

A. I. N° - 279228.0109/14-5
AUTUADO - VALORIZE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (VALORIZE DISTRIBUIDORA)
AUTUANTES - LUIS FERNANDO SÁ TELES ANDRADE
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 27/12/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0210-01/16

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHEU A MENOS. A fiscalização deduziu os pagamentos do ICMS-ST, ajustou as datas de aquisição das mercadorias, segundo registro nos livros fiscais, excluiu produtos que estão fora do regime ST, as operações com mercadorias devolvidas. Infração subsistente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS INTERESTADUAL. COMERCIALIZAÇÃO. NÃO ENQUADRADAS NO REGIME ST. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. A tese defensiva da exigência da antecipação fora da data do exato ingresso das mercadorias não restou comprovada, nos documentos anexados ao PAF. 3. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A alegação das operações de saídas de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária com fase de tributação encerrada não restou comprovada. 4. RECOLHIMENTO A MENOS. a) UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SAÍDAS COM ALÍQUOTA SUPERIOR A 17%. Contribuinte detentor do Acordo Atacadista, utilizou, Decreto nº 7799/2000, determina que a benefício aludido não se aplica às saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente na operação seja inferior ou superior a 17%. Infração subsistente. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS. Aludido benefício de redução de base de cálculo incide nas nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS), nas atividades econômicas definidas e não alcança as saídas interestaduais. Infração caracterizada. c) ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA DO IMPOSTO. O autuado aplicou nas operações de saída identificadas pela fiscalização, alíquotas diversas daquela prevista na legislação. Infração subsistente. d) DESENCONTRO ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO. Consta recolhimento de ICMS menor que o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS. Infração caracterizada. 5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. a) BENS DE ATIVO FIXO. b) MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao consumo do próprio estabelecimento ou ao seu ativo fixo é devido o ICMS DIFAL. Infrações caracterizadas. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

OPERAÇÃO INTERESTADUAL. MERCADORIA INCLUÍDA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTOQUES PRODUTOS DE LIMPEZA. AJUSTE. No âmbito desse Estado, a sujeição ao regime de substituição tributária em relação aos produtos de limpeza (Protocolo ICMS 106/09) foi introduzida com a inclusão do item 36 ao inciso II, art. 353, RICMS BA, através do Decreto nº 11.806/09, efeitos a partir de 01/01/10. Apurado recolhimento a menor. Infração caracterizada. 7. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO DE MERCADORIAS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Multas de 10% do valor comercial das mercadorias não registradas. Autuado não comprova a escrituração dos documentos fiscais. Apesar da incidência das multas, aplico a alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Penalidade caracterizada com a redução da multa. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado não consegue provar o registro das notas fiscais eletrônicas. Recebeu a numeração das chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica emitida contra o seu estabelecimento; poderia ter registrado no portal da NF-e o evento “*desconhecimento da operação*”, nas hipóteses em que verificasse a ocorrência de emissão indevida de nota fiscal eletrônica contra o seu estabelecimento. Descumprimento de obrigações acessórias subsistentes. 8. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. a) MERCADORIAS DO ATIVO FIXO. O crédito fiscal não foi utilizado conforme orienta a legislação do imposto. Infração caracterizada. b) MERCADORIAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O contribuinte não fez o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução (Termo de Acordo do comércio atacadista do Decreto nº 7.799/00). c) MERCADORIAS DO REGIME SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado lançou corretamente como crédito do imposto, o valor recolhido indevidamente, no mês anterior. Infração descaracterizada. 9. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. Restou efetivamente provado que o autuado registrou dados divergentes na DMA, em outros períodos deixou de escriturar as operações do período. Penalidade caracterizada. Não acatados os pedido de nulidades. Indeferida a solicitação de diligência e perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/09/2014, exige ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória com crédito tributário, no valor de R\$481.316,35 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Efetuou o recolhimento a menor 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 anexo DEMONSTRATIVO 1 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - ENTRADAS e DEMONSTRATIVO 1.2 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - ENTRADAS. Valor R\$220.233,83 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, conforme anexo DEMONSTRATIVO 2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL e DEMONSTRATIVO 2.1 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Valor R\$8.484,18 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 - Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, conforme anexo DEMONSTRATIVO 2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL e DEMONSTRATIVO 2.2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Valor R\$28.542,41. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, conforme anexo DEMONSTRATIVO 3 - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM RAZÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS e DEMONSTRATIVO 3.1 - RESUMO - FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS EM RAZÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Valor R\$63.201,23. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Conta ainda: "Estabelecimento Atacadista detentor de Termo de Acordo Atacadista utilizou, indevidamente, redução de BC nas saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente é de 27% (Colônia e deocolônia) estando, portanto, em desacordo com o previsto no Artigo 5º do Decreto nº 7799/2000 que determina que a redução de base de cálculo não se aplicará às saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente na operação seja inferior ou superior a 17%. Utilizou também, indevidamente, redução de BC nas saídas internas de papel higiênico a partir de 29/03/2013 estando em desacordo com o Artigo 2º -A do Decreto nº 7799/2000 o qual exclui do tratamento tributário previsto nos arts. 1º e 2º do mesmo Decreto as operações com papel higiênico. As operações internas com papel higiênico realizadas de estabelecimento industrial ou atacadista passaram a ser contempladas com redução de base de cálculo de forma que a carga tributária incidente corresponda a 12% (doze por cento) conforme prevê o inciso XLIII o qual foi acrescentado ao caput do art. 268 do RICMS/BA Decreto 13.780/2012 pela Alteração nº 12 (Decreto nº 14.372, de 28/03/13, DOE de 29/03/13), efeitos a partir de 29/03/13". Em anexo DEMONSTRATIVO 4 - RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR EM RAZÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E COM UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO e DEMONSTRATIVO 4.1 - RESUMO - RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR EM RAZÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E COM UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Valor R\$3.688,98. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 5 - RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR EM RAZÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO e DEMONSTRATIVO 5.1 - RESUMO - RECOLHIMENTO DE ICMS A MENOR EM RAZÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS COM UTILIZAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Valor R\$1.382,24. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 7 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 6 -

DIFERENÇA DE ALÍQUOTA ATIVO e DEMONSTRATIVO 6.1 - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA ATIVO - RESUMO. Valor R\$80.577,26. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 7 - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA USO/CONSUMO e DEMONSTRATIVO 7.1 - DIFERENÇA DE ALÍQUOTA USO/CONSUMO - RESUMO. Valor R\$4.433,51. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 9 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 8 - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS APURAÇÃO MENSAL. Valor R\$16.248,83. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 10 - Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Estabelecimento Atacadista, detentor de Termo de Acordo Atacadista utilizou, indevidamente, redução de BC nas saídas interestaduais de mercadorias estando, portanto, em desacordo com o previsto no Artigo 1º do Decreto nº 7799/2000 que determina que a redução de base de cálculo somente contempla as operações de saídas internas de mercadorias. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 9 - TERMO DE ACORDO ATACADISTA - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS EM RAZÃO DE REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO NAS OPERAÇÕES DE SAÍDAS INTERESTADUAIS e DEMONSTRATIVO 9.1 - RESUMO. Valor R\$3.971,99. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 11 - Deixou de recolher por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária. Recolhimento a menor do ICMS substituição Tributária relativo ao estoque de produtos de limpeza que passaram a ser incluídos no regime de substituição tributária conforme Decreto 11.806/2009. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 10 - APURAÇÃO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE AJUSTE DE ESTOQUE DE PRODUTOS DE LIMPEZA EM 31/12/2009 CONFORME PREVISTO NO DECRETO 11.806/2009 e DEMONSTRATIVO 10.1 - RESUMO - RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA SOBRE AJUSTE DE ESTOQUE EM 31/12/2009 DE PRODUTOS DE LIMPEZA CONFORME PREVISTO NO DECRETO 11.806/2009. Valor R\$7.276,59. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 12 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 11 - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO e DEMONSTRATIVO 11.1 - RESUMO - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Valor R\$14.757,76. Multa de 10%.

INFRAÇÃO 13 - Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 12 - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO e DEMONSTRATIVO 12.1 - RESUMO - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Valor Histórico: R\$22.353,52. Multa de 1%.

INFRAÇÃO 14 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 13 - CRÉDITO INDEVIDO REFERENTE À AQUISIÇÃO DE BEM PARA O ATIVO PERMANENTE DO ESTABELECIMENTO LANÇADO NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. Valor R\$1.851,49. Multa 60%.

INFRAÇÃO 15 - Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 14 - ESTABELECIMENTO ATACADISTA BENEFICIADO COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO CONFORME TERMO DE ACORDO ATACADISTA UTILIZOU CRÉDITO FISCAL ACIMA DO LIMITE MÁXIMO DE 10% DO VALOR DA OPERAÇÃO CONFORME PREVÊ O ARTIGO 6º DO DECRETO

7.799/2000. Valor R\$1.592,21. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 16 - Utilizou indevidamente como crédito fiscal o valor referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária. Consta ainda: Lançou no livro Registro de Apuração do ICMS referente ao mês de julho/2013, no campo 06 - outros créditos - pagamento indevido de substituição tributária realizado no mês 06/2013, o valor de R\$760,32. A utilização deste crédito fiscal deveria ter sido precedida de pedido de restituição conforme previsto no artigo 299, § 5º do RICMS/BA Decreto nº 13.780/2012, conforme anexo cópia do livro Registro de Apuração. Valor R\$760,32. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 17 - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Divergências entre os valores totais de entradas e saídas e valores de crédito e débito registrados nos livros fiscais e os valores declarados através das DMA, s. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 15 - DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS E OMISSÃO DE DADOS NAS DMA'S - VALORES DE ENTRADAS, SAÍDAS, CRÉDITO E DÉBITO DIVERGENTES LRAICMS X DMA. Valor Histórico: R\$840,00.

INFRAÇÃO 18 - Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS). Omissões de dados nas DMA,s zeradas. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 15 - DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS E OMISSÃO DE DADOS NAS DMA,s - VALORES DE ENTRADAS, SAÍDAS, CRÉDITO E DÉBITO DIVERGENTES LRAICMS X DMA. Valor R\$1.120,00.

Na defesa apresentada, fls. 141/171 (volume II), o impugnante, inicialmente, descreve as infrações, o enquadramento legal respectivo, e pede a nulidade da autuação fiscal.

Descreve o artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal de 1988 (CF 88); o art. 2º da Lei nº 10.941/01 que disciplina o Processo Administrativo Fiscal do Estado de São Paulo; o art. 322 do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97) e art. 217 do RICMS BA (Decreto nº 13.780/12), para destacar que a presente autuação fiscal não pode prosperar, considerando que o autuante se equivocou na apuração dos impostos devidos. Diz que utilizou as notas fiscais eletrônicas emitidas para o contribuinte como base de cálculo para lavratura da maioria das infrações (itens 1, 2, 3, 7, 8, 12 e 13) contidas no Auto de Infração.

Descreve novamente o art. 371 e o art. 125, II, § 7º do RICMS-BA (Decreto nº 6.284/97), aduzindo que o contribuinte estava credenciado pelo Estado da Bahia para efetuar os pagamentos dos impostos pagos por substituição e antecipação tributária até o dia 25 do mês subsequente às entradas das mercadorias no estabelecimento e o fiscal não considerou na sua fiscalização, os livros de entradas do contribuinte com as respectivas datas de entradas das notas fiscais, mas, sim a data de emissão das notas, como se fossem as datas de entradas das mercadorias no estabelecimento, o que torna o Auto de Infração totalmente nulo. Diz que na forma como a fiscalização foi realizada é impossível coincidir o valor mensal do crédito tributário devido encontrado pelo autuante com o valor pago pelo contribuinte.

Aduz que é vício insanável a falta de identidade da data do fato gerador da infração com a data do fato gerador do imposto realmente devido.

Pontua que nos demonstrativos fiscais 1 e 1.2, 2, 2.1 e 2.2, 6 e 6.1, 7 e 7.1 11 e 11.1 e 12 e 12.1, se encontram diversas notas fiscais emitidas entre os dias 25 e 31 de cada mês, que foram consideradas lançadas dentro do próprio mês, quando, na verdade, foram registradas em meses posteriores, conforme demonstramos nas planilhas e nos livros de entradas anexos.

Reclama que não foram separadas as notas fiscais de contribuintes substitutos, que retém o imposto devido na fonte, por conta de acordos interestaduais; notas fiscais de responsabilidade do próprio contribuinte pela antecipação tributária, quando da entrada das mercadorias no estabelecimento, o que dificulta o direito de defesa do contribuinte autuado.

Explica que outro fato foi a utilização nos cálculos de notas fiscais de produtos que não têm impostos a pagar, no caso específico da substituição e antecipação tributária do MACARRÃO.

Exemplifica através da Nota Fiscal nº 18.909; valor total da nota fiscal R\$ 25.241,25 - MVA DE MACARRÃO de unidade não conveniada = 35%, BASE DE CÁLCULO = 34.075,69; ALIQUOTA INTERNA 7% = IMPOSTO DEVIDO = R\$ 2.385,30; CRÉDITO DA OPERAÇÃO PRÓPRIA = 3.028,95 (ORIGEM BRASÍLIA = 12%); VALOR A PAGAR = (-643,65); deduz que não há imposto a recolher; diz que recebeu essa orientação no próprio plantão fiscal, completando que quando se compra macarrão com crédito de 12% não há imposto a recolher, estranhando a exigência do imposto desses produtos em seus demonstrativos.

Esclarece a existência de várias notas fiscais que foram emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor, sem que tenha transitado no estabelecimento do contribuinte, não havendo, portanto, o que se falar em imposto a pagar (conforme planilha parcial anexa).

Sobre as notas fiscais que, segundo o fisco, não foram escrituradas, nos livros de registro de entradas de mercadorias sujeitas a tributação (infração 12 - 16.01.01) e não sujeitas a tributação (infração 13 - 16.01.02), declara a existência de diversas situações: a) notas emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor sem transito da mercadoria; b) notas emitidas em nome de pessoas estranhas ao contribuinte e c) notas fiscais que, em função do tempo, não conseguiu identificar a situação das mesmas. Alega que essas infrações são nulas ou improcedentes, pois não há provas nos autos de que foram realmente adquiridas pelo contribuinte, pois é sabido que muitas vezes vendedores de outras empresas fazem pedidos em nome de terceiros e entregam mercadorias para pessoas diferentes dizendo ser estas mercadorias vendidas sem notas fiscais, enquanto que na verdade utilizam o nome de empresas sérias e organizadas para transportá-las de forma legal, fato que promete comprovar posteriormente.

Observa que existem diversas notas fiscais que foram emitidas em nome de outras pessoas utilizando o CNPJ e a Inscrição Estadual do contribuinte, porém, com endereço diverso.

Aduz que em determinados demonstrativos, a exemplo do demonstrativo 1, diversas mercadorias estão sendo cobradas o imposto, pressupondo que as mesma estão sujeitas a tributação e no demonstrativo 12.1, as mesmas mercadorias são consideradas não sujeitas a tributação, o que o faz indagar, se as mercadorias são ou não tributadas? (demonstrativo 1 e 12 do próprio autuante).

Argumenta que, se a mercadoria já teve sua tributação encerrada, o autuante deveria descrever isso, no texto da infração, sob pena de gerar dúvidas ao contribuinte no seu direito de defesa e ainda para não incidir no erro da falta de identidade entre o fato descrito como infração e aquele que ensejou a imputação da mesma.

Pontua que essa situação dificulta ainda mais a defesa, pois não sabe como proceder, uma vez que o próprio autuante utiliza a mesma mercadoria, em duas situações diferentes, fato que, por si só, inquina de nulidade o Auto de Infração (art. 18, inciso IV, "a" do RPAF/99), segundo o qual é nulo o lançamento que não contenha elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração cometida, porque acarreta prejuízo ao pleno exercício do contraditório. Diz que tal situação se mantém praticamente em todo o Auto de Infração, tornando-o totalmente nulo.

Cita e reproduz, em favor da sua tese, jurisprudência do Conselho de Fazenda (A-0302-04/13; 0061-01/13; 0063-11/11), que decidiram pela nulidade do Auto de Infração.

Acrescenta que os lançamentos foram feitos de forma equivocada, sem segurança da informação, que o deixou numa situação embaraçosa, pois o fiscal não seguiu a legislação, na verificação do livro de entrada, utilizando-se das ferramentas eletrônicas à sua disposição, filtrando do sistema as notas fiscais eletrônicas para a formatação de seus relatórios, sem a confirmação de cada situação encontrada, no caso, a divergência das datas utilizadas para fato gerador e as datas efetivas dos registros das entradas, tornando a autuação frágil e insustentável.

Especificamente, na infração 4, alega que existem diversas operações com produtos substituídos e o autuante está cobrando novamente o imposto, a exemplo do produto com NCM 68053090 - ESPONJA PONJITA BANHO AMARELA, vendido com o CFOP 5.405 dentro do estado e 6.403 fora do estado. Explica que é produto do Protocolo ICMS 106/2009 (Decreto nº 11.806/2009 com vigência a partir de 01/01/2010). Acusa que diversos outros produtos estão na mesma situação, que o processo

fiscal foi elaborado de forma equivocada.

Assevera que as infrações 5, 6, 9, 10, 11, 14, 15, 16, 17 e 18 são todas improcedentes, porém com os vícios insanáveis encontrados nas outras infrações, entende ser justo a anulação de todo o Auto de Infração e não apenas as infrações 1, 2, 3, 4, 7, 8, 12 e 13, que ostentam os principais equívocos alegados, na presente defesa e diversos problemas na forma de apuração do crédito tributário.

Após a verificação das 1.028 (mil e vinte e oito) folhas dos demonstrativos apresentados pelo fiscal, em função do prazo que tem para efetuar a defesa e observando os elementos constitutivos do Processo Administrativo Fiscal em questão, concluiu que o mesmo fere a segurança jurídica e forma como foi instaurado o procedimento fiscal cerceou o seu direito de defesa, fato que garante, não pode ser sanado por diligência.

Pede pela Nulidade total do Auto de Infração.

Diz que, além da nulidade, a presente autuação fiscal é também improcedente. Reafirma que o fiscal não considerou os livros de entradas do autuado para basear sua autuação, utilizou apenas as informações obtidas através das notas fiscais eletrônicas, encontrando valor irreal, porque usou datas dos fatos geradores diferentes dos fatos reais; compara, se fizer a mesma coisa de forma diferente, o resultado também seria diferente. Diz que será impossível coincidir os valores pagos com os valores apurados pelo autuante; a prova é que os próprios demonstrativos fiscais, em nenhum mês existiu a igualdade, ou seja, quando o valor calculado pelo mesmo foi maior o autuante cobrou a diferença, porém quando foi menor o mesmo apenas mencionou que não tinha imposto a pagar. Assim, se verifica que realmente os processos foram efetuados de forma diferentes, por isso os resultados também foram diferentes.

Aduz que a sistemática que adotou atende a legislação fiscal, lançando todos os documentos, recolhendo os tributos referentes aos períodos questionados, ficando claro que não houve infrações como afirmou o autuante, mas, um equívoco na sua forma de efetuar a fiscalização.

Requer, caso esta Junta de Julgamento Fiscal entenda não serem suficientes os documentos juntados, seja solicitada a apresentação de novos documentos. Reitera que, em função da quantidade dos demonstrativos (1.028 folhas), entregues pelo autuante, não houve tempo suficiente para a análise e separação dos itens e das notas fiscais que compõem as planilhas e proceder aos ajustes suficientes para demonstrar a nulidade e a improcedência das várias infrações já citadas acima. Pede mais 30 dias para copiar os documentos e entregar na inspetoria.

Requer a nulidade da autuação fiscal. Ultrapassada, pede a improcedência do Auto de Infração.

Na Informação fiscal, fls. 1183/1188 (volume VII), o Auditor Fiscal descreve, inicialmente, os termos da autuação, e o respectivo pedido de nulidade.

Com relação à infração 1, diz que após a sua análise, alterou as datas de entradas das notas fiscais, conforme planilhas apresentadas pelo autuado, às fls. 287 a 305, passando, as mesmas, a terem as datas de entrada consideradas como sendo as lançadas no livro Registro de Entradas.

Concorda também com os argumentos do autuado de que não seria devido o ICMS-ST nas aquisições interestaduais com alíquota de 12%. do produto "MACARRÃO" tendo sido excluídos os débitos referentes a essas operações, constantes da infração 1 (demonstrativos 1 e 1.2).

Diz que excluiu também dos demonstrativos 1 e 1.2 da infração 1, as notas fiscais apresentadas pelo autuado (fls. 306 a 346), que foram emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor e que não transitaram.

Sobre as mercadorias do regime da substituição tributária, informa que neste demonstrativo 1 estão todas as notas fiscais de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária. Nas operações de aquisições em que o remetente possui inscrição de substituto tributário na Bahia, os valores de ICMS calculados e destacados no campo "VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO" foi considerado como pago pois o mesmo é de responsabilidade do remetente e não do destinatário. Tais valores estão lançados como pagos na coluna S "ICMS RECOLHIDO".

Explica que nas aquisições em que o remetente não possui inscrição de substituto tributário na Bahia, os valores de ICMS calculados e destacados no campo "VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO" são confrontados com as GNRE's recolhidas no período, tanto pelo remetente como pelo destinatário e, caso tenha sido encontrado o recolhimento através de GNRE, este valor estará também lançado como pagos na coluna S "ICMS RECOLHIDO" do Demonstrativo 1. Os demais valores considerados como pagos, referentes à Substituição tributária, estão lançados na última linha de cada mês do Demonstrativo 1, mês a mês, nas linhas "*Pagamentos constantes nos sistemas INC e SIGAT da SEFAZ/BA e valores já lançados em Autos de Infração, Notificações Fiscais, Denúncias Espontâneas e Débitos Declarados*".

Resume que no Demonstrativo 1 está calculado o ICMS Substituição Tributária sobre todas as notas fiscais de aquisições interestaduais de mercadorias sujeitas à Substituição Tributária sendo deduzidos todos os recolhimentos encontrados referentes a essas operações e que constam nos totais da coluna S "ICMS RECOLHIDO" sendo cobrado, nesta infração, apenas os valores recolhidos a menor em cada mês onde houver essa diferença.

Destaca que após as alterações, foram elaborados novos demonstrativos de débito da Infração 1, reduzindo o valor originário de R\$220.233,83 para R\$169.206,50.

Informa ainda que, após alteração nas datas de entradas que constavam como data de saída da nota fiscal para as datas das entradas como lançadas no livro Registro de Entradas, verificou que, em alguns meses em que, originalmente, neste Auto de Infração, não havia cobrança de ICMS Substituição Tributária recolhido a menor, passaram a existir débitos; em alguns meses os valores dos débitos foram aumentados e, em outros meses, foram reduzidos.

Com relação à infração 4 (Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas) não procede a alegação do autuado de que está sendo cobrado o ICMS em duplicidade por estarem incluídos, nos demonstrativos, produtos da substituição tributária cuja fase de tributação já estaria encerrada a exemplo do produto com NCM 68053090 - ESPONJA PONJITA BANHO AMARELA sobre a alegação de que o mesmo foi vendido com os CFOP 5.405 e 6.403.

Explica que o Protocolo ICMS 106/2009 e o Decreto nº 11.806/2009 dispõem sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza e a NCM 6805.30.90, constante neste protocolo, refere-se a esponjas para limpeza. O produto incluído nos demonstrativos desta infração é esponja para banho que é material de higiene pessoal, portanto, produtos diferentes com aplicações e finalidades diferentes. Informa que a simples alegação do autuado que efetuou venda desse produto (esponja ponjita para banho) utilizando o CFOP de venda de mercadoria em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, sem a comprovação de que efetivamente o ICMS da substituição tributária foi recolhido nas aquisições dessa mercadoria, não caracteriza a cobrança indevida. Débito mantido sem alteração.

No que pertine às infrações 12 e 13, defende que não procedem as alegações defensivas de que tais infrações seriam nulas ou improcedentes por existirem notas fiscais que foram emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor, sem trânsito da mercadoria (planilha em anexo fls. 306 a 346) e notas fiscais emitidas em nome de outras pessoas estranhas ao contribuinte (planilha e notas fiscais em anexo fls. 238 a 259) ou de que não há prova, nos autos, de que as mercadorias foram realmente adquiridas pelo autuado.

Sobre a alegação das notas fiscais emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor sem trânsito da mercadoria, esclarece que existe um intervalo grande de dias entre a data de emissão da nota de venda e a data de emissão da nota de devolução, fato que não comprova a não circulação das mercadorias constantes nessas notas fiscais. Exemplifica que a Nota Fiscal de Devolução nº 25607, emitida em 30/04/2010, refere-se à devolução das mercadorias constantes na Nota Fiscal de Venda nº 21470 emitida em 27/02/2010, portanto, com um intervalo de mais de dois meses entre a venda e a devolução. Entende que, como as mercadorias foram devolvidas, não é devido o ICMS substituição tributária porém, os lançamentos das notas fiscais eletrônicas na escrituração fiscal é

obrigatório em razão destes documentos serem idôneos e autorizados conforme protocolo de autorização de uso de cada documento fiscal. Indaga: se notas fiscais eletrônicas canceladas devem ser, obrigatoriamente, escrituradas porque essas, devidamente autorizadas, não seriam?

Com relação a contestação do autuado de que existem notas fiscais emitidas em nome de outras pessoas, conforme relação anexada (fls. 238 a 259), observou que para essas notas consta como destinatário a Inscrição Estadual nº 58.179.587 e CNPJ 05.273.272/0001-89 que são os dados do autuado, provando que tais documentos foram emitidos para o autuado. Diz que o autuado também não apresenta nenhum documento ou declaração dos emitentes destas notas fiscais de que as mesmas foram emitidas de forma equivocada com a Inscrição Estadual e CNPJ do autuado.

Informa que a mercadoria macarrão aparece no demonstrativo 1 e também no demonstrativo 12 (entrada no estabelecimento de mercadoria não tributável), em razão de ser produto da substituição tributária e está sendo exigida a multa de 1% de acordo com o inciso XI, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96.

Destaca que todas as notas fiscais constantes nos demonstrativos das infrações 12 e 13 não tiveram a comprovação da sua escrituração nos livro Registro de Entradas razão pela qual mantém o débito destas infrações integralmente. O autuado não apresenta provas em contrário ou das suas teses. Assim também ocorrem com as demais infrações.

Após conclusão da análise da defesa, o Auditor admite reduzir o débito apenas em relação à infração nº 1, passando de R\$220.233,83 para R\$169.206,50 devendo ser mantidos os valores dos débitos referentes às demais infrações. Em anexo novos demonstrativos elaborados. Face ao exposto, informa que a Auto de Infração deva ter o débito total reduzido de R\$481.316,35 para R\$430.289,02, julgando-se parcialmente procedente.

O contribuinte autuado apresenta nova manifestação, fls. 1205/1208 (volume VII), reiterando a nulidade da autuação fiscal.

Alega que as planilhas anexadas à sua defesa objetivou apenas comprovar que a maneira como o Fisco conduziu o trabalho foi equivocada, ferindo de forma extrema e absurda o contraditório da ampla defesa do contribuinte, já que fez uma confusão tão grande que é impossível, no prazo de trinta dias, conseguir refazer sua escrituração fiscal e planilhar todas as notas fiscais por itens como o autuante fez, através de seu sistema eletrônico, para poder contestar as 1.028 páginas de demonstrativos que o mesmo apresentou em sua autuação.

Repete que nas planilhas apresentadas mostrou, em diversas situações, que o Autuante não considerou os livros fiscais do contribuinte, utilizando de dados virtuais constantes nos sistemas da SEFAZ, sem a verificação física dos documentos, prejudicando de forma direta todos os cálculos efetuados pelo contribuinte para encontrar os valores pagos dos impostos devidos, elaborando, inclusive, vários demonstrativos por presunção, como é o caso das notas fiscais emitidas em nome de terceiros.

Pontua que o Autuante presumiu que são do contribuinte as Notas Fiscais emitidas em nome de terceiros, fato que, por si só, já anula o Auto de Infração (art. 18, IV, "a" do RPAF/99), prejuízo ao pleno exercício do contraditório da defesa do Contribuinte, e que se mantém em todo o Auto.

Diz que o autuante acatou as suas planilhas e refez os cálculos, admitindo o equívoco na ação fiscal. Esclarece, contudo, que não conseguiu enviar todas as planilhas, apenas indícios dos erros cometidos. Agindo dessa forma, fica óbvio que o trabalho do autuante é falho, passando a impressão que o seu objetivo é confundir o contribuinte, em sua defesa, não dando condições de provar que o imposto cobrado é inexistente, já que utilizou outras datas e outras informações para confrontar a escrituração do contribuinte, lavrando Auto de Infração, sem dar ao autuado o direito de defesa, garantido constitucionalmente, apresentando demonstrativos que até mesmo para ler o seu conteúdo e entender as informações elencadas, seria preciso a utilização de lentes aumentativas, demonstrando a impressão de que o autuante pretende dificultar a defesa.

Salienta que quando apresentou a defesa o contribuinte foi obrigado a entregar em CD / DVD com

arquivos editáveis do WORD ou do EXCEL e quando recebeu os demonstrativos da fiscalização o autuante entregou tudo em PDF, o que dificultou de forma extrema o trabalho da defesa. Insiste que, no seu sistema as informações, os documentos estão em datas diferentes das apresentadas pelo autuante; quando não são enviadas as informações também em arquivos editáveis, dificulta diretamente a sua contestação, numa situação evidente de "*dois pesos e duas medidas*".

Diz que anexou outras planilhas a essa contestação, demonstrando que o trabalho executado pelo autuante é frágil e insustentável, inclusive é insanável através de diligência e muito menos através de uma simples exclusão de valores como o mesmo fez em suas informações fiscais.

Aduz que para se confrontar as apurações dos impostos devidos e aqueles pagos pelo contribuinte, só fazendo uma nova verificação, utilizando as escriturações do mesmo, com as datas e os fatos geradores corretos, o que por si só é fato de anulação do Auto de Infração.

Ressalta que na sua informação, o fiscal diz que as notas fiscais apresentadas em nome de terceiros consta a inscrição estadual e o CNPJ do contribuinte, portanto são do contribuinte, sem aceitá-las como emitidas em nome de terceiros. Diz que as notas fiscais eletrônicas apresentadas provam que foram usados indevidamente os dados do contribuinte, (confere CNPJ e Inscrição Estadual), porém com outros nomes e endereços diferentes.

Sublinha que as notas fiscais eletrônicas armazenam no sistema da SEFAZ todas as informações nelas contidas, portanto, não se justificaria que o contribuinte comprasse produtos e usasse sua própria inscrição estadual e seu CNPJ, colocando outros nomes nas notas e não as escriturassem. Lembra que o regime de tributação federal do contribuinte é lucro real, e nesse caso, não seria interessante para o mesmo esconder informações que geram créditos fiscais na sua contabilidade.

Outro fato importante que destaca é a alegação fiscal de que o autuado não apresentou nenhuma declaração das empresas emitentes sobre tais documentos fiscais. Responde que o tempo que teve foi suficiente apenas para descobrir a situação, mas já providenciou os boletins de ocorrência policial e notificará todas as empresas envolvidas para que se justifiquem sobre a situação. Ressalva que o simples fato de constarem nas notas fiscais o CNPJ e a inscrição estadual não pode e não é suficiente para provar que o contribuinte é realmente o adquirente das mercadorias constantes nas notas fiscais.

Reproduz o art. 333, I e II do CPC, a respeito do ônus da prova, para firmar que o lançamento carece de fundamentação, comprovação, sendo sua obrigação apresentar o fato constitutivo do direito do Estado sobre o crédito fiscal; teria o Fisco de apresentar comprovante de recebimento dessas mercadorias ou comprovante de pagamento efetuado pelo contribuinte aos fornecedores. Diz ainda que o processo de fiscalização não deve e não pode ser feito de forma estritamente virtual, sem uma consulta sequer aos documentos físicos, até porque eventuais inconsistências podem ocorrer, como ocorreu no presente caso.

Pontua a ilegalidade do lançamento tributário por presunção sem que haja expressa previsão da lei e a inversão do ônus probante fere o princípio da legalidade. No lançamento tributário de ofício é preciso que o Estado prove materialmente que o contribuinte cometeu a infração.

Afirma que não houve qualquer cerceamento (embaraço) do contribuinte em permitir acesso aos documentos que identificam as mercadorias adquiridas através das notas fiscais listadas em nomes de terceiros, pelo contrário, foi o próprio autuante que apresentou tais notas fiscais. Por isso, deduz que o Auto de Infração é nulo, sem julgamento do mérito, inclusive por ausência de provas, sem a necessária segurança jurídica para manutenção dos lançamentos.

Para finalizar contesta a alegação fiscal de que constar nas notas fiscais o CNPJ e a Inscrição Estadual do Contribuinte (ainda que com nome de destinatário diverso) seja prova de que as notas foram emitidas para o contribuinte autuado. Sustenta que se fizer o mesmo julgamento, a intimação fiscal feita ao contribuinte, nada tem a ver com o contribuinte em questão, ou seja, a intimação deveria ser para o contribuinte constantes no documento enviado pelo mesmo e não para a empresa VALORIZE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA, como foi o caso.

Observa que o autuante cometeu falhas em todo o período fiscalizado e os erros não podem ser sanados com a simples exclusão dos fatos elencados nas planilhas, com fez o Autuante em sua informação fiscal. Diz que resta comprovado as diversas falhas que torna nulo o Auto de Infração, em sua totalidade.

O Auditor Fiscal presta nova Informação, fls. 1509/1510 (volume VII). Confirma a redução do débito, em relação à infração 1, de R\$220.233,83 para R\$169.206,50 e a manutenção integral das demais infrações. Reclama que, por equívoco, foi dada ciência à autuada da Informação Fiscal visto que no Artigo 127, § 8º do RPAF/BA - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, diz que é dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pelo autuado, que foi o que efetivamente ocorreu. Reproduz o dispositivo.

Após ciência da informação fiscal, o autuado apresentou manifestação conforme Processo SIPRO nº 361078/2014-0 de 10/12/2014 juntando novos documentos e argumentações que não havia feito no prazo que teve para impugnação. Entende que, conforme previsto no Artigo 123, § 6º do RPAF/BA - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999, não lhe cabe fazer análise dessa manifestação apresentada com juntada de novos documentos, após o prazo que a mesma teve para impugnação dos lançamentos conforme transcrito o art. 123.

Pede que seja o Auto de Infração encaminhado para o órgão julgador.

Em face dos óbices surgidos para a apreciação da lide, o PAF foi convertido em diligência (fls. 1516/1517 - volume VII), a fim se suprir as lacunas abaixo descritos:

- I. Com relação à infração 1, que alterou a exigência fiscal de R\$220.233,83 para R\$169.206,50, apesar de constar nos autos (fl. 1192 - volume VII) o recebimento por parte do autuado dos demonstrativos sintético e integral relacionados à alteração procedida, não foram juntados aos autos, os demonstrativos do débito refeito, impossibilitando a apreciação do procedimento fiscal, sobretudo, em face às alegações da defesa, inconformada com o nível e a forma dessa alteração. Pede ainda seja verificada a informação do próprio autuante de que, após as alterações na infração 1, em alguns meses em que, originalmente, não havia cobrança de ICMS-ST recolhido a menor, passaram a existir débitos. Diz que em alguns meses, os valores dos débitos foram aumentados e, em outros meses, foram reduzidos.
- II. Com relação às infrações 12 e 13 que tratam de notas fiscais que não foram escrituradas, o diligente deve entregar ao contribuinte relação desses documentos eletrônicos com respectiva chave de acesso, afim de que o contribuinte possa verificar no Portal Nacional de NF - e a situação de cada um desses documentos tidos como não registrados na sua escrita fiscal.
- III. Em meios às varias alegações do autuado de que notas fiscais foram emitidas, mas devolvidas pelo próprio fornecedor; emitidas para pessoas estranhos ao contribuinte; ou que inexistem provas de que tais mercadorias foram de fato por ele adquiridas; deve a diligência verificar a legalidade e o acerto da utilização das notas fiscais eletrônicas, cujas cópias dos respectivos DANFE,s foram acostadas aos autos (fls. 238/261), uma vez que, apesar de constar nos documentos, a inscrição Estadual (58.179.587) e o CNPJ (05.273.272/0001-89) do autuado, o nome e endereço dos destinatários são diversos do contribuinte autuado: Leandro Henrique Cardoso Miranda e José da Silva Guarda. Consta no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, inclusive, que o primeiro encontra-se com a inscrição baixada (20.827.489) e o segundo, na situação de ativo, mas, qualificado como produtor rural (69.211.833). A investigação fiscal deve se estender igualmente ao emitente das notas fiscais e aos respectivos destinatários, em busca da verdade material.
- IV. Sobre a segunda manifestação defensiva (fls. 1204/1507 - volume VII), não houve o equívoco reclamado pelo Auditor Fiscal. O caso em concreto não se coaduna com o mandamento previsto no Artigo 127, § 8º do RPAF/BA. Por outro lado, deve o autuante, no curso da presente diligência, conhecer da aludida manifestação, apreciar os novos documentos e

argumentações apresentados e anexados aos autos. Deve, após minuciosa análise em tais documentos, apresentar nova Informação Fiscal, na forma do § 6º do art. 127, RPAF BA: "A informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação".

- V. Pede-se, por fim, ao diligente que, após a análise e avaliação dos itens acima anunciados, caso comprovadas as alegações da defesa, refazer os demonstrativos de débitos das infrações, objeto das alterações, acostando-se aos autos, fazendo a entrega regular ao contribuinte autuado, respectivas cópias dos demonstrativos, juntamente com as provas das irregularidades apontadas.

O Auditor Fiscal autuante manifesta-se (fls. 1521/1528 - volume VII). Transcreve os itens autuados e o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo.

Sobre a infração 1 diz que alterou no demonstrativo, as datas de entradas das notas fiscais, conforme a planilha de fls. 287/305 e 1425/1450, passando as mesmas terem as datas constantes no livro Registro de Entrada. Concordou que é indevido o ICMS-ST sobre macarrão, aquisição interestadual com alíquota de 7%. Excluiu também as notas fiscais (fls. 306/406), emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor.

Sobre as notas fiscais do regime da Substituição tributária, diz que, quando o remetente possui inscrição ST na Bahia, o valor destacado no campo próprio foi considerado como pago e aparecem na coluna "S" ICMS RECOLHIDO; caso contrário, os valores são confrontados com as GNRE,s recolhidas. Caso positivo, são também considerados como pagos. Os valores constantes nos sistemas da SEFAZ, denuncia, notificações, etc. constam na última linha do demonstrativo.

Elaborado novo demonstrativo, o valor foi reduzido de R\$220.233,83 para R\$139;736,72.

Em relação à infração 4, diz que não procede a alegação de cobrança em duplicidade pela inclusão de produtos da substituição tributária, a exemplo do produto com NCM 68053090 - esponja ponjita banho amarela, sob a alegação de que o mesmo foi vendido com os CFOP 5405 e 6403. Diz que o Protocolo 106/09 o Decreto 11.806/08 dispõem sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza e o NCM 6805.3090 refere-se às esponjas; e o produto constante no demonstrativo é a esponja para banho, material de higiene pessoal.

Não procede a alegação defensiva que os produtos relacionados na planilha (1215/1424) são do regime ST e que tiveram o ICMS exigido indevidamente nas saídas. Afirma que não houve cobrança em duplicidade. No período da autuação as mercadorias não estavam no regime ST. Mantém a autuação.

Sobre a infração 10, informe que estabelecimento atacadista com Termo de Acordo utilizou redução da base de cálculo indevidamente. Não procede a alegação da autuada, em relação à planilha (fls. 1457/1459), na época da autuação, a mercadorias não estavam enquadradas na substituição tributária. Exemplifica com as Notas Fiscais n^{os} 19267, 11771 e 18.622.

Na infração 12 e a infração 13, defende que o fato de existirem notas fiscais que foram devolvidas pelo próprio fornecedor, sem o trânsito da mercadoria (fls. 306/346), notas fiscais emitidos por pessoas estranhas (fls. 238, 1455/1456) e 1470/1507) não anulam a exigência.

Explica que existe um intervalo grande de dias entre a data de emissão de saída e a data de emissão da devolução, o que não comprovaria a não circulação das mercadorias. Exemplifica que a Nota Fiscal de Devolução n^o 25.607 foi emitida em 30.04.10, refere-se à nota fiscal de venda emitida em 27.02.2010 com um intervalo de mais de 2 meses. Defende que como houve a devolução não se exige o ICMS, porém o lançamento na escrita fiscal é obrigatório.

As notas fiscais emitidos constam como destinatário a Inscrição n^o 58.179,587 e CNPJ 05.273.272/0001-89 que são os dados do autuado

Diz que a planilha do autuado em relação às tais mercadorias está anexada à fl. 286 e o produto macarrão consta como 1% (mercadoria da ST). Todas as notas fiscais não estão registradas.

Mantém o lançamento. Reduz apenas a infração 1, de R\$220.233,83 para R\$139.736,72,

Parecer do Auditor Fiscal sobre a diligência:

Com relação à infração 1, diz que acostou o demonstrativo sintético, nos autos, e, integralmente, na mídia CD. Confirmou a redução para R\$139.736,72.

As infrações 12 e 13 diz que já consta dos autos comprovante do recebimento dos demonstrativos pelo autuado e as informações da chave de acesso (fl. 37).

Sobre as notas fiscais da planilha 306/346 diz que já manifestou seu entendimento às fls. 1182/1191.

Sobre a nova manifestação defensiva (fls. 1204/1507) diz que apreciou argumentos e documentos apresentados e faz suas considerações (fls. 1520/1542).

O autuado volta a se manifestar sobre a diligência solicitada pelo órgão julgador (fls. 1547/1552 - volume VIII). Diz que o Autuante continua cometendo equívocos em seu trabalho, fato observado a partir das anotações do próprio agente, nas informações contidas na resposta da diligência. Destaca trecho do parecer fiscal de que todos os valores de ICMS calculados e destacados no campo "VALOR DO ICMS SUBSTITUIÇÃO", contidos nas NOTAS FISCAIS, estariam incluídos nos valores considerados como "ICMS RECOLHIDO", utilizados para encontrar os valores devidos do imposto mês a mês, na infração 1 (DEMONSTRATIVO 1.2).

Contesta tal informação, apresentando o anexo 1, onde mostra que os valores considerados na coluna como "ICMS RECOLHIDO" pelo autuante, são menores que os calculados e destacados nas notas fiscais mês a mês. Diz que ou o autuante não encontrou os valores recolhidos pelos substitutos tributários inscritos na Bahia, ou esses contribuintes não efetuaram os devidos recolhimentos que, como o próprio Autuante já admitiu, são de responsabilidades dos remetentes das mercadorias.

Diz que a infração é improcedente, pois, pelos cálculos apresentados, percebe-se que foram recolhidos valores bem maiores que aqueles anotados pelo fiscal em seu demonstrativo 1.2.

Aduz que a autuação tem vícios insanáveis. Diz que na primeira infração, a exigência inicial era de R\$220.233,83; na primeira contestação, o valor foi alterado para R\$169.206,50 e, após a diligência, o valor foi modificado novamente para R\$139.736,72, ou seja, cada vez o valor diminui e ainda assim continua divergente da realidade, pois os valores considerados "recolhidos" continuam menores que os valores reais destacados nas notas fiscais no campo ICMS REAIS DESTACADOS NAS NOTAS FISCAIS no campo ICMS SUBSTITUIÇÃO dos CONTRIBUINTES SUBSTITUTOS inscrito na Bahia.

Reitera que a maior prova que o auto de infração não se sustenta é que a cada verificação o valor de uma das infrações se modifica para um valor menor, isso mostra que a metodologia está totalmente equivocada e, nesse caso, diz que o auto de infração deve ser anulado.

Questiona também a insistência fiscal em confirmar a infração referente às notas fiscais emitidas e devolvidas pelos próprios fornecedores acostadas nos autos às folhas 306 a 346, sem que as mesmas tenham sido entregues na empresa. Indaga, como poderíamos tê-las contabilizadas, se nem sequer sabia da existência das mesmas. Diz que somente descobriu que as mesmas foram emitidas, após a notificação enviada pelo próprio autuante.

Repete que as notas fiscais foram devolvidas, o que já anula a infração imposta. Lembra que o artigo 92 RICMS-BA, oficializa a operação de emissão de nota fiscal que não tenha ocorrido a circulação de mercadorias pelo próprio emitente da nota fiscal anterior.

"Art. 92 Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, o emitente poderá cancelar o respectivo documento eletrônico em prazo não superior a 24 (vinte e quatro) horas, contado do momento em que foi concedida a Autorização de Uso da NF-e, desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria.

§ 1º Após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso."

Reclama ainda que na diligência fiscal o Autuante afirmou que excluiu da infração 01, dos demonstrativos 1 e 1.2, as notas fiscais devolvidas pelos próprios fornecedores e mesmo assim diz que as mesmas deveriam serem escrituradas. Reafirma que é uma coisa ou outra. Ou se mantém todas as situações ou exclui de todas as situações. Diz que isso mostra a fragilidade das alegações do fiscal. Ainda por isso, pede a nulidade do Auto de Infração.

Diz que na outra situação, estranhou o fato de que mesmo com a solicitação de letra D na diligência de estender a investigação fiscal aos emitentes das NOTAS FISCAIS e com as provas que foram anexadas às folhas 238/261 dos autos, o autuante continua insistindo que as notas fiscais foram emitidas de fato para contribuinte. Observa que o sistema de emissão de notas fiscais eletrônicas não faz verificação de VALIDAÇÃO pelo nome e nem pelo endereço e sim pelo CNPJ e INSCRIÇÃO ESTADUAL;

Explica que se pode pegar os dados de qualquer empresa ou pessoa física excluir a razão social e o endereço, emitindo notas fiscais e alterando apenas esses dados, deixando só o CNPJ e a inscrição estadual válidos. Com isso o sistema libera sem nenhuma restrição. Esse problema é uma fragilidade do programa de emissão de notas fiscais eletrônicas e não pode ser de responsabilidade do contribuinte em questão. Diz que para provar, está anexando as notas fiscais com o nome dos terceiros e mesmo assim, o fiscal insiste com a infração.

Aduz que o Fisco teria que apresentar outras provas que comprovassem de fato que as mercadorias foram adquiridas pelo autuado, em respeito ao princípio da verdade material.

Argumenta que também não foi cumprida a exigência na diligência para que se investigasse os emitentes das notas fiscais sobre a prova da entrega das mercadorias e dos comprovantes de pagamentos das mesmas, para comprovar que realmente foram efetuadas pelo contribuinte em questão.

Diz ainda que reforçar a sua defesa, fez um teste prático: solicitou que uma empresa emitisse uma nota fiscal com o CNPJ e a INSCRIÇÃO ESTADUAL desse CONTRIBUINTE e o nome e endereço de uma pessoa física que trabalha para o mesmo, cujo resultado foi anexado aos autos.

Com relação às demais infrações, defende que se o autuante utilizou na inicial as datas de emissão pelos fornecedores para encontrar o tributo devido, o fez também nas outras infrações e com isso os valores encontrados jamais corresponderão aos valores pagos pelo contribuinte, inclusive no caso específico das infrações 2 e 3, por exemplo, sobre a antecipação parcial ou total. Diz que deve ser considerada a data de escrituração e não a data da emissão pelo fornecedor.

Diz que as alterações das demais infrações não foram mencionadas pelo Autuante; que todo o Auto de Infração deveria ser modificado e não apenas a infração 1, como fez o autuante.

Assevera que houve falhas no processo de verificação do autuante, falta de conclusão efetiva da diligência fiscal, principalmente com relação às solicitações da letra "D", ou seja, nada foi apresentado sobre a investigação fiscal dos outros envolvidos na emissão de notas fiscais por terceiros, utilizando as informações do autuado.

Pede a declaração de nulidade total dos autos, devido a insegurança jurídica na constituição do crédito tributário, pela forma como foi instaurado o procedimento fiscal, e que gerou diversas situações divergentes, não sanadas, mesmo com a diligência solicitada.

Ultrapassados os argumentos de nulidade, pede que o auto de infração julgado improcedente.

Em nova manifestação (fls. 2871/2879 - volume XI), o Auditor Fiscal transcreve os itens autuados e o pedido de nulidade suscitado pelo sujeito passivo.

Sobre a infração 1 diz que alterou no demonstrativo, as datas de entradas das notas fiscais, conforme a planilha de fls. 287/305 e 1425/1450, passando as mesmas terem as datas constantes no livro Registro de Entrada. Concordou que é indevido o ICMS-ST sobre macarrão, aquisição interestadual com alíquota de 7%. Excluiu também as notas fiscais (fls. 306/406), emitidas e

devolvidas pelo próprio fornecedor.

Reitera as informações sobre as notas fiscais do regime da Substituição tributária. Resume que no demonstrativo 1 está calculado o ICMS-ST sobre todas as aquisições sujeitas ao regime, tendo deduzidas todos os recolhimentos encontrados.

Sobre a alegação defensiva de que os valores considerados como recolhidos pelo autuante (ICMS-ST destacados nas NF-e) são bem menores do que aqueles encontrados pelo autuado, no ANEXO 1, informa que, nesses demonstrativos totalizados mensalmente, existem diversas notas fiscais que não se encontram no demonstrativo elaborado pelo Fisco, nos respectivos meses informados. Aduz que o autuado somente poderia alegar a existência de valores destacados nas notas fiscais com ICMS-ST que não foram considerados como recolhido se comprovado que tais notas fiscais estão relacionadas no demonstrativo 1.

Diz que o autuado não pode alegar que a autuação deixou de considerar valores referentes a algum documento fiscal, em determinado mês se esse documento fiscal sequer consta no demonstrativo dessa infração, no mês apontado.

Exemplifica com as Notas Fiscais n^{os} 39133 a 39141 relacionadas no ANEXO 1 referente ao mês de maio/2010 elaboradas pelo autuado, tais notas não aparecem relacionadas no demonstrativo fiscal.

Explica que as várias alterações na infração decorreram de o próprio autuado não ter feito suas alegações de uma só vez, nos termos do art. 123, RPAF BA. Reitera na infração 1, a questão da mudança das datas de saída das notas fiscais para as datas de entrada, conforme consta nos livros fiscais.

Em relação à infração 4, reitera que não houve cobrança em duplicidade, não consta da infração 01, mas, incluídas na infração 3. Reitera as alegações anteriores de que, no período da autuação, as mercadorias não estavam no regime ST. Mantém a autuação.

Repete seus argumentos sobre as infrações 10 e 12.

Sobre o questionamento de que o autuante utilizou na inicial as datas de emissão pelos fornecedores, diz que no presente Auto de Infração existem diversas infrações relacionadas com as saídas das mercadorias (4, 5, 6 e 10), recolhimento a menos de ICMS (09), recolhimento a menor de ICMS-ST (infração 11), falta de estorno de crédito fiscal (15), utilização indevida de crédito fiscal (infração 16), declaração incorreta na DMA (17 e 18), que não estão relacionadas com data de emissão ou escrituração de notas fiscais.

Diz que o contribuinte alega improcedência sem apresentar as provas necessárias. Por isso somente a infração 1 foi alterada. O Auto de Infração passa de R\$481.316,35 para R\$400.819,24.

VOTO

O presente lançamento de ofício contempla as 18 infrações descritas e relatadas na inicial dos autos.

Preliminarmente, argúi o sujeito passivo que a autuação deve ser considerada nula por cerceamento ao seu direito de defesa, por insegurança na determinação da infração e por conta do levantamento precário da acusação fiscal, com base no art. 18, incisos II e IV, "a", do RPAF BA. Argumenta que os lançamentos foram feitos de forma equivocada, sem segurança jurídica em relação às informações deduzidas no Auto de Infração; deixou de verificar os registros no livro de entrada, utilizando-se tão somente das ferramentas eletrônicas à disposição, sem a confirmação com os respectivos documentos, tornando a autuação frágil e insustentável.

Assevera a improcedência de diversas infrações, vícios insanáveis em outras, em face dos diversos equívocos na forma de apuração dos créditos tributários. Alega ainda ser justa a anulação de todo o Auto de Infração, seja pela escassez do prazo para manusear 1028 folhas dos demonstrativos ou pela forma como foi instaurado o procedimento fiscal, implicando cerceamento ao seu direito de ampla defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que procedimento fiscal foi manejado de forma regular, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal. Na constituição do crédito tributário, a base de cálculo de cada item foi apurada consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, não se encontrando quaisquer motivos que inquine de nulidade a autuação.

Em contrário, o Auto de Infração contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Diante da necessidade de esclarecer os fatos controversos, o órgão julgador determinou a realização de diligência fiscal, em respeito ao princípio da verdade material. Os ajustes, correções, revisões que foram procedidas nos valores exigidos, inicialmente, com base nos documentos trazidos nos autos ou pela correta aplicação da legislação pertinente ao caso em análise, além da exclusão de lançamentos em equívocos, tal dinâmica, contando com o acompanhamento e participação do contribuinte autuado, comprova plena e claramente o respeito aos direitos do contribuinte à ampla defesa, ao contraditório, e em perfeita harmonia com a busca da verdade material, princípios caros ao direito tributário.

A reclamação defensiva de que as mercadorias constantes das diversas notas fiscais emitidas entre os dias 25 e 31 de cada mês, somente ingressaram no estabelecimento, no mês seguinte, foi objeto de ajustes pelo autuante, quando efetivamente provadas as datas efetivas dos ingressos respectivos. Mesmo o livro de Registro de Entrada acostado ao processo pelo autuado, não faz prova, nesse sentido, pois sequer é encerrado o movimento desses ingressos em cada mês. Toda modificação foi fundamentada adequadamente, nos termos da lei, devidamente lastreada em comprovações inequívocas, a com a entrega ao defendente de todos os novos demonstrativos elaborados e com a regulamentar reabertura de prazo de defesa. O sujeito passivo interveio nos autos, tantas vezes entendeu necessárias, na defesa das suas teses, com as provas de que dispunha ou julgou pertinente na defesa do seu direito. Não há falar, portanto, em nulidade, nos presentes autos.

No mérito, a primeira infração acusa o autuado de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, no valor inicial de R\$220.233,83.

Os demonstrativos de débitos iniciais foram acostados aos autos, de forma sintética (fl. 38 - volume I) e de forma integral, em mídia CD (fl. 1514 - volume VII) a fim de sustentar a exigência. Após as razões de defesa, na Informação Fiscal, o Auditor admite os equívocos que cometeu em relação às datas das entradas das notas fiscais, consignando, a partir de então, as datas de entrada considerando a escrituração no livro Registro de Entradas. Excluiu a exigência do ICMS-ST sobre aquisições interestaduais de macarrão com alíquota de 12%; excluiu a exigência sobre as notas fiscais apresentadas pelo autuado (fls. 306/346), emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor e que não teriam transitado pelo estabelecimento.

Após tais alterações, a exigência foi reduzida para R\$169.206,50 e após a diligência fiscal, o débito remanescente foi novamente alterado e totalizou R\$139.736,72.

Argumenta o sujeito passivo que existe fragilidade na exigência que a cada momento modifica o seu valor, causando insegurança jurídica; questiona as notas fiscais de devolução que foram desconsideradas (fls. 306/346); as notas fiscais em nome de terceiros, cuja aquisição não reconhece (fl. 238).

A exigência tem fundamento no art. 8º da Lei nº 7.014/96, reproduzido no art. 371, RICMS BA-97, além do art. 289, RICMS BA-12, vigentes à época dos fatos, ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com referidas mercadorias, no

prazo do art. 125, II, "b", RICMS BA.

Informa os autos, que a presente exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de mercadorias diversas incluídas no regime de substituição, em conformidade com o art. 61 do RICMS/BA-97, art. 289, RICMS BA-12, o autuado, sujeito passivo da obrigação como substituto tributário, devendo recolher antecipadamente o ICMS relativo à sua própria operação e aquelas subsequentes.

Nesse sentido, observo que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo circunstanciado, mídia CD (fls.1.514 - volume VIII) discriminando o número da nota fiscal de aquisição, Estado de origem, data, chave da NF-E, mercadoria, NCM, valor da aquisição, valor do produto, margem de valor agregado, ICMS-ST apurado, valor recolhido, valor devido, de forma a oferecer perfeita transparência ao levantamento efetuado.

Incabível a alegação defensiva de que as seguidas modificações no valor exigido, tenha causado insegurança e dificultado à defesa. Justamente em contrário, os ajustes, as correções, as revisões que foram procedidas nos valores exigidos, foram feitos com base nos documentos trazidos aos autos ou pela correta aplicação da legislação pertinente ao caso em concreto, além da exclusão de lançamentos em equívocos.

As modificações foram feitas, segundo a ordem de apresentação das provas do autuado acerca do fato apontado. Constatado que a redução de relevância no valor inicialmente exigido originou-se da adequação procedida pela fiscalização em relação às datas das entradas das mercadorias, que passaram a corresponder corretamente às datas da escrituração no livro Registro de Entrada e conforme constam nas planilhas (fls. 287/305 e 1425/1450). Foi ainda excluída a exigência sobre macarrão, aquisição interestadual com alíquota de 7%, por conta da aplicação da alíquota especial de 7% para produtos da cesta básica (art. 51, I, "a" do RICMS BA-97), além das notas fiscais, cujos retornos foram promovidos pelo próprio fornecedor (fls. 306/406).

Após as alterações acima referenciadas, a infração 1 resta caracterizada parcialmente, no valor de R\$139.736,72, conforme demonstrativo, de fls. 1529/1530 (Volume VII), abaixo:

OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
JAN/2010	3.613,95	0,00
FEV/2010	726,40	0,00
ABR/2010	2.178,99	292,43
MAI/2010	9.623,29	7.506,65
JUN/2010	902,89	0,00
JUL/2010	10.916,82	0,00
AGO/2010	20.416,20	13.911,73
SET/2010	0,00	3.064,56
OUT/2010	6.852,98	1.427,83
NOV/2010	4.188,68	3.086,10
DEZ/2010	4.428,04	4.330,54
JAN/2011	2.597,35	638,62
FEV/2011	1.579,37	0,00
MAR/2011	15.463,37	14.541,96
ABR/2011	1.137,03	1.166,21
MAI/2011	2.837,01	3.141,39
JUN/2011	10.284,26	1.710,95
JUL/2011	7.261,45	13.799,73
SET/2011	8.095,03	0,00
OUT/2011	3.295,99	10.644,59
JAN/2012	1.619,78	985,82
FEV/2012	1.261,76	0,00
MAR/2012	8.738,09	0,00
ABR/2012	946,71	658,19
MAI/2012	11.725,22	8.790,64
JUN/2012	502,25	6.671,05
JUL/2012	3.534,85	2.622,36

SET/2012	3.330,28	811,31
OUT/2012	2.025,52	536,66
NOV/2012	3.512,07	2.841,57
DEZ/2012	14.117,00	11.560,99
JAN/2013	3.550,66	6.981,82
FEV/2013	15.681,32	2.646,36
MAR/2013	0,00	1.236,74
ABR/2013	774,79	130,20
JUN/2013	1.083,78	1.060,06
JUL/2013	23.985,32	0,00
AGO/2013	0,00	4.818,32
OUT/2013	2.271,31	1.058,44
NOV/2013	5.174,02	7.062,90
TOTAL	220.233,83	139.736,72

A infração 2 e 3 exigem, respectivamente, a falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial e o recolhimento a menos, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos valores de R\$8.484,18 e R\$28.542,41.

Demonstrativos sintéticos foram acostados aos autos (fls. 39/40 e 41/42). Inicialmente, o contribuinte não faz qualquer manifestação acerca dessas infrações, argumentando apenas a nulidade do Auto de Infração de forma geral; nas demais manifestações, alega que o preposto do Fisco utilizou "na inicial" as datas de emissão dos documentos pelos fornecedores para encontrar o tributo devido, dessa forma, os valores encontrados jamais poderão corresponder aos valores pagos pelo contribuinte.

O autuante, também em sua última informação fiscal (fls. 2878/2879 - volume XI), responde que tal situação não teria repercussão nas infrações relacionadas às saídas de mercadorias, mas silencia em relação às aquisições que serviram à exigência de antecipação parcial que, de fato, deve corresponder à data da escrituração e não a data da emissão pelo fornecedor.

Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição (Art. 12-A, da Lei nº 7.014/96; art. 352-A, RICMS BA-97).

Nesse sentido, consoante estabelece o art. 125, II, "f" do RICMS BA-97, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte, na entrada no território deste Estado, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

O direito não assiste ao autuado em suas argumentações contrárias à exigência do ICMS - antecipação parcial, não obstante a existência de alguns equívocos cometidos na autuação.

O argumento atinente à data de entrada no estabelecimento da mercadoria para comercialização é verdadeiro, porquanto esse é o momento da ocorrência do fato gerador da exigência; no caso em concreto, porém, examinando o demonstrativo analítico das operações que demandaram a antecipação parcial do ICMS, não identifiquei o ingresso das mercadorias fora do período consignado pelo fiscal, no seu demonstrativo do débito. Para tanto, confrontei cópias do livro Registro de Entrada do autuado, acostados aos autos (fls. 347 - volume III / 1179 - volume VI) com o aludido demonstrativo analítico, encartado na mídia CD (fl. 1514 - volume VII).

Observo ainda que o Auditor Fiscal errou ao consignar a menor o valor mensal do ICMS devido, constante no demonstrativo sintético (fls. 39/42) no campo "ICMS Devido". O erro, no entanto, não trouxe prejuízo ao autuado, de sorte que implicasse imposto indevido, nem, tampouco, informação imprecisa na autuação, que pudesse inquinar a autuação de nulidade, uma vez que o imposto efetivamente apurado encontra-se descrito corretamente, discriminado com todos os detalhes, na mídia CD de fl. 1514 - volume VII, cujos arquivos eletrônico foram entregue ao autuado, conforme recibo (fl. 213). Ademais, o autuado reclamou tão apenas das datas de

aquisição das mercadorias, que poderiam estar registradas indevidamente, no demonstrativo fiscal - o que não ocorreu, conforme já assinalei, e não apresentou quaisquer dessas notas fiscais registradas fora do período da entrada no estabelecimento.

Por outro lado, constato que o Auditor Fiscal, quando da apuração do ICMS - antecipação parcial, o fez, também com desacerto, diverso da forma previsto no art. 352-A, RICM 97, que determinou a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo (valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição), deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. À guisa de exemplo, nas aquisições de mercadorias para comercialização nos Estados de Goiás, Sergipe, no Distrito Federal, ao invés de aplicar a alíquota interna de 17% e deduzir a alíquota interestadual de 12%, a fiscalização aplicou 10%, deduziu 10% e nada exigiu de antecipação parcial em tais operações. O Decreto Estadual nº 14.213/12, somente entrou em vigor em 01 de dezembro de 2012. Não restou esclarecido se tal entendimento vincula o benefício do Decreto nº 7.799/00.

Diante do exposto, as infrações 2 e 3 restam caracterizadas da forma como constam na inicial dos autos, respectivamente, R\$8.484,18 e R\$28.542,41, devendo a autoridade fazendária da circunscrição examinar a pertinência da revisão de tais itens, a fim de que o crédito tributário venha a ser constituído na forma exata da legislação que rege a matéria.

Na infração 4, a acusação é de falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, estando as mesmas regularmente escrituradas.

O Auditor Fiscal elabora demonstrativo para instrução da exigência, na mídia CD (fls. 1514 - volume VII).

A alegação defensiva é que lhe está sendo exigido o ICMS em duplicidade em face do regime de substituição tributária que encerra a fase de tributação, a exemplo de esponja - NCM 6805.3900. Em seu favor, anexa aos autos uma relação de mercadorias que considerou enquadradas no regime da substituição tributária, cujo pagamento antecipado do ICMS-ST encerra a fase de tributação (fls. 1215/1424 - volume VII).

Entendo que o direito igualmente não assiste ao autuado. Com relação ao produto esponja ponjita banho amarela, verifico que o produto que está incluído na substituição tributária são as esponjas para limpeza (NCM 68053090) e não as esponjas retro alinhadas, ainda que estas tenha sido vendidas com os CFOP 5405 e 6403. Ademais, signatários desse Acordo são os Estados de Bahia e São Paulo, através do Protocolo ICMS 106/09. Haveria de ter provas da origem dessa mercadoria ou do recolhimento do ICMS-ST, o que não providenciou o autuado.

Para os demais produtos questionados pelo autuado também não foram apresentadas as provas da inclusão no regime de substituição tributária, recolhimento antecipado do ICMS e o conseqüente encerramento da fase de tributação. Autuação subsistente, no valor de R\$63.201,23.

Nas demais infrações tributárias contidas nos itens 5, 6, 7, 8 e 9, o autuado apresentou apenas considerações genéricas, sem adentrar no mérito das questões, fazendo-se acompanhar das provas, documentos, levantamentos e demonstrativos alusivos às suas alegações,

Tais infrações serão apreciadas, de acordo com os elementos constantes nos autos, em respeito ao devido processo legal.

Na infração 5, a exigência é de recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, previsto no Termo de Acordo do comércio atacadista do Decreto nº 7.799, de 09.05.2000, no valor de R\$3.688,98.

Sabe-se que o mencionado benefício objetiva a redução da carga tributária do setor atacadista, abrangendo, sobretudo, as operações internas, as atividades atingidas são seletivas e descrita no próprio decreto, envolve os produtos de tributação normal, no percentual de 41,176% na base de cálculo e estabelecimento de alíquota real (carga tributária) de 10% nas operações abrangidas.

No demonstrativo sintético (fl. 45 - volume I) e analítico (CD, fl. 1514 - volume VII), o preposto

fiscal descreveu operações internas com colônia, de colônia e papel higiênico, cujas saídas ocorreram com a redução prevista no Decreto nº 7.799/00.

Constato que o contribuinte autuado, detentor do mencionado Acordo Atacadista, utilizou, indevidamente, redução de base de cálculo, nas saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente é de 27% (Colônia e deocolônia), contrariando o artigo artigo 5º do Decreto nº 7799/2000 que determina que a benefício aludido não se aplica às saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente na operação seja inferior ou superior a 17%.

As operações com papel higiênico foram excluídas do tratamento tributário beneficiado do setor atacadista, conforme art. 2º-A, na redação dada pelo Decreto nº 14.372/13, efeitos a partir de 01/04/13. Infração integralmente caracterizada, no valor de R\$3.688,98.

Na infração 6, a exigência é de recolhimento de ICMS a menor, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de valor R\$1.382,24.

No demonstrativo sintético (fl. 46 - volume I) e o analítico (CD, fl. 1514 - volume VII), o preposto fiscal descreveu as várias operações, cujas saídas ocorreram com a aplicação da alíquota menor do que aquela determinada na legislação do imposto. Infração caracterizada. Valor R\$1.382,24.

Nas infrações 7 e 8 as exigências reagem sobre a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento e sobre mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, respectivamente, nos valores R\$80.577,26 e R\$4.433,51.

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificado em nossa Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 2º inciso IV). A norma esteve regulamentada no Decreto nº 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente, na época dos fatos ocorridos, até 31.03.2012.

O art. 5º, I do RICMS-BA/97 define assim o momento da incidência, para efeito do pagamento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;

A partir da vigência do RICMS-12 (Decreto nº 13.780/12), o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido:

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subsequentes sujeitas ao imposto;

O autuado não faz quaisquer considerações acerca das exigências de ICMS-DIFAL. Portanto, resta caracterizadas, a infração 7, no valor de R\$80.577,26 e a infração 8, no valor de R\$4.433,51.

A infração 9 acusa o autuado de recolher o ICMS a menor, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor escriturado na apuração do imposto.

O demonstrativo sintético (fl. 51 - volume I) relaciona os valores escriturados mensalmente no livro de Apuração de ICMS e os valores efetivamente recolhidos, implicando recolhimento a menor, no valor de R\$16.248,83.

Com efeito, consta no livro de Apuração de ICMS do contribuinte autuado, valores da apuração mensal, conforme consta nas cópias encartadas na nídia CD, fls. 1514, cujo recolhimento foi efetuado a menor, descrito no aludido demonstrativo. Infração caracterizada, no valor de R\$16.248,83.

Na infração 10, a acusação é de recolhimento a menor do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no valor de R\$3.971,99.

O autuado contesta a exigência, sob o argumento de que o ICMS relativo às tais mercadorias já fora pago anteriormente, no regime da substituição tributária. Anexa como prova relação dessas operações, às fls. 1457/1.459.

Vê-se que o estabelecimento autuado, atacadista, assinou com o Estado da Bahia um Termo de Acordo Atacadista que lhe permitia a redução da base de cálculo, nas saídas de mercadorias.

O Decreto nº 7.799, de 09.05.2000, dispõe sobre o tratamento tributário especial (redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%), nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do mencionado Decreto - comércio atacadista, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Contudo, o direito não assiste ao autuado, uma vez que não poderia utilizar-se do benefício, nas saídas interestaduais, como ocorre no caso em concreto. Infração 10 caracterizada, no valor de R\$3.971,99.

A infração 11 cobra a falta de recolhimento por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, no valor de R\$7.276,59, conforme planilha sintética (fl. 54).

O aludido recolhimento a menor de ICMS-ST se refere ao estoque de produtos de limpeza que passaram a ser incluídos no regime de substituição tributária, em 31.12.2009.

Com a inclusão dos produtos de limpeza no regime de Substituição Tributária (Protocolo ICMS 106/09), os contribuintes deverão ajustar os estoques de tais produtos, adotando os procedimentos previstos no Decreto nº 11.806/2009, que manda relacionar, discriminadamente, os estoques das mercadorias, agora incluídas na substituição tributária; escriturar no livro Registro de Inventário; adicionar aos valores das mercadorias relacionadas, as respectivas margens de valor adicionado e apurar o imposto a recolher.

A fiscalização apurou o total de R\$13.881,82, deduziu as parcelas efetivamente recolhidas pelo autuado, que somaram R\$6.605,23 e constituiu crédito tributária em relação diferença encontrada.

Dessa forma, a infração 11 subsiste integralmente, no valor de R\$7.276,59.

As infrações 12 e 13 acusam o sujeito passivo do descumprimento da obrigação acessória de não ter registrado na escrita fiscal a entrada de mercadorias sujeitas a tributação (10%) e não sujeitas à tributação (1%), respectivamente, nos valores de R\$14.757,76 e R\$22.353,52.

Alega o autuado que parte das notas foram "*devolvidas*" pelo próprio fornecedor, sem trânsito de tais mercadorias (fls. 306/346), outras notas fiscais foram emitidas em nome de terceiros (fls. 238/259, 1455/1456 e 1470/1507). Diz ainda que fez um teste prático, para mostrar a fragilidade do sistema de emissão de notas fiscais eletrônicas, solicitando que fosse emitido uma nota fiscal com o seu CNPJ e a sua inscrição estadual, com nome e endereço de uma pessoa física que trabalha no seu estabelecimento.

O Auditor Fiscal argumenta que entregou ao autuado respectivos demonstrativos, conforme consignado no recibo (fl. 37); que existe um grande intervalo entre a data da emissão da nota fiscal de venda e a data de emissão da nota fiscal de devolução; nas notas fiscais em nome de terceiros constam a inscrição estadual e o CNPJ do autuado. Constam ainda nos autos as informações da chave de acesso das notas fiscais eletrônicas.

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário e as obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos, além de facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao

cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).

Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de manter e escriturar livros fiscais, entre eles, o livro Registro de Entradas (art. 322 do RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), destinado a escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento.

No caso em concreto, restou provado que o contribuinte não efetuou o registro das notas fiscais eletrônicas, apontadas no demonstrativo fiscal e os argumentos de defesa não se sustentam. Uma vez que recebeu a numeração das chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica emitida contra o seu estabelecimento e, em não concordando com a operação, deveria adotar as providências previstas na própria legislação: entrar no Portal da NF-e, digitar a chave de acesso de 44 caracteres, digitar a imagem de verificação, usar o Certificado Digital da empresa para baixar, verificar os arquivos XMLs, enfim, utilizar os mecanismos especializados na recepção das Notas Fiscais, conectando-se à Secretaria da Fazenda. Providências que não foram adotadas.

Contudo, apesar da incidência das multas, entendo que deva ser aplicada a alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Veja-se a nova redação do inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96:

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

(...)

IX - 01% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”

Em face à regra de exceção à vigência das normas, contida no art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN, a pena menos severa da lei nova substitui a mais grave da lei anterior, vigente quando o ato punível foi praticado. Nesse sentido, a penalidade punitiva aplicada pela falta de registro na escrita fiscal de mercadorias sujeitas à tributação, nessa infração 12 - 10% do valor comercial da mercadoria deve ser modificada para aplicação do percentual previsto na Lei nº 13.461/15.

Destaque-se que o autuado já estava obrigado a registrar no portal da NF-e o evento “*desconhecimento da operação*” nas hipóteses em que verificasse a ocorrência de emissão indevida de nota fiscal para seu destino, o que bastaria para afastar a presente exigência neste período, caso tivesse trazido aos autos a comprovação do cumprimento desta obrigação acessória. Convém lembrar que todos os contribuintes têm acesso às informações relativas às emissões de notas fiscais ocorridas com destino a seus estabelecimentos.

Ante o exposto, a multa por descumprimento de obrigação acessória, em face do presente Auto de Infração, resta caracterizada no valor de R\$14.757,76. Com aplicação do comando da norma retro mencionada, o valor da multa passa para R\$1.475,78, na infração 12.

A infração 13, igualmente, resta caracterizada em R\$22.353,52.

A acusação na infração 14 é que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no valor de R\$1.851,49.

O Auditor Fiscal descreveu as operações registrada na escrita fiscal do autuado, que implicaram utilização indevida de crédito, uma vez que não houve o creditamento na base de 1/48 por período de apuração, conforme determina a legislação do imposto. O demonstrativo de fl. 59 discrimina todos os dados da operação. O sujeito passivo não se manifestou acerca do item, apenas de forma genérica, como pontuei, no início. Infração caracterizada, no valor de R\$1.851,49.

No item 15, a autuação ocorreu tendo em vista que o contribuinte não fez o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com

redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

Vimos que o contribuinte assinou um Acordo comercial como o Estado da Bahia que lhe garante benefício da redução da base de cálculo, previsto no Termo de Acordo do comércio atacadista do Decreto nº 7.799/00, no percentual de 41,176% na base de cálculo, de forma que a carga tributária seja o equivalente a 10%, nas operações abrangidas.

Em contrapartida, os créditos fiscais relativos às vinculados a operações subseqüentes amparadas pelo citado benefício, não poderão exceder a 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das respectivas mercadorias.

A fiscalização apurou os créditos fiscais utilizados de forma diversa do estabelecido na própria legislação do benefício, identificado cada operação em que ocorreram e efetuou os estornos necessários, conforme consta do demonstrativo, acostado aos autos, à fl. 60.

Ante o exposto, a infração resta caracterizada, no valor de R\$1.592,21.

A infração 16 descreve que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária, no valor de R\$760,32.

Verifico que o autuado escriturou no livro Registro de Apuração do ICMS referente ao mês de julho/2013, no campo 06, outros créditos, como pagamento indevido de substituição tributária realizado no mês anterior de 06/2013, o valor de R\$760,32, conforme anexo cópia do livro Registro de Apuração (fl. 123).

Segundo o entendimento fiscal, a utilização do mencionado crédito fiscal deveria ter sido precedida de pedido de restituição conforme previsto no artigo 299, § 5º do RICMS/BA Decreto nº 13.780/2012.

Entendo diversamente. Consta apenas dos autos que o contribuinte pagou indevidamente ICMS - ST realizado no mês de junho de 2013. Não fica claro se houve uma devolução ou desfazimento do negócio relativo a mercadorias recebidas com imposto retido, a atrair o disposto no § 5º do art. 299, do Decreto nº 13.780/12, resolvido mediante um processo de Pedido de Restituição, na forma do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), mais demorado e mais oneroso para o contribuinte.

Outrossim, o mesmo Regulamento processual estabelece que a restituição do indébito poderá ser feita mediante autorização do uso de crédito fiscal (art. 75, I). Nesse mesmo sentido, o § 1º do art. 299 do Decreto nº 13.780/12 estabelece que poderá o contribuinte que efetuar a devolução utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, constantes no documento de aquisição das mesmas mercadorias, total ou proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro "Crédito do Imposto - Outros Créditos" do Registro de Apuração do ICMS.

Dessa forma, com base nos princípios da legalidade objetiva, do informalismo, que regem o processo administrativo fiscal, a exigência nesse item 16, no valor de R\$760,32 não subsiste.

As infrações 17 e 18 importam penalidade no descumprimento de obrigação acessória. O autuado declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS), com divergências entre os valores totais de entradas e saídas, valores de crédito e débito registrados nos livros fiscais e os valores declarados nas DMA,s no valor total de R\$840,00 (infração 17).

Na infração 18, a declaração eletrônica encontra-se incorreta por omissão dos dados (DMA,s zeradas). Multa no valor total de R\$1.120,00.

O preposto fiscal elaborou demonstrativo (fl. 61), anexando cópias das respectivas declarações (62/122), alinhando os valores de entrada e saídas registradas nos livros fiscais e os valores constantes das DMA,s.mês a mês, ressaltando as divergências encontradas, além daqueles meses com a entrega das DMA,s zeradas.

O autuado incorreu no descumprimento de obrigação acessória, sujeitando-se aplicação das

multas, constantes na inicial dos autos. Infração 17, multa no valor de R\$840,00 e infração 18, no valor de R\$1.120,00, ambas subsistentes.

Frente a exposição retro aludida, o Auto de infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$360.987,64, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$25.789,30, conforme o extrato abaixo:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	220.233,83	139.736,72	60%	PROCEDENTE EM PARTE
02	8.484,18	8.484,18	60%	PROCEDENTE
03	28.542,41	28.542,41	60%	PROCEDENTE
04	63.201,23	63.201,23	60%	PROCEDENTE
05	3.688,98	3.688,98	60%	PROCEDENTE
06	1.382,24	1.382,24	60%	PROCEDENTE
07	80.577,26	80.577,26	60%	PROCEDENTE
08	4.433,51	4.433,51	60%	PROCEDENTE
09	16.248,83	16.248,83	60%	PROCEDENTE
10	3.971,99	3.971,99	60%	PROCEDENTE
11	7.276,59	7.276,59	60%	PROCEDENTE
12	14.757,76	1.475,78	-----	PROCEDENTE (Redução da multa)
13	22.353,52	22.353,52	-----	PROCEDENTE
14	1.851,49	1.851,49	60%	PROCEDENTE
15	1.592,21	1.592,21	60%	PROCEDENTE
16	760,32	0,00	-----	IMPROCEDENTE
17	840,00	840,00	-----	PROCEDENTE
18	1.120,00	1.120,00	-----	PROCEDENTE
Total	481.316,35	386.776,94		

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 **279228.0109/14-5**, lavrado contra **VALORIZE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (VALORIZE DISTRIBUIDORA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$360.987,64**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas "a", "b", "d" e "f" e VII, alíneas "a" e "b", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$25.789,30**, previstas nos incisos IX, XI e XVIII, "c", do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05. Representa-se à a autoridade fazendária da circunscrição, examinar a pertinência da revisão dos itens 2 e 3, a fim de o crédito tributário venha a ser constituído na forma exata da legislação que rege a matéria.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, "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 novembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR