

**A. I. Nº** - 281332.0007/14-0  
**AUTUADO** - PACKLINE COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA. (FORTLINE) - EPP  
**AUTUANTE** - MÔNICA CAVALCANTI SILVA ARAÚJO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 27/10/2016

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0175-01/16**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. a)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO. Autuado reconheceu parcialmente a infração. Quanto à parte impugnada alega que descabe a exigência fiscal, haja vista que as mercadorias estão enquadradas no regime de substituição tributária. A condição indispensável para que se identifique se determinada mercadoria está ou não enquadrada no regime de substituição tributária é que o código NCM e a sua descrição estejam em conformidade com o descrito na legislação tributária - Lei, Regulamento do ICMS, Convênios e Protocolos. As mercadorias com código NCM 39259090 não estão enquadradas no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09. As mercadorias relacionadas no Protocolo ICMS 104/09 com NCM 3925 se encontram nos itens 13, 14 e 15 sendo: NCM 3925.10.00, 3925.90.00, 3925.20.00 e NCM 3925.30.00. Dessa forma, correta a exigência fiscal. Infração subsistente. **b)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Autuado elidiu parcialmente a autuação. Na Informação Fiscal a autuante acatou acertadamente a alegação defensiva atinente à MVA, tendo procedido à retificação dos cálculos aplicando a MVA correta de 43,42%. Também agindo de forma escorreita corrigiu o levantamento em face de ter identificado no demonstrativo a existência de um fornecedor do Estado de São Paulo com inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, a quem cabe à responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição. A diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal, cumprida pela autuante, trouxe o necessário esclarecimento sobre a divergência entre os valores apontados pelo autuado e pela autuante. Infração parcialmente subsistente. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** A condição indispensável para que se identifique se determinada mercadoria está ou não enquadrada no regime de substituição tributária é que o código NCM e a sua descrição estejam em conformidade com o descrito na legislação tributária - Lei, Regulamento do ICMS, Convênios e Protocolos. As

mercadorias com código NCM 39259090 não estão enquadradas no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09, significando dizer que têm as suas operações de saídas tributadas normalmente, o que não foi observado pelo autuado. Infração subsistente. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO PERMANENTE DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. A glosa do crédito fiscal decorreu do fato de o autuado ter inobservado o quanto determina o art. 309, § 2º, do RICMS/BA, ou seja, que a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, tendo se creditado integralmente do imposto. Infração subsistente. Não acolhidas as preliminares de nulidades arguidas. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2014, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$173.831,14, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, sendo exigido o valor de R\$18.492,97, correspondente ao percentual de 60% do valor do imposto não recolhido tempestivamente;
2. Efetuou o 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 e/ou do exterior, nos meses de fevereiro a abril, junho, agosto a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$34.372,47, acrescido da multa de 60%;
3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de março a maio, julho a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$117.936,76, acrescido da multa de 60%;
4. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no mês de junho de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.028,94, acrescido da multa de 60%.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.341 a 382). Inicialmente o impugnante indica o endereço constante do rodapé da peça defensiva, para receber intimações e avisos. Reporta-se sobre a tempestividade da defesa. Discorre sobre os fatos infracionais que lhe foram imputados, reproduzindo as quatro infrações descritas no Auto de Infração.

Argui em caráter preliminar a nulidade do lançamento. Alega que a autuante adotou conduta manifestamente contrária à legislação tributária, pois, ao lavrar o Auto de Infração, desconsiderou a maioria dos livros e documentos fiscais quais sejam: “*Sintegra de Out/Nov/Dez 2010; Jan/Fev/Mar 2011; Mai/2012; DAES de ICMS Normal, Antecipação Parcial, Substituição Tributária, e demais DAES pagas no período de 2010 a 2012; Livro Registro de Produto 54 (Sintegra) de Jan a Set de 2010, e Maio a Agosto de 2012; Livro Registro 74 (Inventário) de 2010,*

2011 e 2012.”

Assinala que consoante se infere das planilhas utilizadas pela autuante, conforme anexadas, que esta procedeu à autêntica revisão do lançamento efetuado pela empresa, utilizando como “créditos fiscais” as informações do seu livro Registro de Apuração do ICMS, e importando as notas fiscais eletrônicas de saída emitidas pelo estabelecimento, para apurar o suposto débito devido.

Diz que, em face disso, a autuante desconsiderou quase todas as declarações fiscais apresentadas, para validação dos dados. Acrescenta que a desconsideração dos livros e registros fiscais aludidos somente poderia ocorrer nos moldes estabelecidos pelos arts. 147 a 149 do CTN, cuja redação transcreve. Acrescenta que a partir dos excertos legais transcritos, tem-se que o Fisco poderá proceder a revisão das declarações apresentadas pelo Contribuinte de forma excepcional, e desde que sejam atendidas ao menos um dos requisitos previstos no art. 149 do CTN.

Assevera que, no presente caso, a autuante, em nenhum momento, se incumbiu em comprovar que houve falsidade, erro, omissão, inexatidão, dolo, fraude ou simulação nas declarações da empresa, condições estas imprescindíveis para o afastamento dos seus livros e registros fiscais. Neste sentido, invoca e reproduz entendimento do Superior Tribunal de Justiça – STJ.

Reitera que a revisão do lançamento é uma medida extrema adotada para apuração da base de cálculo, com sede no próprio CTN, (artigo 148), na Lei estadual do ICMS - Lei nº 7014/96 (art. 22 § 1º incisos I e II) vigentes.

Entende que a autuante deveria provar a impossibilidade de aplicação dos roteiros normais de fiscalização, a partir das declarações apresentadas, na medida em que a legislação permite que a Fiscalização apure a base de cálculo do imposto por meio de arbitramento, quando o contribuinte incorrer na prática de sonegação fiscal e não for possível apurar o montante real da base de cálculo.

Sustenta que como inexistiram quaisquer alegações de vícios nas suas declarações, a autuante incorreu na nulidade prevista no art. 18, III, do RPAF, cujo teor reproduz.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração, em face das notórias violações dos art. 147 a 149 do CTN, e ao art. 18, III, do RPAF.

Prosseguindo, também em caráter preliminar, argui a nulidade da infração 3.

Diz que, como consectário lógico da primeira nulidade, também pugna pela absoluta nulidade dos lançamentos perpetrados pela autuante na infração 3, na medida em que é defeso ao Fisco elaborar levantamento fiscal, com objetivo de apurar saldo devedor de ICMS, sem a recomposição da conta gráfica do imposto, instrumento prático de realização do princípio constitucional da não-cumulatividade. Invoca e reproduz o art. 155 da Carta Magna.

Salienta que, enquanto imposto sujeito ao princípio da não-cumulatividade, o ICMS exige em seu cálculo a escrituração dos documentos fiscais que acobertam as aquisições de bens e serviços efetuados pelo sujeito passivo, e que, qualificando-se como insumos ou ativo imobilizado utilizado nas atividades do estabelecimento (art. 20 da LC 87/96), geram créditos do imposto.

Observa que ao realizar operações e prestações tributadas, o sujeito passivo emite os documentos fiscais com o débito do imposto e realiza a respectiva escrituração. Ao final do período, realiza a compensação entre créditos e débitos, apurando saldo credor a ser transportado para o período seguinte, ou saldo devedor a ser objeto do pagamento antecipado previsto no art. 150, §1º do CTN.

Afirma que nesse diapasão, a lavratura de um Auto de Infração por supostos débitos de ICMS deve considerar a própria sistemática de cálculo do imposto, em função do princípio da não cumulatividade, sendo necessária a apuração do *quantum* em livro próprio onde se confrontam créditos e débitos do imposto.

Diz que é incontroverso, entretanto, que o Auto de Infração em lide não levou em consideração a

sua escrita fiscal, cujo exame era imprescindível para a apuração do ICMS devido.

Consigna que considerando tanto a complexidade da sistemática de cálculo do ICMS quanto os encargos que incidem sobre o ICMS apurado e o efetivamente devido, é imperioso concluir que o montante apurado no Auto de Infração não é passível de determinação por simples cálculo aritmético, de modo que é necessário que se efetue um novo lançamento a partir da apuração do imposto nos moldes constitucionalmente previstos.

Sustenta que inexistente outra apuração de ICMS possível. Assevera que arrolar notas fiscais, calcular diretamente o débito dessas notas fiscais e transplantá-lo para o lançamento, sob o título de “débito de ICMS”, como feito na infração 3, é um total desrespeito ao princípio estatuído no art. 155, § 2º, I, da Constituição Federal vigente.

Diz que do mesmo modo, há de prevalecer no Processo Administrativo Fiscal a verdade material e o conhecimento das situações fáticas, pois são estas que servem à determinação da capacidade contributiva do sujeito passivo.

Assegura que o direito de abater créditos surge de apurações fáticas, concretas e está amparado por desígnio constitucional intransponível, cabendo ao Fisco reconhecer seus efeitos, e sempre que eventualmente vedado seu aproveitamento, determinar a observância do direito de creditamento, a fazer valer seu direito constitucional à não-cumulatividade.

Reitera que a não-cumulatividade é característica do ICMS, que deve ser não-cumulativo, ou não será válido, e a compensação dos créditos decorrentes das operações e prestações anteriores com o devido nas operações e prestações realizadas é norma objetiva, que deve ser seguida tanto pelo Fisco quanto pelo contribuinte. Assinala que nos dizeres do STJ, “*o creditamento não é mera faculdade do contribuinte, mas dever para com o ordenamento jurídico objetivo*” (STJ, 1ª Turma, AgRg no REsp 1.065.234/RS, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 15/06/2010, DJe 01/07/2010).

Afirma que em casos como o tratado no presente Auto de Infração, deve a Fazenda Pública seguir o comando do art. 24 da Lei Complementar nº 87/96, cuja redação transcreve, que instrumentaliza a compensação realizadora da não-cumulatividade, em procedimento denominado recomposição da conta gráfica. Registra que o Superior Tribunal de Justiça, primando pela não-cumulatividade que rege o ICMS, já censurou essa conduta da Fiscalização, em Acórdãos cujas ementas reproduz.

Conclui requerendo seja declarada nula a infração 3.

Prosseguindo, argui a nulidade das infrações 1, 3, 4, por enquadramento baseado em legislação revogada.

Alega que muito embora o dever de motivar não se encontre explícito na Constituição Federal vigente, verifica-se o caráter implícito da motivação dos atos administrativos em diversos princípios e dispositivos insertos na Constituição Federal, especificamente nos artigos 5º, XXXV e LIV; e art. 93, X, cujas redações transcreve.

Afirma que o pressuposto fático que fundamenta os lançamentos constantes das infrações 1, 3 e 4 é inexistente.

Alega que desde 01/04/2013, data na qual deu-se eficácia ao art. 494 do Decreto Estadual nº 13.780/2012, o Decreto nº 6.284/1997 não mais possui efeitos jurídicos, restando ilegítimas as imputações de infração à lei tributária, asseveradas pela autuante.

Sustenta que com clareza solar, pode-se concluir que eventual ato administrativo do Fisco que lhe imponha infrações tributárias, com base no Decreto nº 6.284/1997, carece de requisito indispensável para a sua validade, qual seja, o motivo ensejador do ato.

Consigna que por “motivo”, como é cediço, entenda-se o pressuposto fático e legal que serve de fundamento ao ato administrativo. Neste sentido invoca e reproduz ensinamentos da consagrada jus-administrativista Maria Sylvia Zanella Di Pietro, em Direito Administrativo, p. 195. No mesmo sentido invoca e reproduz lição de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Ressalta que uma obrigação tributária calcada em legislação revogada constitui-se, em última análise, em absoluta afronta ao Princípio da Legalidade Tributária, insculpido no art. 150, I, da Constituição Federal de 1988. Menciona que Luís Eduardo Schouri, com sua peculiar assertividade, cujo teor reproduz, traz a análise acerca da adequação desta garantia ao caso concreto. Observa que na esteira intelectual do referido Mestre, se um comportamento é exigido em virtude de uma lei, existe um imperativo de que tal obrigação esteja ao menos prevista em lei.

Assevera que no presente caso, nem sequer existe o suporte jurídico para a dita obrigação, pois houve a revogação expressa do Decreto nº 6.284/1997, nos termos do art. 494 do Decreto Estadual nº 13.780/2012, restando inócua qualquer imputação de infrações calcadas no revogado Decreto.

Assegura que o postulado jurídico do *tempus regit actum*, que possui matriz infraconstitucional na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro (Decreto-Lei nº 4.657/42), fundamenta o quanto aduzido.

Sustenta que o *tempus regit actum* consagra a regra da aplicabilidade da norma de direito material vigente à época da ocorrência do fato/conduta gerador. Todavia, o referido postulado é mitigado pelo princípio da retroatividade da lei penal benéfica, por força do preceito constitucional estampado no art. 5º, XL, da Carta Política de 1988, ao dispor que: *XL - a lei penal não retroagirá, salvo para beneficiar o réu;*

Aduz que o princípio da retroatividade da lei penal benéfica, portanto, possui assento constitucional, por interpretação, *a contrario sensu*, do citado direito fundamental, cuja leitura também pode ser feita da seguinte forma: a lei penal somente retroagirá para beneficiar o réu. Lei penal nova não pode ser aplicada a fatos que lhe forem anteriores se isso prejudicar o réu.

Acrescenta que, por sua vez, existe norma de direito não penal que expressamente determina a aplicabilidade do referido princípio aos ilícitos administrativo-tributários, qual seja, o art. 106, I e II, do CTN, cujo texto transcreve.

Frisa que, desse modo, o afastamento do postulado do *tempus regit actum* exige uma causa específica, qual seja, a previsão legal de retroatividade de uma norma que beneficie o imputado. Assevera que o ordenamento jurídico brasileiro não permite aplicação retroativa de norma punitiva maléfica, sendo cabal afronta à razoabilidade o afastamento da regra geral (*tempus regit actum*) para aplicação de norma não mais vigente.

Ressalta que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia prevê a nulidade de lançamentos sem elementos que confirmem segurança acerca da imputação e do ilícito apontados, bem como a exigência de indicação consistente, no Auto de Infração, dos dispositivos da legislação tributária relativamente a cada infração. Neste sentido reproduz os artigos 18 e 39 do RPAF/99.

Alega que se não bastasse o fato de a fundamentação ser inexistente, e ainda que se tente buscar a aplicação da legislação atual, verifica-se que os artigos do Decreto nº 6.284/1997, referidos nas infrações 1, 3 e 4, não têm correlação com os mesmos artigos do atual RICMS, qual seja o Decreto nº 13.780/2012, este sim plenamente vigente.

Aduz que diante da inexistência de relação dos artigos utilizados como fundamentação pela autuante, com os artigos do RICMS/BA vigente em nosso ordenamento jurídico, não há como se falar em validade do Auto de Infração, bem como em possibilidade do lícito exercício da contribuinte à sua ampla defesa e contraditório.

Conclui que, assim sendo, ante a inexistência do motivo determinante das imputações constantes das infrações 1, 3 e 4, calcadas no inválido Decreto nº 6.284/1997, requer seja julgado nulo o Auto de Infração em relação às infrações em comento, nos termos do art. 18, IV, 'a', do RPAF e demais fundamentos jurídicos.

Argui também em caráter preliminar a nulidade da infração 2, por ilegitimidade passiva. Afirma que o RPAF/99 estabelece o vício inquinado no seu art. 18, IV, "b", cuja redação reproduz.

Observa que nos termos do Protocolo ICMS 104/09, nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo único do citado Protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS fica atribuída ao estabelecimento remetente. Reproduz a cláusula primeira do referido Protocolo.

Assevera que a prescrição do Protocolo ICMS 104/09, a respeito da responsabilidade tributária por substituição, é mandatória: o estabelecimento remetente deve reter e recolher o ICMS nas operações interestaduais constantes da infração 1 do Auto de Infração em comento.

Salienta que a autuante lhe imputa tal mister, abalroando a Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 104/09 de forma inconteste. Acrescenta que basta uma breve verificação acerca dos remetentes das Notas Fiscais das mercadorias apontadas na infração 2, que evidenciam o manifesto equívoco da autuante.

Aduz que nem se alegue, de forma alternativa, que seria responsável solidária pelo recolhimento da Antecipação Parcial do ICMS (sic), pois a própria Lei nº 7.014/1996 exclui tal espécie de responsabilidade quando o remetente possui inscrição estadual. Reproduz o art. 6º, XV, do referido Diploma legal.

Destaca que um dos remetentes das mercadorias, no caso 3M do Brasil possui inscrição estadual como Substituto Tributário, conforme documento anexo, caindo então por terra a hipótese de responsabilidade solidária.

Conclui que, seja pela responsabilidade tributária estatuída no Protocolo ICMS 104/09, ou pela válida Inscrição Estadual do remetente das mercadorias como Substituto Tributário neste Estado, o fato é que jamais poderá ser a responsável pelo ICMS cobrado na infração 2, restando inequívoca sua ilegitimidade passiva neste particular.

Requer seja declarada a nulidade da infração 2 com base no art. 18, IV, 'b', do RPAF e demais excertos legais aduzidos (Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 104/09; Art. 6º, XV, da Lei 7.014/1996).

No mérito, observa que a questão para discussão técnica diz respeito à inclusão ou não no regime de substituição tributária das mercadorias classificadas nas NCMs 3919; 3920 e 3921, listadas no Protocolo ICMS 104/09, celebrado entre Bahia e São Paulo, com vigência na legislação interna do Estado da Bahia a partir de 01/01/2011.

Registra que tem como atividade a comercialização de material de embalagem e não de materiais de construção. Diz que inicialmente estaria não sujeita ao regime de substituição tributária dos produtos listados no protocolo citado, por ser específico de "material de construção". Entretanto, diz que o entendimento da Administração Tributária baiana em resposta a consulta feita no ano de 2012, tendo como objetivo dirimir dúvida sobre o a correta tributação dos itens classificados nas NCMs 3919; 3920 e 3921, ratificou procedimento que já adotara, alocando no regime de substituição tributária essas mercadorias.

Registra que no Parecer 27027/2012, foi dito que ***“ao adquirir tais mercadorias o estabelecimento comercial desse estado não pode determinar com precisão a destinação que lhes será dada pelos seus clientes”***. Continuando, orienta: ***“...e, no caso de tê-las recebido sem o ICMS retido, lhe é imposto a obrigação de efetuar a antecipação do imposto relativo às operações internas subsequentes...”***.

Conclui que, dessa forma, continua a proceder ao tratamento tributário adotado para essas mercadorias, ou seja, como enquadradas no regime de substituição tributária.

No que tange à infração 1, observa que o impugnante que a autuante entendeu pela incidência do ICMS antecipação parcial nas suas aquisições de mercadorias, provenientes de outras unidades da Federação e adquiridas para fins comerciais. Esclarece que os itens auditados pela autuante NCMs 3919; 3920, e 3921 se enquadram no regime de substituição tributária, pelo critério explicitado nas considerações iniciais.

Reconhece, ultrapassadas as questões de nulidade, que no exercício de 2010, o ICMS por antecipação tributária parcial sobre esses produtos era devido, visto que enquadrados no regime “normal” e a legislação que altera o seu regime tributário somente entrou em vigor a partir de 01/01/2011.

No exercício de 2011, diz que se deve observar os produtos incluídos no demonstrativo. Alega que os “filmes” que foram enquadrados na NCM 39259090, são da mesma natureza daqueles classificados na NCM 3920, razão pela qual os manteve no regime de substituição tributária.

Apresenta a tabela do IPI – TIPI, quanto à NCM dos produtos:

*3919 - Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos.*

*3920 - Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias.*

*3925 - Artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos noutras posições.*

Sustenta que fica identificado que os filmes, são produtos da mesma espécie, e são materiais destinados a construção, consequentemente enquadrados no regime “substituição” e não no regime “normal” como quer impor o Fisco.

Conclui que excluídos os produtos efetivamente enquadrados no regime de Substituição Tributária, os valores devidos remanescentes para o exercício de 2011, se apresenta nos seguintes valores:

2.011	Calculado	Pago	Devido	Multa
Mai	379,68	0,00	379,68	227,81
Jun	525,30	0,00	525,30	315,18
Totais			904,98	542,99

Quanto à infração 2, observa que a acusação fiscal é de recolhimento a menos do ICMS por substituição tributária dos mesmos produtos para os quais exigiu pagamento de antecipação tributária parcial na infração anterior.

Afirma que isso comprova que seus argumentos estão corretos e dentro da orientação da Administração Tributária baiana, que também é seguida pela autuante.

Alega, entretanto, que o demonstrativo elaborado pela autuante precisa ser retificado. Explica: “É que para o cálculo do imposto por substituição tributária foi utilizada a MVA ajustada de R\$ 70,31%, quando a correta até 31.12.2012 era de 43,43% (ajustada da original de 28%) conforme consta do item 24.7 do Anexo 1, do RICMS/12. É que as margens de valor ajustados dos produtos constantes do item 24 do Anexo 1, foram majoradas a partir de 01/01/2013, pela Alteração nº 7 ao Regulamento, Decreto nº 14.242/2012.”

Diz ainda que também devem ser retiradas do demonstrativo as aquisições feitas no mercado interno a fornecedores devidamente inscritos no Estado da Bahia, a quem caberia o recolhimento do imposto antecipado, na forma estabelecida na legislação. Acrescenta que neste caso, o recolhimento não pode ser exigido do destinatário, ao teor do artigo 8º, inciso II, da Lei nº 7014/96.

Conclui que, desse modo, para correção dos valores, refez a planilha utilizada pela autuante, que anexou, remanescendo como devidos os seguintes valores.

Mês	Receita	Pago	Calculado	Diferença	Vlr. a pagar
fev	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	3.036,22	2.826,35	-209,87	
mar	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	4.540,12	4.066,90	-473,22	
abr	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	1.356,87	9.023,73	7.666,86	6.983,78
jun	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	4.425,06	5.082,86	657,80	657,80
ago	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	7.249,51	8.042,55	793,04	793,04
set	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	2.559,89	6.421,78	3.861,89	3.861,89
out	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	6.940,36	6.320,74	-619,62	

nov	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	6.209,87	7.695,61	1.485,74	866,12
dez	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	5.961,60	12.481,51	6.519,91	6.519,91
<b>Totais</b>		<b>42.279,50</b>	<b>61.962,04</b>	<b>19.682,54</b>	<b>19.682,54</b>

Quanto à infração 3, pugna pela improcedência, na medida em que é defeso ao Fisco elaborar levantamento fiscal, com objetivo de apurar saldo devedor de ICMS, sem a recomposição da conta gráfica do imposto, instrumento prático de realização do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Observa que a autuante realizou parcialmente a recomposição da conta corrente fiscal do exercício de 2010, lançando o débito referente a mercadorias efetivamente tributadas, no caso cinta pet, fita acrílica, fita hm e lona plástica. Levanta o crédito em relação aos mesmos produtos, mas se a intenção é efetuar um levantamento específico, teria que comparar os quantitativos de entradas que geram os créditos com os quantitativos de saídas geradoras de débitos, para ter certeza que a compensação está sendo feita corretamente.

Afirma que não ficou demonstrada a correlação entre quantitativos, o que torna impossível a conferência, até porque o demonstrativo de crédito não contém as informações necessárias, o que, impedindo o conhecimento total da matéria em discussão, promove o cerceamento do direito de defesa uma vez que a infração não está plenamente identificada.

Quanto aos exercícios de 2011 e 2012, alega que as mercadorias sobre as quais a autuante efetua o refazimento da conta corrente fiscal, tanto quanto aos débitos quanto aos créditos, são as enquadradas na NCM 3925. Acrescenta que esses produtos se encontram enquadrados no regime de Substituição Tributária, conforme itens 24.11, 12 e 13, do Anexo 1, do RICMS/12. Alega que os produtos listados no demonstrativo são da mesma espécie dos enquadrados na NCM 3920, sendo classificados pelo fabricante como “outros” e consequentemente, classificados como 3925.

Apresenta a tabela do IPI - TIPI:

*3919 - Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos.*

*3920 - Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias.*

*3925 - Artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos noutras posições.*

Sustenta que resta identificado que a LONA PLASTICA PRETA 4X100 – 15, é produto da mesma espécie, e é material destinado a construção, consequentemente enquadrada no regime de “substituição” e não no regime “normal” como quer impor o Fisco.

Conclui que não pode prosperar a cobrança para os exercícios de 2011 e 2012 sendo, além de nula, improcedente.

No tocante à infração 4, assevera que não deve subsistir sem que haja cabal ofensa à Lei Complementar nº 87/1996, à Lei Estadual nº 7.014/1996 e ao RICMS/BA vigente.

Observa que a Fiscalização ao aventar que “*utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento*”, faz tábula rasa do art. 20 da LC 87/1996, do art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/1996, bem como do art. 309, VII, do RICMS/BA, cujas redações reproduz.

Afirma que negar o direito ao crédito do ativo adquirido, conforme efetuado pela autuante, é absoluto contrassenso, além de manifesto atentado à proporcionalidade e a razoabilidade do respectivo ato administrativo.

Diz que não há como conceber que não faz jus ao crédito do ICMS na aquisição do ativo em comento, porquanto tal garantia está evidenciada tanto na LC 87/96 quanto na legislação estadual de regência.

Sustenta que em decorrência do lido direito ao crédito fiscal nas aquisições de ativo



imobilizado, a capitulação legal adotada pela autuante também está absolutamente equivocada. Assegura que não se trata, na hipótese em tela, de utilização indevida do crédito posto que legítimo e garantido pela legislação.

Conclui que diante de todos os fundamentos arrazoados, requer seja julgada improcedente a infração 4, por conta da garantia constitucionalmente prevista ao crédito sobre as aquisições de ativo imobilizado.

Reporta-se sobre as multas aplicadas. Alega que a multa equivalente a 60% do tributo lançado vai muito além do intuito de punir a prática do contribuinte, transmutando-se em ferramenta indireta de arrecadação tributária, e estabelecendo, na prática, uma dupla incidência do tributo ou, até mesmo, a duplicação da alíquota estabelecida pelo legislador para a cobrança do ICMS incidente na operação.

Aduz que tal prática confere vestes de expropriação inadequada à exigência fiscal, atacando de forma indevida o patrimônio do contribuinte tal qual o confisco. Neste sentido, invoca e reproduz decisão do E. Supremo Tribunal Federal que, no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, cujo acórdão, unânime, foi publicado em 14.02.2003, não concedeu guarida, aos diplomas legais que pretendiam aplicar multas abusivas e irrazoáveis. Destaca o voto do Min. Ilmar Galvão, relator do julgamento em questão.

Consigna que em decisões mais recentes, o STF firmou que percentuais de multas tributárias entre 20% e 30% são considerados adequados à luz do princípio do não confisco, a exemplo do RE 523471 AgR, Relator: Ministro Joaquim Barbosa, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010.

Assevera que a multa aplicada, no percentual de 60%, é abusiva e ilegal posto que manifestamente excessiva e expropriatória tal qual o confisco.

Acrescenta que, além disso, é patente que a autuante não poderia ter aplicado a multa no percentual de 60%, uma vez que o enquadramento realizado está equivocado. Alega que no caso concreto, cumpriu com a suas obrigações acessórias, realizando as declarações dos períodos fiscalizados, bem como de escriturar as respectivas operações nos livros fiscais próprios, não omitindo qualquer rendimento ou valor tributável.

Sustenta que, assim sendo, o percentual correto a ser aplicado seria o de 20 ou 30%, no máximo.

Conclui que diante dos fundamentos jurídicos e pacífica jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, requer seja reduzida a multa de 60% aplicada, para o percentual de 20% ou 30%, no máximo.

Continuando, diz que diante da incerteza acerca do esmero do levantamento fiscal executado na infração 3 e, em atenção ao princípio da busca da verdade material na atividade administrativa, faz-se necessária a confirmação do eventual débito que lhe foi imputado, mediante a realização de diligência, nos termos dos artigos 7º, § 2º, e 145 do RPAF, com vistas à identificação dos exatos créditos a que faz jus, e seu devido impacto no levantamento fiscal efetuado.

Frisa que neste particular, e atendendo ao quanto exigido no art. 145 do RPAF, apresenta abaixo os quesitos e indicação de Assistente Técnico, para fins de elucidação dos pontos controversos ora aduzidos:

- a. Foram consideradas todas as aquisições de mercadorias para revenda, com NCM 3920.10.99, 3925.90.90, 3925.90.00 e 3919.10.00, ocorridas no período de Março/2010 a Dezembro/2012?
- b. Foi considerado eventual saldo credor da Impugnante, constante de sua escrita fiscal, e anterior ao período de Março/2010 a Dezembro/2012?
- c. Foram considerados os créditos advindos de entrada de energia elétrica no estabelecimento, ativo imobilizado e serviços de comunicação tomados, no período de Março/2010 a Dezembro/2012?
- d. No levantamento fiscal efetuado, foram considerados os créditos sobre as aquisições abaixo

relacionadas, e havidas no período de Março/2010 a Dezembro/2012?

- Entrada de mercadorias importadas ou adquiridas em leilão ou licitação;
  - Entradas de mercadorias por devolução, retorno ou troca;
  - Aquisição de serviço de transporte vinculado à mercadoria com posterior saída tributada;
- e. Nas aquisições de mercadorias para revenda, no período de Março/2010 a Dezembro/2012, foi identificada e considerada a sua eventual destinação para uso na Construção Civil, nos termos do Protocolo ICMS 104/09?

Informa o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu Assistente Técnico, no caso Herbert Pitanga Simões, brasileiro, Contador, CPF 016.948.315-07, com endereço profissional na Av. Queira Deus, nº 915, Galpão 20, Bairro Portão, Lauro de Freitas/BA, CEP: 42.700-000.

Finaliza a peça defensiva requerendo:

- nos termos da primeira preliminar, seja declarada a nulidade do presente Auto de Infração, em face das notórias violações dos art. 147 a 149 do CTN, e ao art. 18, III, do RPAF, considerando a total ausência de comprovação de “*falsidade, erro, omissão, inexactidão, dolo, fraude ou simulação*” nas suas declarações, condições estas imprescindíveis para o afastamento dos seus livros e registros fiscais;
- seja declarado nula a infração 3, diante da cabal vedação à elaboração de levantamento fiscal, com objetivo de apurar saldo devedor de ICMS, sem a recomposição da conta gráfica do imposto, instrumento prático de realização do princípio constitucional da não-cumulatividade;
- ante à inexistência de motivo determinante e substrato jurídico válido para as infrações 1, 3 e 4, seja julgado nulo o Auto de Infração em relação às infrações em comento, nos termos do art. 18, IV, ‘a’, do RPAF;
- seja declarada a nulidade da infração 2 com base no art. 18, IV, ‘b’, do RPAF, por conta da sua manifesta ilegitimidade passiva;
- no mérito, seja declarada a improcedência total do Auto de Infração, uma vez que destituído de quaisquer fundamentos fáticos e/ou jurídicos plausíveis e consistentes, e, consequentemente, o cancelamento dos lançamentos ora impugnados;
- seja deferida a juntada dos documentos que instruem a Defesa, protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente pela juntada de novos documentos, intimação de terceiros, dentre outros aplicáveis ao caso concreto;
- seja reduzida a multa aplicada de 60%, para o percentual de 20 ou 30%, no máximo;
- seja baixado o processo em diligência, nos termos dos artigos 7º, § 2º, e 145 do RPAF, para que sejam supridas eventuais falhas ou prestadas as informações necessárias à resolução da lide;
- sejam as publicações e/ou intimações referentes ao presente feito sempre lançadas em nome do patrono Wagner Leandro Assunção Toledo, inscrito na OAB/SP nº 242.008 e na OAB/BA nº 23.041, com escritório situado na Rua Ewerton Visco, nº 290, Sala 1904, Edf. Boulevard Side Empresarial, Caminho das Árvores, Salvador/BA, sob pena de nulidade processual.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 409 a 416). Contesta a argumentação defensiva atinente a nulidade do Auto de Infração, sustentando que esta carece de sentido. Esclarece que o procedimento adotado nos trabalhos de fiscalização são os procedimentos padrão. Diz que foram usadas as notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte. Observa que a nota fiscal é o lastro, a base para qualquer lançamento, sendo necessária a análise de item de nota fiscal para se apurar corretamente o imposto.

Registra que especialmente no caso desse trabalho que questiona o tratamento tributário dado pelo contribuinte a itens específicos de mercadorias, se torna imperativo a análise dos itens das notas fiscais, portanto, o uso desse documento nos demonstrativos.

No que tange à arguição de nulidade da infração 3, observa que o contribuinte tratou um grupo de mercadorias tributadas como não tributadas. Explica que isto foi constatado pela análise dos lançamentos feitos nas notas fiscais de saída, tendo sido cobrado o imposto devido para os itens de mercadorias onde se constatou o lançamento com tratamento tributário indevido. Acrescenta que foram também analisadas as notas fiscais de entrada, o livro Registro de Entrada do contribuinte, e concedido o crédito pela entrada, que passa a ser direito do mesmo no caso da tributação normal.

Salienta que analisando os livros Registro de Apuração do ICMS acostados aos autos, verifica-se que o contribuinte tem saldo devedor tanto em dezembro de 2011 quanto em dezembro de 2012, de forma que não existe crédito aí a reclamar, sendo, portanto, descabida a alegação defensiva.

Quanto à nulidade das infrações 1, 3 e 4, por enquadramento baseado em legislação revogada, afirma que o enquadramento das infrações está correto, haja vista que o Decreto 6.284/1997 [RICMS/BA/97] é usado para enquadramento das infrações ocorridas até 31/03/2012. Acrescenta que após essa data o enquadramento é feito pelo Decreto nº 13.780/2012 [RICMS/BA/12].

No que concerne à nulidade da infração 2, por ilegitimidade passiva, consigna que acatou as alegações do contribuinte no que diz respeito à responsabilidade solidária para contribuinte com inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, o que é o caso de alguns dos seus fornecedores listados no demonstrativo. Esclarece que novo demonstrativo anexado aos autos, exclui da cobrança os fornecedores com inscrição estadual de substituto tributário, porque nessa situação realmente não cabe a responsabilidade solidária, mas mantém as empresas que não possuem a referida inscrição porque nesse caso se impõe o art.6º, § XV, da Lei nº 7014/96.

No mérito, quanto à infração 1, registra que o autuado reconhece o ICMS devido no exercício de 2010, mas questiona a cobrança em 2011 do item identificado como lona plástica ou manteneo ou filme plástico preto, cujo código NCM é 39259090.

Observa que o impugnante alega que os “filmes” que foram enquadrados na NCM 39259090, são da mesma natureza daqueles classificados na NCM 3920, razão pelo qual foram mantidos no regime de substituição tributária.

Registra a autuante que o Parecer DITRI/GECOT nº 20786920122, que acostou aos autos, respondendo a uma consulta do próprio contribuinte, esclarece que essa inferência não pode ser quando diz: *“O entendimento reiteradamente manifestado por esta DITRI/GECOT é no sentido de que, para determinado produto se enquadre no regime de substituição tributária deve possuir a NCM e a descrição de acordo com a norma tributária vigente, (...)”*

Afirma que as mercadorias cuja NCM é 39259090 não tem enquadramento no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09, já que a lona plástica listada no convênio está na NCM 3920.

Assinala que as mercadorias listadas no Protocolo ICMS 104/09 com NCM 3925 estão nos itens 13, 14 e 15 do referido Protocolo e são as seguintes:

<i>Telhas, cumeeiras e caixas d'água de polietileno e outros plásticos</i>	<i>3925.10.00, 3925.90.00</i>
<i>Portas, janelas e afins, de plástico</i>	<i>3925.20.00</i>
<i>Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes e suas partes</i>	<i>3925.30.00</i>

Conclui que resta claro que não é a mercadoria comercializada pelo autuado, razão pela qual mantém a infração 1.

Relativamente à infração 2, sustenta que o autuado está equivocado. Observa que em 2010 não estava vigorando o Protocolo ICMS 104/09, que somente entrou em vigor em 01/01/2011. Acrescenta que, assim sendo, alguns produtos passaram ao regime de substituição nesta data. Registra que se comparados os demonstrativos dos exercícios de 2011 e 2012, quando a legislação é a mesma, verifica-se que os produtos não são coincidentes conforme alega o autuado.

Quanto à alegação defensiva de que: *“Todavia, seu demonstrativo precisa ser retificado. É que para o cálculo do imposto por substituição tributária foi utilizada a MVA ajustada de R\$ 70,31%, quando a correta até 31.12.2012 era de 43,43% (ajustada da original de 28%) conforme consta do item 24.7 do Anexo 1, do RICMS/12. É que as margens de valor ajustados dos produtos constantes do item 24 do Anexo 1, foram majoradas a partir de 01/01/2013, pela Alteração nº 7 ao Regulamento, Decreto 14.242/2012.”*, registra que acatou tal alegação, tendo elaborado novo Demonstrativo ajustado acostado aos autos.

No respeitante à infração 3, diz que carece de sentido a alegação defensiva. Registra que foi concedido o crédito fiscal pelo total das entradas e cobrado o imposto devido na saída. Salienta que a sistemática de apuração do imposto é essa. Alega que o contribuinte parece querer inventar uma forma nova de apuração. Ressalta que se foi concedido todo o crédito fiscal pela entrada, essa é a forma mais favorável possível para o autuado.

O contribuinte questiona a cobrança em 2011 e 2012 do item identificado como lona plástica ou manteneo ou filme plástico preto, cuja NCM é 39259090.

Argumenta que “Os “filmes” que foram enquadrados na NCM 39259090, são da mesma natureza daqueles classificados na NCM 3920, razão de os termos mantido no regime de substituição tributária.

Observa que o Parecer DITRI/GECOT nº 20786920122, anexado aos autos, respondendo a uma consulta do próprio contribuinte, esclarece que essa inferência não pode ser quando diz:

*“O entendimento reiteradamente manifestado por esta DITRI/GECOT é no sentido de que, para determinado produto se enquadre no regime de substituição tributária deve possuir a NCM e a descrição de acordo com a norma tributária vigente, (...)”*

Afirma que as mercadorias cuja NCM é 39259090 que não tem enquadramento no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09, já que a lona plástica listada no convênio está na NCM 3920.

As mercadorias listadas no Protocolo ICMS 104/09 com NCM 3925 estão nos itens 13, 14 e 15 do mesmo e são as seguintes:

<i>Telhas, cumeeiras e caixas d'água de polietileno e outros plásticos</i>	<i>3925.10.00, 3925.90.00</i>
<i>Portas, janelas e afins, de plástico</i>	<i>3925.20.00</i>
<i>Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes e suas partes</i>	<i>3925.30.00</i>

Sustenta que resta claro que não é a mercadoria comercializada pelo autuado.

Conclui mantendo na íntegra a infração 3.

No que concerne à infração 4, observa que o autuado cita o art. 309, inciso VII, do RICMS/BA/97 para argumentar que, quando lançou a Nota Fiscal nº 388, datada de 15/06/2010, no valor de R\$59.000,00, referente à entrada de uma Rebobinadeira VRST 500 Strech Film, usando o código NCM 2102 e se creditou pelo total da nota fiscal, conforme pode se constatar à fl. 33 dos autos, não realizou crédito indevido. Salienta que o autuado despreza o que diz o § 2º do mesmo artigo referido no inciso VII, isto é, que *a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento;*

Conclui mantendo a infração 4.

Quanto ao pedido de diligência formulado pelo autuado, diz que não há nenhuma justificativa, pois os demonstrativos estão muito claros, os ajustes cabíveis bem como todos os esclarecimentos já foram feitos na informação fiscal.

Registra que no intuito de não restar nenhuma dúvida, juntou o Parecer DITRI/GECOT nº 20786920122, no qual é esclarecido à própria Packline sobre a sua obrigatoriedade de se submeter ao Protocolo 104/09, apesar de ser revendedor de embalagem.

Finaliza a peça informativa encaminhando o PAF à SAT/DAT METRO/PPAF para ciência do contribuinte, sobre a informação fiscal e o novo demonstrativo da infração 2.

O autuado cientificado da informação fiscal se manifestou (fls. 424 a 441). Reitera a nulidade do lançamento, em face de revisão sem fundamentação legal válida. Reafirma em todos os seus termos a nulidade da infração 3, por ausência de recomposição da escrita fiscal.

Conclui reiterando a nulidade da infração 3.

Reitera também a nulidade das infrações 1, 3 e 4, em face de enquadramento baseado em legislação revogada.

Contesta o argumento da autuante. Diz que desde 01/04/2013, data na qual deu-se eficácia ao art. 494 do Decreto Estadual nº 13.780/2012, o Decreto nº 6.284/1997 (sic) não mais possui efeitos jurídicos, restando ilegítimas as imputações de infração à lei tributária, asseveradas pela autuante.

Assevera que com clareza solar, pode-se concluir que eventual ato administrativo do Fisco que lhe imponha infrações tributárias, com base no Decreto nº 6.284/1997, (sic) carece de requisito indispensável para a sua validade, qual seja, o motivo ensejador do ato.

Consigna que por “motivo”, como é cediço, entenda-se o pressuposto fático e legal que serve de fundamento ao ato administrativo. Neste sentido invoca e reproduz lição de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Sustenta que no caso concreto, nem sequer existe o suporte jurídico para a dita obrigação, pois houve a revogação expressa do Decreto nº 6.284/1997, (sic) nos termos do art. 494 do Decreto Estadual nº 13.780/2012, restando inócua qualquer imputação de infrações calcadas no falecido Decreto.

Ressalta que o próprio Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia prevê a nulidade de lançamentos sem elementos que confirmem segurança acerca da imputação e do ilícito apontados, bem como a exigência de indicação consistente, no Auto de Infração, dos dispositivos da legislação tributária relativamente a cada infração. Neste sentido, reproduz os artigos 18 e 39 do RPAF/99.

Salienta que, como se não bastasse o fato de a fundamentação ser inexistente, e ainda que se tente buscar a aplicação da legislação atual, verifica-se que os artigos do Decreto 6.284/1997[RICMS/BA/97], referidos nas infrações 1, 3 e 4, não têm correlação com os mesmos artigos do atual RICMS, qual seja o Decreto nº 13.780/2012, este sim plenamente vigente.

Conclui que ante a inexistência do motivo determinante das imputações constantes das infrações 1, 3 e 4, calcadas no inválido Decreto nº 6.284/1997, reitera seja julgado nulo o Auto de Infração em relação às infrações em comento, nos termos do art. 18, IV, ‘a’, do RPAF e demais fundamentos jurídicos.

No mérito, consigna que tem como atividade a comercialização de material de embalagem e não de materiais de construção. Diz que inicialmente estaria não sujeita ao regime de substituição tributária dos produtos listados no protocolo citado, por ser específico de “material de construção”. Entretanto, diz que o entendimento da Administração Tributária baiana em resposta a consulta feita no ano de 2012, tendo como objetivo dirimir dúvida sobre o a correta tributação dos itens classificados nas NCMs 3919; 3920 e 3921, ratificou procedimento que já vinha adotando, alocando no regime de substituição tributária essas mercadorias.

Registra que no Parecer 27027/2012, foi dito que **“ao adquirir tais mercadorias o estabelecimento comercial desse estado não pode determinar com precisão a destinação que lhes será dada pelos seus clientes”**. Continuando, orienta: **“...e, no caso de tê-las recebido sem o ICMS retido, lhe é imposto a obrigação de efetuar a antecipação do imposto relativo às operações internas subsequentes...”**.

Conclui que, dessa forma, continua a proceder ao tratamento tributário adotado para essas mercadorias, ou seja, como enquadradas no regime de substituição tributária.

No que tange à infração 1, manifesta entendimento contrário ao da autuante. Alega que os “filmes” que foram enquadrados na NCM 3925.90.90, são da mesma natureza daqueles classificados na NCM 3920, razão pela qual manteve no regime de substituição tributária.

Reproduz a tabela do IPI – TIPI, no que diz respeito à NCM dos produtos:

*3919 - Chapas, folhas, tiras, fitas, películas e outras formas planas, auto-adesivas, de plásticos, mesmo em rolos.*

*3920 - Outras chapas, folhas, películas, tiras e lâminas, de plásticos não alveolares, não reforçadas nem estratificadas, sem suporte, nem associadas de forma semelhante a outras matérias.*

*3925 - Artefatos para apetrechamento de construções, de plásticos, não especificados nem compreendidos noutras posições.*

Afirma que fica identificado que os “FILMES”, são produtos da mesma espécie, e são materiais destinados a construção, consequentemente enquadrados no regime de “substituição” tributária não no regime “normal”, como quer impor o Fisco.

Conclui que, desse modo, a manutenção da infração em sua integralidade não pode persistir, devendo ser excluídos os produtos efetivamente enquadrados no regime de Substituição Tributária, remanescendo apenas os seguintes valores para o exercício de 2011, de acordo com a planilha anexada aos autos:

2.011	Calculado	Pago	Devido	Multa
<b>Mai</b>	379,68	0,00	379,68	227,81
<b>Jun</b>	525,30	0,00	525,30	315,18
<b>Totais</b>			904,98	542,99

Quanto à infração 2, afirma que não pode prosperar a assertiva da autuante, haja vista que, consoante se infere do próprio Protocolo ICMS 104/2009, “*este protocolo entra em vigor na data de sua publicação no Diário Oficial da União, produzindo efeitos a partir do 1º dia do 3º mês subsequente à referida data de sua publicação.*”

Sustenta que, considerando que sua publicação ocorreu em 08/09/2009, desde 01/01/2010 o referido Protocolo ICMS 104/2009 surtiu seus efeitos.

Assevera que, desse modo, a partir de 01/01/2010 os produtos arrolados na infração 2 estavam sujeitos ao regime de Substituição Tributária, devendo ser estendidos seus efeitos desde então.

Acrescenta que, nesse sentido, também devem ser retirados do demonstrativo as aquisições feitas no mercado interno a fornecedores devidamente inscritos no Estado da Bahia, a quem caberia o recolhimento do imposto antecipado, na forma estabelecida na legislação. Neste caso, o recolhimento não pode ser exigido do destinatário, ao teor do artigo 8º, inciso II, da Lei nº 7014/96.

Observa que para correção dos valores, refez a planilha utilizada pela autuante, que anexou, restando devedores os apenas os seguintes valores:

Mês	Receita	Pago	Calculado	Diferença	vlr a pagar
fev	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	3.036,22	2.826,35	-209,87	
mar	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	4.540,12	4.066,90	-473,22	
abr	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	1.356,87	9.023,73	7.666,86	6.983,78
jun	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	4.425,06	5.082,86	657,80	657,80
ago	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	7.249,51	8.042,55	793,04	793,04
set	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	2.559,89	6.421,78	3.861,89	3.861,89
out	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	6.940,36	6.320,74	-619,62	
nov	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	6.209,87	7.695,61	1.485,74	866,12
dez	1.145 - ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA	5.961,60	12.481,51	6.519,91	6.519,91
<b>Totais</b>		<b>42.279,50</b>	<b>61.962,04</b>	<b>19.682,54</b>	<b>19.682,54</b>

Relativamente à infração 3, reitera que é defeso ao Fisco elaborar levantamento fiscal, com objetivo de apurar saldo devedor de ICMS, sem a recomposição da conta gráfica do imposto, instrumento prático de realização do princípio constitucional da não-cumulatividade.

Consigna que pode ser observado que a autuante realizou parcialmente a recomposição da conta corrente fiscal do exercício de 2010, lançando o débito referente a mercadorias efetivamente tributadas, no caso: cinta pet, fita acrílica, fita hm e lona plástica. Alega, entretanto, que a autuante teria que comparar os quantitativos de entradas que geram os créditos com os quantitativos de saídas geradoras de débitos, para ter certeza que a compensação está sendo feita corretamente.

Afirma que não ficou demonstrada a correlação entre quantitativos, o que torna impossível a conferência, até porque o demonstrativo de crédito não contém as informações necessárias, o que, impedindo o conhecimento total da matéria em discussão, promove o cerceamento do direito de defesa uma vez que a infração não está plenamente identificada.

Observa que em relação aos exercícios de 2011 e 2012, as mercadorias sobre as quais efetua o refazimento da conta corrente fiscal, tanto quanto aos débitos quanto aos créditos, são as enquadradas na NCM 3925. Esses produtos encontram-se enquadrados no regime de Substituição Tributária, conforme itens 24.11, 12 e 13, do Anexo 1, do RICMS/12.

Sustenta que esses produtos listados no demonstrativo são da mesma espécie dos enquadrados na NCM 3920, sendo classificados pelo fabricante como “outros” e consequentemente, classificados como 3925. Acrescenta que, conforme já aduzido anteriormente, a LONA PLASTICA PRETA 4X100 – 15, é produto da mesma espécie, e é material destinado a construção, consequentemente enquadrada no regime “substituição” e não no regime “normal” como quer impor o Fisco.

Conclui que não pode prosperar a cobrança para os exercícios de 2011 e 2012 sendo a cobrança, além de nula, improcedente.

No tocante à infração 4, diz que a autuante faz tábula rasa do art. 20 da LC 87/1996, do art. 29 da Lei Estadual nº 7.014/1996, bem como do art. 309, VII, do RICMS/BA, cujas redações transcreve.

Assevera que negar o seu direito ao crédito do ativo adquirido, conforme efetuado pela autuante, é absoluto contrassenso, além de manifesto atentado à proporcionalidade e a razoabilidade do respectivo ato administrativo.

Diz que não há como conceber que não faz jus ao crédito do ICMS na aquisição do ativo em comento, porquanto tal garantia está evidenciada tanto na LC 87/96 quanto na legislação estadual de regência.

Conclui requerendo seja julgada improcedente a infração 4, por conta da garantia constitucionalmente prevista ao crédito sobre as aquisições de ativo imobilizado.

Prosseguindo, requer a realização de diligência, nos termos dos artigos 7º, § 2º, e 145 do RPAF, com vistas à identificação dos exatos créditos a que faz jus, em face da incerteza acerca da acuracidade do levantamento fiscal executado na infração 3 e, em atenção ao princípio da busca da verdade material na atividade administrativa.

Acrescenta que neste particular, e atendendo ao quanto exigido no art. 145 do RPAF, reitera a apresentação dos quesitos e indicação de Assistente Técnico lançados na defesa. em seus exatos termos, para fins de elucidação dos pontos controversos aduzidos.

Finaliza a manifestação reiterando em sua integralidade todos os pedidos efetuados em sua impugnação inicial, tanto aqueles atinentes à nulidade do Auto de Infração quanto aqueles relativos ao seu mérito, incluindo a necessária diligência. Requer, ainda, que sejam as publicações e/ou intimações referentes ao presente feito sempre lançadas em nome do patrono Wagner Leandro Assunção Toledo, inscrito na OAB/SP nº 242.008 e na OAB/BA nº 23.041, com escritório situado na Rua Ewerton Visco, nº 290, Sala 1904, Edf. Boulevard Side Empresarial, Caminho das Árvores, Salvador/BA, sob pena de nulidade processual.

A autuante se pronunciou (fls. 448 a 450). Afirma que os argumentos defensivos são improcedentes.

Quanto à nulidade do lançamento, reitera que analisou toda a documentação apresentada pelo autuado, no caso SINTEGRA, DAES e livros fiscais, além das notas fiscais. Assevera que nenhum desses documentos foi desconsiderado como afirma o impugnante, portanto, carecendo de sentido a alegação.

No que tange às infrações 3, observa que nenhum argumento novo foi apresentado. Diz que as alegações já foram respondidas.

Relativamente à nulidade das infrações 1, 3 e 4, por enquadramento baseado em legislação revogada, diz que nenhum argumento novo foi apresentado. Afirma que as alegações já foram respondidas.

No que diz respeito à infração 1, registra que nenhum argumento novo foi apresentado. Diz que as alegações já foram respondidas.

No que tange à infração 2, consigna que o autuado contesta veementemente a afirmação feita na informação fiscal de que em 2010 não estava vigorando o Protocolo ICMS 104/09 entrando o mesmo em vigor em 01/01/2011.

Ressalta que está se referindo à legislação em vigor no Estado da Bahia. Observa que o autuado desconsiderou o § 2º da Cláusula Primeira do referido Protocolo que determina:

*§ 2º No tocante às operações interestaduais destinadas a contribuintes situados no Estado da Bahia será definido, por decreto do Governador do referido Estado, o momento em que a sistemática prevista neste protocolo passará a produzir os seus efeitos, ocasião em que poderão ser feitos os ajustes necessários neste instrumento.*

Salienta que os efeitos em relação à Bahia foram definidos pelo Decreto nº 12.470 de 22/11/2010, DOE de 23/11/2010, que estabelece no art.2º, incisos III, V e VI a data de 1º de janeiro de 2011, conforme transcrição que apresenta.

Afirma que dessa forma são improcedentes as alegações do impugnante. Registra que os demais argumentos se repetem e já foram respondidos.

Quanto às infrações 3 e 4, diz que nenhum argumento novo foi apresentado pelo impugnante. Afirma que as alegações defensivas já foram respondidas.

Quanto ao pedido de diligência, registra que os demonstrativos estão muito claros, os ajustes cabíveis bem como todos os esclarecimentos já foram feitos na informação fiscal e nessa manifestação.

Finaliza a manifestação encaminhando o PAF à SAT/DAT METRO/PPAF para os trâmites normais.

Considerando que o autuado consignara o seu inconformismo quanto à exigência fiscal, atinente à infração 2, afirmando que:

- o levantamento levado a efeito pela Fiscalização utilizou a MVA ajustada de 70,31% quando a correta até 31/12/2012 era de 43,43%;
- deveriam ser retiradas do demonstrativo elaborado pela autuante as aquisições internas realizadas no Estado da Bahia;
- o ICMS devido tem o valor de R\$19.682,54.

Considerando que a autuante na informação fiscal (fls.409 a 416) apresentara novo demonstrativo referente à infração 2, no qual não houve a indicação dos valores do ICMS devido, ou seja, não houve a demonstração dos valores efetivamente apurados e devidos, diversamente do que fora feito pelo autuado que indicou no seu demonstrativo como ICMS devido o valor de R\$19.682,54.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à INFAZ/ATACADO, a fim de que a autuante ou outro Auditor Fiscal designado elaborasse demonstrativo, no qual indicasse o valor do ICMS devido, confrontando-o com o valor apontado e reconhecido pelo autuado e, se fosse o caso, esclarecesse a razão da diferença



existente.

A autuante se pronunciou (fls.457 a 459). Consigna que a informação fiscal atende à solicitação do CONSEF.

Registra que na defesa o autuado apontou dois pontos a serem ajustados no demonstrativo da infração 2. Disse o autuado que *“para o cálculo da substituição tributária foi utilizada a MVA ajustada de 70,31%, quando a correta até 31/12/2012 é de 43,43%”* e mais adiante afirma que devem ser retiradas do demonstrativo *“as aquisições feitas no mercado interno a fornecedores inscritos no Estado da Bahia”*.

Observa que o autuado anexou ainda, por ocasião da referida defesa, demonstrativo com as correções requeridas que se encontra às fls. 402 a 406 dos autos, e reconhece como devido o valor de R\$19.682,54.

Observa que as alegações referidas acima foram acatadas com apenas uma correção: a MVA correta é de 43,42% e não 43,43% citada pelo contribuinte no texto da defesa e nem 42,42% usada pelo contribuinte no demonstrativo.

Esclarece que ao analisar o demonstrativo da infração 2, verificou que havia mais um ponto a ser ajustado que não fora apontado pelo autuado, ou seja: constava no referido demonstrativo um fornecedor do Estado de São Paulo com inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, qual seja a 3M do Brasil, IE 041.511.710, CNPJ 45.985.371/0001-08.

Ressalta que muito embora esse fato não tenha sido apontado pelo autuado, em respeito ao que prevê o art.8º, § 5º, da Lei nº 7014/96, cuja redação reproduz, as notas fiscais desse fornecedor foram retiradas do demonstrativo.

Registra que, desse modo, por ocasião da Informação Fiscal, fls. 409 a 416 dos autos, elaborou um novo demonstrativo com o ajuste dos três pontos elencados acima e que está no CD de fl. 418 dos autos. Esclarece que o referido demonstrativo estabelece para a infração 2 o valor devido de R\$11.132,23.

Salienta que imprimiu esse mesmo demonstrativo e anexou em papel, para acompanhar a diligência.

Assinala que o novo demonstrativo ajustado produzido por ocasião da Informação Fiscal e com o valor de R\$11.132,23 foi entregue ao contribuinte em um CD, junto com a Informação Fiscal. Acrescenta que o contribuinte recebeu o novo demonstrativo ajustado e com o valor em referência em 26/02/2015, como pode ser verificado no Recibo de Arquivos Eletrônicos que se encontra a fl. 421 dos autos.

Observa que com o texto da Informação Fiscal e o demonstrativo ajustado em mãos, o contribuinte voltou a se manifestar. Acrescenta que, estranhamente, na sua manifestação de fls. 424 a 441 dos autos, o autuado parece não ter analisado o material recebido e insiste em pedir a correção de um demonstrativo que já tinha sido devidamente ajustado, insistindo ainda no reconhecimento do valor de R\$19.682,54 para a infração 2.

Conclui dizendo que no atendimento da diligência não ocorreu nenhuma modificação nos demonstrativos, e anexos deste PAF que implicasse em mudança de valores ou conteúdo da infração 2. Encaminha o PAF para julgamento.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls.471/472). Consigna que em sua manifestação datada de 09/03/2015, constante às fls. 424 a 441, não observou o detalhe do fornecedor do Estado de São Paulo com inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, razão pela qual aceita a planilha indicada correspondente a infração 2 do valor indicado pela autuante no valor de R\$ 11.132,23.

No que tange às demais infrações, reitera em sua integralidade todos os pedidos efetuados, tanto aqueles atinentes à nulidade do Auto de Infração quanto aqueles relativos ao seu mérito, para que sejam supridas eventuais falhas ou prestadas as informações necessárias à resolução da lide.

## VOTO

O Auto de Infração em exame versa sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidade do lançamento, por ter a Fiscalização ao lavrar o Auto de Infração, desconsiderado a maioria dos livros e documentos fiscais no caso: *“Sintegra de Out/Nov/Dez 2010; Jan/Fev/Mar 2011; Mai/2012; DAEs de ICMS Normal, Antecipação Parcial, Substituição Tributária, e demais DAEs pagas no período de 2010 a 2012; Livro Registro de Produto 54 (SINTEGRA) de Jan a Set de 2010, e Maio a Agosto de 2012; Livro Registro 74 (Inventário) de 2010, 2011 e 2012.”*

Não acolho a nulidade arguida. Conforme observado pela autuante na Informação Fiscal, a documentação apresentada pelo autuado, no caso Sintegra, DAEs e livros fiscais, além das notas fiscais foram objeto de análise, portanto, considerados no trabalho fiscal.

Não vislumbro a ocorrência da hipótese prevista no art. 18, III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, aduzida pelo impugnante.

Quanto à nulidade da infração 3, por ser defeso ao Fisco elaborar levantamento fiscal, com objetivo de apurar saldo devedor de ICMS, sem a recomposição da conta gráfica do imposto, observo que também não procede.

Na realidade, a Fiscalização levantou que o autuado tratou um grupo de mercadorias tributadas como não tributadas, tendo sido exigido o imposto devido para os itens de mercadorias onde se constatou o lançamento com tratamento tributário indevido. Noto que acertadamente a Fiscalização concedeu o crédito fiscal pela entrada, haja vista a tributação normal nas saída.

Relevante o registro feito pela autuante de que, nos livros Registro de Apuração do ICMS acostados aos autos, verifica-se que o contribuinte teve saldo devedor tanto em dezembro de 2011 quanto em dezembro de 2012, de forma que não existe crédito fiscal a considerar, sendo, portanto, descabida a alegação defensiva.

Diante disso, não acolho a nulidade arguida.

Quanto à nulidade arguida atinente às infrações 1, 3, 4, por enquadramento baseado em legislação revogada, por certo que, também, não pode prosperar a arguição defensiva.

Isso porque, para os fatos geradores ocorridos na vigência do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 – RICMS/BA/97 aplica-se a legislação vigente à época dos fatos, conforme acertadamente feito pela Fiscalização.

Neste sentido estabelece o art. 144 do Código Tributário Nacional (CTN), abaixo reproduzido a título ilustrativo:

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

Desse modo, não acolho a nulidade arguida, haja vista que a indicação dos dispositivos do RICMS/BA/97 vigente à época dos fatos se apresenta correta.

Quanto à nulidade da infração 2, por ilegitimidade passiva, constato que, apesar de assistir razão ao autuado quanto à existência de exigência situada nesta condição, a autuante na Informação Fiscal acolheu os argumentos defensivos e excluiu no novo demonstrativo anexado aos autos, a exigência referentes aos fornecedores com inscrição estadual de substituto tributário, e manteve exclusivamente a exigência quanto àqueles fornecedores não possuem a referida inscrição, tudo em conformidade com o art. 6º, XV, da Lei nº 7014/96.

Desse modo, não acolho a nulidade arguida.

Quanto ao pedido de diligência, considero que os elementos acostados aos autos se apresentam

suficientes para permitir a formação do meu convencimento sobre a decisão da lide, razão pela qual indefiro o pedido com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99.

No mérito, relativamente à infração 1, verifico que o autuado reconheceu a exigência atinente ao exercício de 2010 e impugnou a exigência referente ao exercício de 2011, no tocante ao item lona plástica ou manteneo ou filme plástico preto, código NCM 39259090.

Alega o impugnante que os “filmes” que foram enquadrados na NCM 39259090, são da mesma natureza daqueles classificados na NCM 3920, razão pelo qual foram mantidos no regime de substituição tributária.

Já a autuante contesta a alegação defensiva dizendo que Parecer DITRI/GECOT nº 20786920122, que acostou aos autos, respondendo a uma consulta do próprio contribuinte, esclarece que esse entendimento não pode prevalecer, pois a resposta dada diz o seguinte: “*O entendimento reiteradamente manifestado por esta DITRI/GECOT é no sentido de que, para que determinado produto se enquadre no regime de substituição tributária deve possuir a NCM e a descrição de acordo com a norma tributária vigente, (...)*”.

Sustenta a autuante que as mercadorias cuja NCM é 39259090 não têm enquadramento no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09, já que a lona plástica listada se encontra na NCM 3920.

Assinala que as mercadorias listadas no Protocolo 104/09 com NCM 3925 estão nos itens 13, 14 e 15 do referido Protocolo e são as seguintes:

<i>Telhas, cumeeiras e caixas d’água de polietileno e outros plásticos</i>	<i>3925.10.00, 3925.90.00</i>
<i>Portas, janelas e afins, de plástico</i>	<i>3925.20.00</i>
<i>Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes e suas partes</i>	<i>3925.30.00</i>

A análise dos elementos que compõem o presente processo referente a esta infração permite concluir que assiste razão a autuante.

De fato, a condição indispensável para que se identifique se determinada mercadoria está ou não enquadrada no regime de substituição tributária é que o código NCM e a sua descrição estejam em conformidade com o descrito na legislação tributária - Lei, Regulamento do ICMS, Convênios e Protocolos -, aliás, conforme muito bem consignado no Parecer DITRI/GECOT nº 20786920122.

No presente caso, verifico que as mercadorias com código NCM 39259090 não estão enquadradas no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09, haja vista que a lona plástica relacionada no referido Protocolo tem o código NCM 3920.

Conforme muito bem assinalado pela autuante as mercadorias listadas no Protocolo 104/09 com NCM 3925 se encontram nos itens 13, 14 e 15 do referido Protocolo, sendo: Telhas, cumeeiras e caixas d’água de polietileno e outros plásticos – NCM 3925.10.00, 3925.90.00; Portas, janelas e afins, de plástico – NCM 3925.20.00; Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes e suas partes – NCM 3925.30.00.

Dessa forma, considero correta a exigência fiscal, sendo subsistente esta infração.

Quanto à infração 2, observo que o impugnante alegou a necessidade de retificação do levantamento levado a efeito pela autuante em dois aspectos. O primeiro, em face de no cálculo da substituição tributária ter sido utilizada a MVA ajustada de 70,31%, quando a correta até 31/12/2012 é de 43,43%. O segundo, pela retirada do levantamento das aquisições feitas no mercado interno a fornecedores inscritos no Estado da Bahia.

Verifico que a autuante acatou acertadamente a alegação defensiva atinente à MVA, tendo procedido à retificação dos cálculos aplicando a MVA correta de 43,42%.

Noto também que a autuante agindo de forma escoreita corrigiu o levantamento, em face de ter identificado no demonstrativo a existência de um fornecedor do Estado de São Paulo com inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, no caso a 3M do Brasil, IE 041.511.710, CNPJ

45.985.371/0001-08, a quem cabe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, na forma do art.8º, § 5º, da Lei nº 7014/96, tendo retirado do demonstrativo as notas fiscais do referido fornecedor.

Observo, ainda, que a alegação defensiva de que em 2010 já estava vigendo as disposições do Protocolo ICMS 104/09 foi devidamente contestada pela autuante, haja vista que, efetivamente, o referido Protocolo somente entrou em vigor no Estado da Bahia a partir de 01/01/2011, conforme estabelecido pelo Decreto nº 12.470 de 22/11/2010, DOE de 23/11/2010.

Vale registra que a diligência solicitada por esta JJF trouxe como resultado o devido esclarecimento sobre a divergência entre o valor do ICMS reconhecido pelo autuado de R\$19.682,54 e o valor apontado pela autuante na informação fiscal no valor de R\$11.132,23.

O autuado explicou que em sua manifestação datada de 09/03/2015, constante às fls. 424 a 441, não observara o detalhe do fornecedor do Estado de São Paulo com inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia, corretamente excluído do levantamento pela autuante. Desse modo, acatou a nova planilha correspondente a infração 2 no valor indicado pela autuante de R\$11.132,23, fls. 460/464 e conforme o demonstrativo abaixo:

MÊS/ANO	VLR. REMANESCENTE
ABR/2012	5.850,59
SET/2012	2.416,39
NOV/2012	325,66
DEZ/2012	2.539,59
<b>TOTAL</b>	<b>11.132,23</b>

Assim sendo, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$11.132,23.

Relativamente à infração 3, observo que diz respeito à exigência de ICMS em razão de ter o autuado praticado operações tributáveis como não tributáveis.

Alega o autuado que nos exercícios de 2011 e 2012 as mercadorias sobre as quais a autuante efetua o refazimento da conta corrente fiscal, tanto quanto aos débitos quanto aos créditos, são as enquadradas na NCM 3925. Afirma que essas mercadorias se encontram enquadradas no regime de Substituição Tributária, conforme itens 24.11, 12 e 13, do Anexo 1, do RICMS/12. Alega que os produtos listados no demonstrativo são da mesma espécie dos enquadrados na NCM 3920, sendo classificados pelo fabricante como “outros” e consequentemente, classificados como 3925.

Já a autuante contesta a alegação defensiva. Afirma que as mercadorias cujo código NCM é 39259090 não têm enquadramento no regime de substituição tributária pelo Protocolo 104/09, já que a lona plástica listada tem a NCM 3920. Assinala que as mercadorias listadas no Protocolo 104/09 com NCM 3925 estão nos itens 13, 14 e 15 do mesmo e são as seguintes: Telhas, cumeeiras e caixas d'água de polietileno e outros plásticos – NCM 3925.10.00 e 3925.90.00; Portas, janelas e afins, de plástico – NCM 3925.20.00; Postigos, estores (incluídas as venezianas) e artefatos semelhantes e suas partes - 3925.30.00.

De fato, a condição indispensável para que se identifique se determinada mercadoria está ou não enquadrada no regime de substituição tributária é que o código NCM e a sua descrição estejam em conformidade com o descrito na legislação tributária - Lei, Regulamento do ICMS, Convênios e Protocolos -, aliás, conforme muito bem consignado no Parecer DITRI/GECOT nº 20786920122.

No presente caso, verifico que as mercadorias com código NCM 39259090 não estão enquadradas no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 104/09, significando dizer que têm as suas operações de saídas tributadas normalmente, o que não foi observado pelo autuado.

Dessa forma, considerando que o autuado realizou operações de saídas tributáveis como não tributáveis, a autuação se apresenta correta, sendo subsistente esta infração 3.

No que concerne à infração 4, a análise dos elementos que compõem este item da autuação permite concluir que assiste razão à autuante. No caso, não se está negando o direito de creditamento do imposto atinente aos bens destinados ao ativo imobilizado, conforme aduzido

pelo impugnante, haja vista que existe previsão legal expressa admitindo tal creditamento.

Na realidade, a glosa do crédito decorre do fato de o autuado ter inobservado o quanto determina o art. 309, § 2º, do RICMS/BA, ou seja, que a apropriação será feita à razão de um quarenta e oito avos por mês, devendo a primeira fração ser apropriada no mês em que ocorrer a entrada no estabelecimento, tendo se creditado integralmente do imposto.

Diante disso, esta infração é subsistente.

No tocante à arguição defensiva atinente a confiscatoriedade da multa, saliento que não tem competência este órgão julgador administrativo para apreciar matéria que diga respeito à inconstitucionalidade, conforme determinação do art. 167, I, do RPAF/99.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução da multa, observo que, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, a competência para sua apreciação é da Câmara Superior deste CONSEF.

No que tange ao pedido para que as comunicações/notificações sejam remetidas ao endereço indicado pelo impugnante, observo que nada obsta que o órgão competente remeta as comunicações/notificações ao endereço, contudo, não implica em nulidade o não atendimento, haja vista que as formas de intimação do sujeito passivo se encontram previstas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme o demonstrativo abaixo:

INF.	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE	18.492,97	18.492,97	-----
02	PROCEDENTE EM PARTE	34.372,47	11.132,23	60%
03	PROCEDENTE	117.936,76	117.936,76	60%
04	PROCEDENTE	3.028,94	3.028,94	60%
TOTAL		173.831,14	150.590,90	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281332.0007/14-0**, lavrado contra **PACKLINE COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO LTDA. (FORTLINE) - EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$132.097,93**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa percentual no valor de **R\$18.492,97**, previstas no inciso II, “d”, do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 8.937/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de setembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALES - JULGADOR