parte do Estado, porquanto extinto o crédito tributário. Junta quadro demonstrativo do mês de DEZEMBRO/2011, no qual a fiscalização assevera que não houve recolhimento de ICMS por antecipação em relação às seguintes notas fiscais, de fl. 36.

Explica, ainda, que todas estas notas fiscais foram escrituradas em JANEIRO/2012 (em arquivo digital – nome do arquivo: “LIVRO DE ENTRADA 2012”), tendo em vista a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento. Desse modo, seguindo o quanto determinado no §7º, art. 125, do RICMS de 1997, o recolhimento de ICMS por antecipação referente a estas operações só era devido em 25/02/2012.

Salienta que examinando a memória de cálculo (em arquivo digital – nome do arquivo: “ANTECIPAÇÃO TOTAL E PARCIAL 01-2012”) que serviu para apuração do imposto referente ao mês de JANEIRO/2012, observa-se que todas as operações em destaque foram incluídas. Logo, uma vez comprovado o pagamento do DAE (DOC. 6), referente a JANEIRO/2012, conclui-se que o crédito tributário está extinto. E, considerando que a Ação Fiscal só compreendeu o período de 01/01/2010 a 21/12/2011, o cumprimento das obrigações tributárias restou fora do campo de visão da Auditora Fiscal, que acabou cometendo o equívoco.

Em razão do exposto, requer a improcedência do Auto de Infração, para: *“a) excluir da base de cálculo de apuração de ICMS por antecipação do mês de SETEMBRO/2011 o valor da nota fiscal de nº 1983, emitida por “TECTUBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA”; b) excluir da base de cálculo de apuração de ICMS por antecipação do mês de DEZEMBRO/2011 os valores das notas fiscais de nº 1569, 90.352, 368.011, 386.405, 24.980, 38.335, 1.549, 12.195, 11.370, 11.371, 2.705, 11.628, 42.393, conforme quadro destacado nas folhas citadas”.*

Alega que nos novos cálculos da impugnada infração 5, conforme razões veiculadas nos itens destacados anteriormente, no qual entende que os novos cálculos (em arquivo digital – nome do arquivo: AI_FALTA SUBST_TRIB_2011_alterado2) deverão ficar conforme fl. 37.

Em síntese, sustenta que na forma da memória de cálculo sinalizada, são indevidos R\$9.616,57, no mês de MARÇO/2011, R\$29.606,18, no mês de SETEMBRO/2011, e R\$19.807,85 no mês de DEZEMBRO/2011.

Confessa parcial o débito fiscal e informa que já efetuou o requerimento de parcelamento de parte do débito relativo ao Auto de Infração nº 210442.0030/15-8, tendo reconhecido: a procedência total das infrações 01- 03.02.05, 02- 07.02.03 e 06- 16.05.18, parcial das infrações 03- 16.01.02, 04- 16.01.01 e 05- 07.01.01, conforme descrição de fls. 38/42, no valor total das Infrações de R\$ 66.857,88.

Ante o exposto, pede que: *“a) seja a presente impugnação recebida, para julgar parcialmente improcedente o lançamento do crédito tributário, no que toca às Infrações 3, 4 e 5, nos termos da fundamentação supra, excluindo-se do Auto de Infração ora impugnado o valor de R\$71.414,18 (setenta e um mil reais, quatrocentos e quatorze reais e dezoito centavos); b) seja homologado o parcelamento da quantia de R\$66.857,88 (sessenta e seis mil, oitocentos e cinquenta e sete reais e oitenta e oito centavos), conforme demonstrativos de cálculo do item “IV”.”*

Requer, ainda, a juntada dos arquivos digitais através da mídia digital que acompanhará a presente defesa. Protesta provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos.

O autuante em sua informação fiscal, fls. 95/96, informa que em tempestiva defesa, a autuada alega que houve, por parte da autuante, um equívoco na verificação do cumprimento de algumas obrigações tributárias, apresentando em favor de seus argumentos, arquivos digitais dos livros fiscais e algumas planilhas de cálculos. Por fim, requer que o Auto de Infração seja julgado Procedente em Parte informando que já efetuou o requerimento de parcelamento de parte do débito relativo ao Auto de Infração ora ilustrado.

Informa, ainda, que durante o desenvolvimento da ação fiscal, diversos contatos foram mantidos pela autuante com os responsáveis pela escrituração fiscal e contábil do contribuinte. Durante todo o processo, pontua que telefonemas foram efetuados e e-mails foram trocados no intuito de se preservarem os interesses do erário e se promovesse a justiça fiscal. Não obstante, até o

fechamento da ação fiscal, destaca que o contribuinte não foi capaz de produzir as informações e provas necessárias para evitar a lavratura do Auto de Infração. Logicamente, frisa que isso não o impede de, conforme previsto no RPAF/BA, durante a fase destinada a sua defesa, efetuar a apresentação de argumentos e provas para serem apreciadas pela autuante na produção da informação fiscal. E foi o que aconteceu.

Disse que na análise das informações e arquivos digitais fornecidos pelo autuado no processo de defesa, ficou constatado que a argumentação empreendida no sentido de fundamentar o seu pleito está de acordo com a realidade.

Em face do exposto, propugna pela manutenção parcial do Auto de Infração em apreço e que se prossiga na cobrança dos valores devidos, acrescidos das cominações legais cabíveis, considerando a procedência total das infrações 1, 2 e 6 e parcial das infrações 3, 4 e 5, excluindo, portanto, do Auto de Infração o valor impugnado na defesa de R\$71.414,18 a título de ICMS.

Constam extrato de parcelamento parcial do débito, fls. 99/104, no valor de R\$66.857,88 referente ao Auto de Infração.

VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla 06 infrações, tanto por descumprimento de obrigação principal como acessória, já devidamente relatadas. O sujeito passivo reconhece integralmente as infrações 01, 02 e 06, em relação às quais ficam mantidas as respectivas infrações.

Demonstra o impugnante que, em relação às infrações 03 e 04, por vezes ocorreu de a escrituração acontecer no mês subsequente ao mês de emissão da nota em razão da efetiva data de entrada da mercadoria no estabelecimento. Junta aos autos os livros de registro de entrada (em arquivo digital – nomes dos arquivos: “Livro de Entradas - JAN. a DEZ. 2011.txt” e “LIVRO DE ENTRADA 2012”), nos quais se verifica a efetiva escrituração das notas fiscais. Para facilitar a análise dos livros fiscais, apresenta planilha em arquivo digital, constando o número da nota, série, chave de acesso, data de emissão, data de escrituração, nome do emitente e CNPJ, nome do destinatário e CNPJ, bem como o valor total da nota, além de outros dados, conforme fls. 25/26.

As exclusões das aludidas notas fiscais retifica o demonstrativo de débito relativo às infrações 3 e 4, conforme planilha apresentada pela defesa, “Valores Reconhecidos_X_Defesa”).

As notas emitidas em DEZEMBRO/2010 foram escrituradas em JANEIRO/2011. As emitidas em DEZEMBRO/2011 foram escrituradas em JANEIRO/2012, período este sequer compreendido pela ação fiscal, que foi de 01/01/2010 a 31/12/2011.

A infração 03, portanto, é procedente em parte, cabendo a multa de 1%, no valor de R\$ 804,97.

Já, em relação à infração 04, verifico que, além das exclusões já mencionadas, conforme planilha da defesa, a multa constante no art. 42, IV, da Lei 7.014/96, foi modificada para 1%, conforme alteração promovida pela Lei 13.461/2015, com efeito a partir de 11 de dezembro de 2015, portanto, cabe, com base no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, a aplicação retroativa da multa mais benéfica.

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 4						
Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Multa %	Valor Histórico	Valor a pagar	Redução para 1% sobre a B.Cálculo
31/08/2010	09/09/2010	30.356,01	10,00	3.035,60	3.035,60	303,56
30/09/2010	09/10/2010	660,00	10,00	66,00	66,00	6,60
30/11/2010	09/12/2010	5.535,00	10,00	553,50	553,50	55,35
31/12/2010	09/01/2011	72.096,74	10,00	7.209,67	0,00	0,00
31/01/2011	09/02/2011	12,00	10,00	1,20	1,20	0,12
30/09/2011	09/10/2011	202,99	10,00	20,30	20,30	2,03
31/10/2011	09/11/2011	5.100,00	10,00	510,00	510,00	51,00
31/12/2011	09/01/2012	37.567,17	10,00	3.756,72	0,00	0,00
TOTAL		151.529,91		15.152,99	4.186,60	418,66

Resta a procedência parcial da infração 04 com a redução da multa para 1%.

Quanto à infração 5 - foi imputada responsabilidade por não recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação.

Ficou demonstrado caber razão as arguições defensivas quanto à devolução de (retorno) uma nota fiscal de venda, referente a mercadorias que nunca chegaram ao estabelecimento da Autuada. Demonstra, com maiores detalhes em sua defesa, que a Nota Fiscal de nº 2634 foi justamente a devolução da venda (operação de retorno) referente à Nota Fiscal de nº 2309.

Compete reconhecer que não cabe a exigência tributária relativa à R\$9.619,57 (nove mil, seiscentos e dezenove reais e cinquenta e sete centavos), a título de ICMS por substituição, relativo às notas fiscais de nº 2309 e 2634, emitidas por “Fênix Indústria e Comércio”.

Demonstra o autuado que a Autuante inseriu, equivocadamente, valores concernentes a créditos tributários extintos pelo pagamento (art. 156, I, do CTN). Tal situação ocorreu no mês de SETEMBRO/2011 e DEZEMBRO/2011. No que tange ao mês de SETEMBRO/2011, disse que a autuante alega não ter sido recolhido o ICMS por antecipação referente à nota fiscal de nº 1983 (DOC. 4), chave de acesso 27110905282219000144550010000019831000001449, emitida em 28/09/2011, por “TECTUBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA”. A referida nota foi escriturada em 18/10/2011, data de entrada da mercadoria, sendo o recolhimento de ICMS por antecipação devido apenas no dia 25 do mês subsequente, isto é, 25/11/11, conforme §7º, do art. 125, do RICMS de 1997. E o ICMS por antecipação deste período foi quitado, conforme DAE em anexo (DOC. 5).

Alinha o sujeito passivo em sua defesa que analisando a memória de cálculo (em arquivo digital – nome do arquivo: “ANTECIPAÇÃO TOTAL E PARCIAL 2011 (1)”) do mês de OUTUBRO/2011 – que serviu como base de apuração do imposto devido – observa-se que houve um erro material na inserção nos dados da Nota Fiscal de nº 1983. No campo “número da NF” foi inserido 2140, em vez de 1983, o que levou a Auditora Fiscal a entender que não houve o recolhimento de ICMS. Todavia, pontua que todos os demais dados da nota foram inseridos com precisão na memória de cálculo: a natureza da operação, o valor da nota fiscal, o ICMS, o crédito de ICMS, o ICMS a recolher. O imposto relativo à operação foi pago, extinguindo-se o crédito tributário (art. 156, I, do CTN).

Assinala, ainda, que analisando os livros fiscais de entrada (em arquivo digital – nome do arquivo: “Livro de Entradas - JAN. a DEZ._2011”) do mês de OUTUBRO/2011, percebe-se que não houve Nota Fiscal de Entrada de nº 2140 emitida por “TECTUBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA” no valor de R\$109.030,00, mas sim a de nº 1983 no valor de R\$109.030,00. Houve, portanto, erro material.

Junta quadro demonstrativo do mês de DEZEMBRO/2011, no qual a fiscalização assevera que não houve recolhimento de ICMS por antecipação em relação às notas fiscais, de fl. 36. Demonstra que todas estas notas fiscais foram escrituradas em JANEIRO/2012 (em arquivo digital – nome do arquivo: “LIVRO DE ENTRADA 2012”), tendo em vista a efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento. Desse modo, seguindo o quanto determinado no §7º, art. 125, do RICMS de 1997, o recolhimento de ICMS por antecipação referente a estas operações só era devido em 25/02/2012. Examinando, conforme alega, a memória de cálculo (em arquivo digital – nome do arquivo: “ANTECIPAÇÃO TOTAL E PARCIAL 01-2012”) que serviu para apuração do imposto referente ao mês de JANEIRO/2012, observa-se que todas as operações em destaque foram incluídas. Logo, uma vez comprovado o pagamento do DAE (DOC. 6), referente à JANEIRO/2012, não há o que exigir nesse período.

Assim, foi excluído da base de cálculo de apuração de ICMS por antecipação do mês de SETEMBRO/2011 o valor da nota fiscal de nº 1983, emitida por “TECTUBO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA”; excluído da base de cálculo de apuração de ICMS por antecipação do mês de DEZEMBRO/2011 os valores das notas fiscais de nº 1569, 90.352, 368.011, 386.405, 24.980, 38.335, 1.549, 12.195, 11.370, 11.371, 2.705, 11.628, 42.393., cabendo os novos cálculos para a infração 05, (em

arquivo digital – nome do arquivo: AI_FALTA SUBST_TRIB_2011_alterado2) conforme fl. 37.

Cabendo a exclusão dos valores de R\$9.616,57, no mês de MARÇO/2011, R\$29.606,18, no mês de SETEMBRO/2011, e R\$19.807,85 no mês de DEZEMBRO/2011.

A infração 05 fica mantida parcialmente.

O sujeito passivo reconhece parcialmente a exigência tributária, quanto à procedência total das infrações 01- 03.02.05, 02- 07.02.03 e 06-16.05.18, parcial das infrações 03- 16.01.02, 04- 16.01.01 e 05-07.01.01, conforme descrição de fls. 38/42.

Cabe alinhar que o autuante, juntamente com esse relator, acolhe as arguições defensivas, tendo em vista o detalhamento dos dados apresentados, com os documentos, os livros e planilhas apresentadas, para que remanesçam os valores a serem exigidos, conforme segue o novo demonstrativo de débito, observando que a infração 04 foi reduzida a multa de 1%.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme novo demonstrativo de débito.

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	RECONHECIDO	22.817,55	22.817,55	60%
02	RECONHECIDO	14.006,61	14.006,61	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	2.222,16	804,97	1%
04	PROCEDENTE EM PARTE	15.152,99	418,66	1%
05	PROCEDENTE EM PARTE	83.932,75	24.902,15	60%
06	RECONHECIDO	140,00	140,00	-----
TOTAL		138.272,06	63.089,94	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 210442.0030/15-8, lavrado contra **CASA SANTANA DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$61.726,31**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "a", "e" e "d", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.363,63**, prevista nos incisos IX e XI, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos, acompanhar o parcelamento e, após finalização encaminhar ao setor competente.

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, 08 de março de 2016.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR