

**A. I. Nº** - 207494.0005/16-0  
**AUTUADO** - MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - REGINALDO CÂNDIDO DE MEDEIROS FILHO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 14/07/2017

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0130-03/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. MULTA. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subseqüentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado em multa. Refeitos os cálculos, de acordo com os comprovantes apresentados pelo defendente, o débito relativo à infração 01 ficou reduzido. 2. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS OBJETO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL, CRÉDITO FISCAL UTILIZADO ANTES DE SEU RECOLHIMENTO. A escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito, inexistindo previsão regulamentar para utilização antecipada de crédito fiscal. **b)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito ficou reduzido. Infração subsistente em parte. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE APURAÇÃO E O IMPOSTO RECOLHIDO. PAGAMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Infração comprovada. 4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Inexiste previsão legal para compensar crédito fiscal utilizado a menos na entrada de mercadorias, aplicando alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas dessas mercadorias. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Ficou comprovado o recolhimento a menos do imposto. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 21/09/2016, refere-se à exigência de R\$863.935,85 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de

comercialização, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2012; e maio de 2013. Valor do débito: R\$22.033,63. Multa de 60%.

Consta, na descrição dos fatos, que foi apurada a falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nos exercícios de 2012 e 2013, aplicando-se multa de 60% pela falta de recolhimento, conforme demonstrativo de auditoria às fls. 16 a 24 do PAF e CD-R à fl. 121.

Infração 02 – 07.15.01: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, no mês de outubro de 2012. Valor do débito: R\$68.479,60. Multa de 60%.

De acordo com a descrição dos fatos, foi constada a falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, no valor de R\$114.132,68, no mês de outubro de 2012, calculado pelo contribuinte e lançado em outros créditos sem o devido recolhimento, aplicando-se multa de 60% pela falta do recolhimento, conforme demonstrativo à fl. 25 do PAF e CD-R à fl. 121.

Infração 03 – 01.01.04: Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes mesmo de seu recolhimento, com repercussão, no mês de outubro de 2012. Utilização indevida de crédito fiscal em “outros créditos”, no mês de outubro de 2012, referente à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias de tributação normal em outras unidades da Federação, calculado pelo contribuinte, conforme planilha apresentada, sem o devido recolhimento do imposto. Demonstrativo à fl. 26 do PAF e CD-R à fl. 121. Valor do débito: R\$114.132,67. Multa de 60%.

Infração 04 – 03.01.01: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 2012. Valor do débito: R\$36.593,01. Multa de 60%.

Infração 05 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. ICMS recolhido a menos por erro na aplicação da alíquota, nas saídas de mercadorias com tributação normal e com redução de base de cálculo, por ECF, conforme demonstrativos de auditoria às fls. 28 a 41 e CD-R à fl. 121 do PAF. Valor do débito: R\$78.349,16. Multa de 60%.

Infração 06 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. ICMS recolhido a menos por erro na aplicação da alíquota, nas saídas de mercadorias com tributação normal e com redução de base de cálculo, por Notas Fiscais, conforme demonstrativos de auditoria às fls. 42 a 95 e CD-R à fl. 121 do PAF. Valor do débito: R\$39.336,91. Multa de 60%.

Infração 07 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a maio, julho a setembro e dezembro de 2012; janeiro e dezembro de 2013. Recolhimento a menos de ICMS devido nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, adquiridas de outras unidades da Federação, conforme CFOP 2403 e 2409, demonstrativo às fls. 96 a 98 e CD-R à fl. 121 do PAF. Valor do débito: R\$80.019,88. Multa de 60%.

Infração 08 – 07.01.02: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro e fevereiro, agosto a dezembro de 2012; janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e setembro de 2013. Recolhimento a menos de ICMS devido nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, adquiridas de outras unidades da Federação, conforme CFOP 2102 e 2152, demonstrativo às fls. 99 a 102 e CD-R à fl. 121 do PAF. Valor do débito: R\$166.166,67. Multa de 60%.

Infração 09 – 01.02.05: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Utilização indevida de crédito fiscal nas entradas e devoluções de produtos enquadrados no regime de Substituição Tributária, conforme CFOP 1102 e 1202, demonstrativo às fls. 103 a 119 e CD-R à fl. 121 do PAF Valor do débito: R\$258.824,32. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 138 a 148 do PAF. Comenta sobre a tempestividade da defesa e faz uma síntese da autuação, afirmando que uma investigação mais apurada dos fatos envolvidos no procedimento fiscal, permite concluir que a autuação necessita ser revisada.

Quanto à infração 01, informa que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Infração 02: Alega que as notas fiscais da antecipação parcial foram pagas. Em razão disso, requer a realização de diligência fiscal a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais.

Infração 03: Alega que as notas fiscais da antecipação parcial foram pagas. Em razão disso, requer a realização de diligência fiscal a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais.

Infração 04: Afirma que cometeu equívoco na escrituração das notas fiscais. Em razão disso, requer a realização de diligência fiscal a fim de comprovar equívoco na escrituração das notas fiscais.

Infração 05: Diz que utilizou a alíquota menor na entrada das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menos na entrada, conforme livro Registro de Entradas - RE, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Afirma que se trata de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados.

Infração 06: Afirma que utilizou a alíquota menor na entrada das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menos na entrada, conforme livro Registro de Entradas - RE, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Diz que se trata de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados.

Infração 07: Informa que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Infração 08: Diz que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Acrescenta que o equívoco da Fiscalização foi não ter observado débitos recolhidos a maior nas vendas de 2012 a 2013 para mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, mas com saída tributada, quando a saída não poderia ter sido tributada, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Infração 09: Alega que o equívoco da Fiscalização foi ter incluído os copos descartáveis que são comercializados na loja e não são enquadrados na substituição tributária, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Diz que outro equívoco da Fiscalização foi não ter observado produtos que foram estornados no relatório da antecipação tributária, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Também alega que mais um equívoco da Fiscalização foi não ter observado débitos recolhidos a maior nas vendas de 2012 a 2013 para mercadorias enquadradas na Substituição Tributária e Isentas, mas com saídas tributadas, quando as saídas não poderiam ter sido tributadas, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Finalmente, afirma que a Fiscalização não considerou no seu levantamento o crédito fiscal da ora Impugnante decorrente de mercadorias enquadradas na substituição tributária, constante do CD em anexo (DOC. 03).

Apresenta o entendimento de que os fundamentos de defesa e os documentos anexados à impugnação, por si só já justificam o deferimento de diligência fiscal que requer. Diz restar clara a necessidade de realização de diligência fiscal, no sentido de se determinar ampla revisão do levantamento da Fiscalização, com base nas planilhas anexadas à defesa, bem como na documentação a ser apresentada na fase da diligência, a fim de adequá-lo à realidade.

Deste modo, o impugnante, em homenagem aos princípios da verdade material e da ampla defesa, requer o deferimento de uma diligência fiscal para que seja feita a análise dos demonstrativos a serem elaborados na fase da diligência.

Comenta sobre o princípio da verdade material e diz que a exclusão da autuação de valores cobrados indevidamente realiza o mencionado princípio, devendo ser efetuada uma análise das planilhas anexadas à impugnação. Também requer o deferimento de uma diligência fiscal a ser realizada por preposto da ASTEC para exame das planilhas anexadas à defesa bem como os documentos que serão disponibilizados na fase da diligência, para que seja determinada a elaboração de novo demonstrativo de débito, conforme previsão legal do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA (arts. 145 e 150, inciso I).

Requer, lhe seja permitido provar todo o alegado pelos meios de provas em direito permitidos, principalmente e especialmente, requerendo, a produção da indispensável e imprescindível prova pericial, apresentando, desde já, quesitos para serem respondidos, protestando pela inclusão de outros, que se fizerem necessários até o momento da referida prova.

Por todas as razões expostas, requer seja julgado improcedente o presente Auto de Infração.

O autuante presta informação fiscal às fls. 172 a 181 dos autos. Reproduz os itens do Auto de infração; faz uma síntese das alegações defensivas e afirma que se trata de cobrança do débito no valor total de R\$863.935,85. Diz que todas as infrações estão devidamente respaldadas nos dados enviados pela empresa por meio eletrônico à SEFAZ, que foram confrontados com as Notas Fiscais de Entradas e Saídas de mercadorias e os dados escriturados nos livros fiscais da empresa, ou seja, todos os elementos constantes deste Auto de Infração estão respaldados nos documentos fiscais emitidos pelo autuado e registrados na sua escrita fiscal.

Informa que em relação à infração 01, após análise dos demonstrativos apresentados pelo autuado, acata em parte seus argumentos defensivos, uma vez que, do rol das notas fiscais apresentadas no demonstrativo da “Defesa de Infração – 01” (CD-R, fl. 160 do PAF) como localizada nas planilhas “ Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fl. 121 e fl. 191 do PAF) apresentadas pela empresa e que serviram de base para apuração e recolhimento do ICMS antecipação parcial mensal dos exercícios de 2012 e 2013, onde constatou que os valores apurados batem com os valores recolhidos à SEFAZ (Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl.191 do PAF), tendo sido localizadas as seguintes notas fiscais: Fevereiro/2012: 154005 e 96461; Abril/2012: 25870; Maio/2012: 12132, 12996, 27043, 108540; Novembro/2012: 31654, 31667 no valor total de R\$ 5.487,80 e multa (60%) de R\$ 297,33, passando o valor do exercício de 2012 para R\$ 17.788,82 (Demonstrativo anexo ao PAF, fls. 191).

Também informa que o defendente não trouxe ao Processo, provas que tivesse havido equívocos quanto ao exercício de 2013, no valor de R\$ 3.947,48 (CD-R, fl. 121), passando a Infração 01 para os seguintes valores: 2012: R\$ 17.788,82 (CD-R, fl. 191). 2013: R\$ 3.947,48 (CD-R, fl. 121). TOTAL: R\$ 21.736,30.

Infração 02: Informa que não pode acatar os argumentos do autuado, uma vez que está cobrando nesta infração é o recolhimento à SEFAZ do valor apurado pela empresa referente às aquisições das mercadorias no mês de setembro/2012, conforme planilhas “Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fl. 121 e fl.191 do PAF) apresentadas pela empresa e que serviram de base

para apuração e recolhimento do ICMS Antecipação Parcial mensal dos exercícios de 2012 e 2013, onde foi constatado que o valor apurado de R\$ 104.156,65 no mês de setembro/2012 “Auditoria 801 – MR” e não foi recolhido a SEFAZ (Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl. 191 do PAF).

Também informa que em razão de ter o autuado lançado em outubro/2012 em “OUTROS CRÉDITOS” - “ICMS da Antecipação Parcial” (CD-R, fl. 191), o valor de R\$ 114.132,67 sem recolhimento à SEFAZ, foi aplicado multa indevidamente no valor de R\$ 68.479,60, passando o valor da multa (60%) da Infração 02, para R\$62.493,99, conforme demonstrativo, Documentos e Lançamentos Fiscais – Antecipação Parcial – Multa, (CD-R, fl. 191 do PAF).

Infração 03: Informa que não pode acatar os argumentos apresentados pelo autuado, uma vez esta infração trata de crédito indevido no valor de R\$ 114.132,67 lançado no livro Apuração do ICMS em “OUTROS CRÉDITOS” no mês de outubro/2012, (cópia do livro anexo ao PAF, fl. 191), referente ao ICMS Antecipação Parcial, apurado pela empresa, referente às aquisições das mercadorias no mês de setembro/2012, conforme planilhas “Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fls. 121 e 191 do PAF), apresentadas pela empresa e que serviram de base para apuração e recolhimento do ICMS Parcial mensal dos exercícios de 2012 e 2013, e que não foi recolhido a SEFAZ (Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl. 191 do PAF). Conclui que a infração é totalmente procedente, conforme demonstrativo CD-R (fl.121 do PAF) no valor de R\$ 114.132,67.

Infração 04: Recolhimento a menos do ICMS normal apurado no mês de janeiro de 2012. Diferença entre o valor de R\$254.629,99, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS e R\$218.036,98 recolhido à SEFAZ, tendo sido cobrado o valor de R\$ 36.593,01 conforme demonstrativo (fl. 27) e CD-R (fl.121 do PAF).

Informa que não pode acatar os argumentos defensivos, uma vez que não foi apresentada qualquer prova material, somente a alegação de que houve um equívoco na escrituração das notas fiscais. A infração é decorrente da diferença apurada pelos valores lançados nos livros de Entradas de Mercadorias, de Saídas de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS, além de Relação de DAEs -2012, conforme cópias anexas ao PAF (CD-R, fl. 191). Afirma que em relação aos fatos não há o que se discutir, a infração é totalmente procedente no valor de R\$ 36.593,01 conforme demonstrativo CD-R (fl.121 do PAF).

Infração 05: Informa que se trata de recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, com tributação normal e com redução de Base de Cálculo por ECF nos exercícios 2012 e 2013 no valor de R\$ 78.349,16 conforme demonstrativo (fl. 28 a 41) e CD-R (fl.121 do PAF).

Não acata os argumentos defensivos, por não apresentar qualquer prova material. Diz que o procedimento adotado pelo autuado não existe dentro da legislação do ICMS/BA, ao compensar crédito a menos na entrada, aplicado alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conclui que não há o que discutir, a infração é totalmente procedente no valor de R\$ 78.349,16 conforme demonstrativo CD-R (fl.121 do PAF).

Infração 06: Informa que o autuado apresenta os mesmos argumentos da Infração 05 e novamente não pode acatar as alegações defensivas, por não apresentar qualquer prova material, uma vez que a infração trata de recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas efetuadas com Notas Fiscais de mercadorias regularmente escrituradas, e o argumento apresentado foi no sentido de que utilizou a alíquota a menor na entrada das mercadorias, e em razão disso, teve o seu crédito a menor na entrada, e que se trata de recuperação de crédito de itens escriturados.

Afirma que o procedimento adotado pelo autuado não existe dentro da legislação do ICMS/BA, para compensar crédito a menor na entrada, aplicado alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conclui que não há o que discutir, a infração é totalmente procedente no valor de R\$ 39.336,91 conforme demonstrativo (fl. 42 a 95) e CD-R (fl.121 do PAF).

**Infração 07:** Informa que os valores apurados nesta Infração referem-se ao exercício de 2012, no valor de R\$ 73.794,96 e ao exercício de 2013, no valor de R\$ 6.224,92 totalizando a infração em R\$ 80.019,88.

Afirma que o defendente não trouxe ao Processo provas de que tivesse havido equívocos quanto a apuração do valor de R\$ 73.794,96 no exercício de 2012, CD-R (fl.121 do PAF), referente ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de mercadorias enquadrada no Regime da Substituição Tributária, provenientes de outras unidades da Federação, através do CFOP 2403. Pede que não sejam alterados os valores do exercício de 2012, já que o autuado não contestou a procedência da infração.

Quanto ao exercício de 2013, no valor de R\$ 6.224,92, informa que após análise dos demonstrativos apresentados pelo autuado (fl. 169 do PAF), acata os argumentos defensivos e exclui da infração os produtos constantes da Nota Fiscal nº. 1238 no valor de R\$ 1.808,46, passando o valor do ICMS por antecipação tributária recolhido a menos no exercício de 2013 para R\$ 4.416,46, conforme demonstrativo, CD-R (fl.191 do PAF), ficando a infração com os seguintes valores: 2012 - R\$ 73.794,96 (CD-R, fl. 121); 2013 - R\$ 4.416,46 (CD-R, fl. 191). TOTAL: R\$ 78.211,42

**Infração 08:** Informa que os valores apurados nesta Infração se referem ao exercício de 2012, no valor de R\$ 88.911,59 e ao exercício de 2013, no valor de R\$ 77.255,09 totalizando a infração em R\$ 166.166,67. Acata os argumentos defensivos referentes às Notas Fiscais que foram pagas e que constavam do relatório de antecipação “Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fl. 121 do PAF), apresentadas pela empresa e que serviram de base para apuração e recolhimento do ICMS Integral (Antecipação Tributária) mensal dos exercícios de 2012 e 2013, abatendo da infração os produtos constantes das Notas Fiscais de números 25454 (outubro/2012); 4211, 4334, 100936 (novembro/2012) e 147013, 43896, 15586 (dezembro/2012), no valor de R\$ 9.475,02, “ Defesa de Infração – 08” (CD-R fl. 169 do PAF), não acatando os argumentos de débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012, passando o valor do ICMS por antecipação tributária recolhido a menos no exercício de 2012 em R\$ 79.436,57, novos demonstrativos, CD-R (fl. 191 do PAF).

Também informa que os argumentos de débitos recolhidos a mais nas vendas das mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, no exercício de 2013, não procedem e não pode acatar, uma vez que tem saídas também desses produtos como substituídos e o autuado não trouxe ao Processo outras provas que tivesse havido equívocos quanto a apuração do valor de R\$ 77.255,09 referente ao exercício de 2013, (CD-R, fl. 121 do PAF), quanto ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias enquadradas no Regime da Substituição Tributária, provenientes de outras unidades da Federação, através do CFOPs 2102 e 2152 Pede que sejam mantidos os valores do exercício de 2013, ficando a infração com os seguintes valores: 2012 - R\$ 79.436,57 (CD-R, fl. 191); 2013 - R\$ 77.255,09 (CD-R, fl. 121). TOTAL: R\$ 156.691,66.

**Infração 09:** Informa que após análise dos documentos e demonstrativos apresentados pelo autuado referentes ao exercício de 2013, acata totalmente seus argumentos com referência aos copos descartáveis no valor de R\$ 33.886,88 e os valores dos estornos de créditos utilizados dos produtos enquadrados no Regime da Substituição Tributária lançados no livro Apuração do ICMS – Outros Débitos – “Estorno de Crédito” no valor total de R\$ 69.197,56 totalizando o valor a ser abatido em R\$ 103.084,44 conforme demonstrativo “Defesa de Infração – 09” apresentado pela empresa, (CD-R fl. 169 do PAF).

Não acata os argumentos dos débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012 e 2013 para mercadoria enquadrada na Substituição Tributária, mas com saídas tributadas para compensação do crédito reclamado decorrente de ação fiscal, uma vez que esse procedimento só é possível por meio de processo específico de pedido de repetição de indébito, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária.

Também não acata os argumentos dos débitos recolhidos a mais nas vendas no exercício de 2012 pelos motivos acima expostos, e como não houve outras provas que tivesse havido equívocos

quanto a apuração do valor de R\$ 50.306,19 (CD-R fl.121 do PAF), pede que sejam mantidos os valores do exercício de 2012.

Quanto ao exercício de 2013, acata os argumentos apresentados, passando o valor crédito fiscal indevido referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação no exercício de 2013 de R\$ 208.518,13 para R\$ 105.433,69 novos demonstrativos, CD-R (fl. 191 do PAF), ficando a infração com os seguintes: 2012 - R\$ 50.306,19 (CD-R, fl. 121); 2013 - R\$ 105.433,69 (CD-R, fl. 191). TOTAL R\$ 155.739,88.

Quanto ao pedido apresentado pelo autuado para a realização de diligência, no sentido de se determinar ampla revisão do levantamento da Fiscalização, com base nas planilhas anexadas à defesa, bem como na documentação a ser apresentada na fase da diligência, a fim de adequá-lo à realidade, o autuante afirma que todos os documentos que o impugnante apresentou nas suas razões de defesa foram criteriosamente analisados, sendo que as provas apresentadas e consideradas procedentes foram devidamente acatadas, sendo assim não vê qualquer motivo para a realização de diligência como requer o autuado, que no seu entendimento, pretende apenas protelar o julgamento do auto de infração.

Apresenta o entendimento de que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA, considerando que as alegações apresentadas pelo autuado foram acatadas em parte e foram excluídos da autuação todos os valores apresentados na defesa e que ficaram devidamente comprovados. O valor total exigido passa de R\$ 863.935,85 para R\$ 743.285,00. Pede a procedência parcial do presente Auto de Infração.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 196 a 208, dizendo que o autuante informou que após análise da impugnação e dos demonstrativos com os ajustes nas infrações apuradas, acatou em parte os argumentos defensivos e apresentou novos demonstrativos das infrações.

Alega que mesmo após os ajustes promovidos pelo autuante no bojo da sua Informação Fiscal, ainda existem débitos que necessitam ser excluídos, que demonstram a improcedência da autuação.

Quanto à infração 01, informa que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa).

Diz que o autuante informa, no bojo da sua Informação Fiscal, que após análise dos demonstrativos apresentados pela defesa, acatou em parte os argumentos, uma vez que o rol das notas fiscais apresentadas no demonstrativo constante do CD anexado à defesa como localizadas nas planilhas apresentadas pelo autuado e que serviram de base para a apuração e recolhimento do ICMS parcial mensal dos exercícios de 2012 e 2013, constatou que os valores batem com os valores recolhidos à SEFAZ. Foi localizada parte das notas fiscais, com a redução do débito do exercício de 2012, e que o defendente não comprovou os equívocos quanto ao exercício de 2013.

Alega que ainda existem notas fiscais indicadas no demonstrativo anexado à defesa e que não foram consideradas pelo autuante, comprovando a improcedência da infração. Em razão disso, reitera o seu requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais e a improcedência da autuação.

Infração 02: Alega que as notas fiscais da antecipação parcial foram pagas. Diz que o autuante informa no bojo da sua Informação Fiscal que não pode acatar o argumento defensivo, uma vez que está sendo cobrado nesta infração o recolhimento à SEFAZ do valor apurado pelo autuado referente às aquisições de mercadorias. Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência fiscal a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais e a improcedência da infração.

**Infração 03:** Alega que as notas fiscais da antecipação parcial foram pagas. Diz que o autuante informa no bojo da sua Informação Fiscal que não pode acatar o argumento apresentado pela defesa, uma vez que está sendo cobrado nesta infração é o crédito indevido referente ao ICMS da Antecipação Parcial apurado pela empresa referente às aquisições de mercadorias. Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência fiscal a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais e a improcedência da infração.

**Infração 04:** Diz que cometeu equívoco na escrituração das notas fiscais, e que o autuante informa no bojo da sua Informação Fiscal, afirmou que não pode acatar o argumento apresentado pelo autuado, de que houve um equívoco na escrituração das notas fiscais. Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência a fim de comprovar equívoco na escrituração das notas fiscais e a improcedência da infração.

**Infração 05:** Alega que utilizou a alíquota a menor na entrada das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menor na entrada, conforme livro Registro de Entradas - RE, constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa). Trata-se de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados.

Diz que o autuante informou no bojo da sua Informação Fiscal que não pode acatar o argumento apresentado pela autuada, uma vez que a infração trata de recolhimento a menos de ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas por ECF de mercadorias regularmente escrituradas, e que está sendo cobrado nesta infração é o crédito indevido referente ao ICMS da Antecipação Parcial, apurado pela empresa, referente às aquisições de mercadorias. Em razão disso, o autuado reitera o requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito da autuada e a improcedência da infração.

**Infração 06:** Informa que utilizou a alíquota a menor na entrada das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menor na entrada, conforme livro Registro de Entradas – RE, constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa). Trata-se de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados.

Diz que o autuante informou no bojo da sua Informação Fiscal que não pode acatar o argumento apresentado pela autuada, uma vez que a infração trata de recolhimento a menor de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de Notas Fiscais de mercadorias regularmente escrituradas, e que está sendo cobrado nesta infração, é o crédito indevido referente ao ICMS da Antecipação Parcial, apurado pela empresa, referente às aquisições de mercadorias.

Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito da autuada e a improcedência da infração.

**Infração 07:** Informa que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa).

Diz que o autuante informou no bojo da sua Informação Fiscal que, após análise dos demonstrativos apresentados pela autuada na defesa acatou os argumentos e abateu da infração os produtos, com a redução do valor do ICMS por antecipação tributária recolhido a menor.

Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito da autuada e a improcedência da autuação.

**Infração 08:** Diz que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS - RAICMS, documentos constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa).

Acrescenta que o equívoco da Fiscalização foi não ter observado débitos recolhidos a mais, nas vendas de 2012 a 2013 de mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, mas com saída



tributada, quando a saída não poderia ter sido tributada, constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa).

Diz que o autuante informou no bojo da sua Informação Fiscal que acatou os argumentos referentes às notas fiscais que foram pagas, que constavam do relatório da antecipação, apresentadas pela empresa e que serviram de base para apuração e recolhimento do ICMS integral (Antecipação Tributária) mensal dos exercícios de 2012 e 2013, abatendo da infração os produtos constantes das notas fiscais. Não acatou os argumentos de débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012.

Entende o autuante que os argumentos de débitos recolhidos a mais nas vendas das mercadorias enquadradas na Substituição Tributária no exercício de 2013 não procedem e não pode acatar, uma vez que tem saídas também desses produtos como substituídos.

Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito da autuada e a improcedência da infração.

Infração 09: Alega que o equívoco da Fiscalização foi ter incluído os copos descartáveis que são comercializados na loja e não são enquadrados na substituição tributária, constantes do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa).

Diz que outro equívoco da Fiscalização foi não ter observado produtos que foram estornados no relatório da antecipação tributária, constantes do CD em anexo (Doc. anexado à defesa).

Afirma que mais um equívoco da Fiscalização foi não ter observado débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012 a 2013 para mercadorias enquadradas na Substituição Tributária e Isentas, mas com saídas tributadas, quando as saídas não poderiam ter sido tributadas, constantes do CD em anexo (Doc. anexado à defesa).

Finalmente, diz que o autuante não considerou no seu levantamento o crédito fiscal da autuada decorrente de mercadorias enquadradas na substituição tributária, constante do CD anexado à defesa (Doc. anexado à defesa).

Diz que o autuante informou no bojo da sua Informação Fiscal que após análise dos documentos e demonstrativos apresentados pela defesa referente à infração no exercício de 2013, acatou totalmente os argumentos com referência aos copos descartáveis e os valores dos estornos de créditos utilizados dos produtos enquadrados no Regime da Substituição Tributária lançados no Livro de Apuração do ICMS.

Informa ainda o autuante que não acatou os argumentos dos débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012 e 2013 para mercadoria enquadrada na Substituição Tributária, mas com saídas tributárias para compensação do crédito reclamado decorrente de ação fiscal. Não acatou os argumentos quanto aos débitos recolhidos a mais nas vendas no exercício de 2012 pelas mesmas alegações expostas anteriormente.

Quanto ao exercício de 2013 acatou os argumentos apresentados, com a redução do valor do crédito fiscal indevido referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação no exercício de 2013.

Em razão disso, reitera o requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito da autuada e a improcedência da infração.

Nas considerações finais, apresenta o entendimento de que está clara a necessidade de realização de diligência. Sendo assim, reitera o seu requerimento no sentido de se determinar ampla revisão do levantamento da Fiscalização, com base nas planilhas anexadas à defesa, bem como na documentação a ser apresentada na fase da diligência, a fim de adequá-lo à realidade.

Deste modo, em homenagem aos princípios da verdade material e da ampla defesa, reitera o seu requerimento de deferimento de uma diligência para que seja feita a análise dos demonstrativos a serem elaborados na fase da diligência. Também reitera o seu requerimento de diligência à

ASTEC, nos termos dos art. 137, I, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF, com a finalidade de exclusão dos valores cobrados indevidamente.

Pelas razões expostas, reitera o seu requerimento que lhe seja permitido provar todo o alegado pelos meios de provas em direito permitidos, principalmente e especialmente, requerendo, desde já, a produção da indispensável e imprescindível prova pericial, apresentando, desde já, a seguir, quesitos para serem respondidos, protestando pela inclusão de outros, que se fizerem necessários até o momento da referida prova.

Pede a improcedência do presente Auto de Infração.

O autuante, em nova informação fiscal à fl. 211, diz que o defendente apresentou em 17/03/2017 (fls. 106 a 208 do PAF), uma manifestação sobre a Informação Fiscal (fls. 172 a 191 do PAF), após análise das razões apresentadas na manifestação, constatando que o autuado apresenta os mesmos argumentos de sua impugnação, fls. 138 a 148 do PAF, e já devidamente contestados na Informação Fiscal, portanto, não pode acatar essa manifestação.

Entende que a autuação está de acordo com as normas que regem o ICMS/BA, considerando que as razões apresentadas pela autuada na Manifestação são as mesmas apresentadas na sua Impugnação, e as razões apresentadas que foram devidamente comprovadas foram acatadas e excluídas da autuação, passando o valor total do Auto de Infração de R\$ 863.935,85 para R\$ 743.285,00. Afirma que não há o que se discutir, o auto de infração é procedente em parte.

## **VOTO**

Inicialmente, constato que apesar de não ter sido argüida questão específica de nulidade, o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do Auto de Infração.

O autuado apresentou o entendimento de que os fundamentos de defesa e os documentos anexados à impugnação, por si só já justificam o deferimento de diligência fiscal que requereu. Disse restar clara a necessidade de realização de diligência fiscal, no sentido de se determinar ampla revisão do levantamento da Fiscalização, com base nas planilhas anexadas à defesa. Afirmou ser imprescindível a prova pericial

Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência e perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para análise do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, cujas cópias foram fornecidas ao autuado, mediante recibo, não se verificou dúvida quanto à correção dos demonstrativos elaborados pelo autuante, por isso, indefiro o pedido de diligência fiscal formulado pelo autuado em sua impugnação.

Quando se constata a existência de erro na apuração do imposto devido, encaminha-se o PAF em diligência para a necessária correção e intimação imediata ao sujeito passivo quanto à mencionada correção. Na informação fiscal o autuante não refez os cálculos, acatando parcialmente as alegações defensivas; o autuado foi intimado e se manifestou em relação aos novos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Vale ressaltar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, cabendo ao defendente comprovar suas alegações, sendo inadmissível a realização de diligência quando destinada a apurar fatos e verificar documentos que estejam na posse do Contribuinte, cuja prova ou sua cópia poderia ter sido juntada ao

presente processo. A prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias para as conclusões acerca da lide.

No mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de janeiro a agosto, outubro a dezembro de 2012; e maio de 2013, constando na descrição dos fatos, que foi apurada a falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nos exercícios de 2012 e 2013, aplicando-se multa de 60% pela falta de recolhimento do imposto, conforme demonstrativo de auditoria às fls. 16 a 24 do PAF e CD-R à fl. 121.

O autuado alegou que localizou notas fiscais da antecipação parcial que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Na informação fiscal, o autuante disse que após análise dos demonstrativos apresentados pelo autuado, acata em parte os argumentos defensivos, uma vez que, do rol das notas fiscais apresentadas no demonstrativo da “Defesa de Infração – 01”, e que serviram de base para apuração e recolhimento do ICMS antecipação parcial mensal dos exercícios de 2012 e 2013, constatou que alguns valores apurados conferem com os valores recolhidos à SEFAZ (Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl.191 do PAF), tendo sido localizadas as seguintes notas fiscais: Fevereiro/2012: 154005 e 96461; Abril/2012: 25870; Maio/2012: 12132, 12996, 27043, 108540; Novembro/2012: 31654, 31667 no valor total de R\$ 5.487,80 e multa (60%) de R\$ 297,33, passando o valor do exercício de 2012 para R\$ 17.788,82 (Demonstrativo anexo ao PAF, fls. 191).

Também informou que o defendente não trouxe ao Processo, provas que tivesse havido equívocos quanto ao exercício de 2013, no valor de R\$ 3.947,48 (CD-R, fl. 121), passando a Infração 01 para os seguintes valores: 2012: R\$ 17.788,82 (CD-R, fl. 191). 2013: R\$ 3.947,48 (CD-R, fl. 121). TOTAL: R\$ 21.736,30.

Observo que as hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A da Lei 7.014/96, sendo devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização.

A penalidade sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação parcial encontra-se no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei 7.014/96 que prevê aplicação da multa de 60% do valor do imposto não recolhido por antecipação, inclusive no caso de antecipação parcial.

O presente lançamento não foi efetuado para cobrar o imposto, que foi recolhido quando da saída das mercadorias, segundo a descrição dos fatos, mas apenas a multa. Neste caso, a própria Lei 7.014/96, instituidora da obrigação tributária, também estabelece a penalidade pelo descumprimento da obrigação principal. Ou seja, ao contrário do alegado pelo defendente, foi constatado imposto não recolhido no prazo estabelecido pela legislação tributária, sendo efetuado o pagamento em outro momento.

Na revisão efetuada pelo autuante, foram considerados os recolhimentos referentes às Notas Fiscais de números 154005, 96461, 25870, 12132, 12996, 27043, 180540, 31654 e 31667, tendo sido informado pelo autuante que constatou os valores recolhidos à SEFAZ por meio da Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl.191 do PAF.

Na manifestação apresentada após a informação fiscal, o defendente alegou que ainda existem notas fiscais indicadas no demonstrativo anexado à defesa e que não foram consideradas pelo autuante. Em razão disso, reiterou o seu requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais e a improcedência da autuação.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que se trata de comprovação de recolhimento do imposto que deveria ter sido anexada aos autos; a planilha e cópia do livro RAICMS constantes no

CD-R acostado aos autos por ocasião da defesa não comprovam o alegado recolhimento, e não foram juntados aos autos novos elementos que implicassem alteração do valor apurado na revisão fiscal.

De acordo com o § 1º do mencionado art. 42 da Lei 7.014/96. “no caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”.

Portanto, não elide a imputação fiscal a alegação defensiva, uma vez que houve descumprimento da legislação do ICMS, restando provado que o autuado não efetuou o recolhimento do imposto devido, nos prazos regulamentares, caracterizando o prejuízo pelo não recolhimento tempestivamente do tributo devido.

Vale salientar que ao sujeito passivo cabe observar e cumprir as determinações previstas na legislação tributária, e não pode ser aceito que o contribuinte pretenda definir a forma de apurar e recolher o tributo devido. Infração subsistente em parte, conforme quadro abaixo, elaborado com base na planilha do autuante (fl. 191), em decorrência da revisão fiscal efetuada.

| MÊS<br>DE<br>OCORRÊNCIA | DATA<br>DE<br>VENCIMENTO | BASE<br>DE<br>CÁLCULO | MULTA<br>% | VALOR DO<br>DÉBITO<br>R\$ |
|-------------------------|--------------------------|-----------------------|------------|---------------------------|
| 31/01/2012              | 09/02/2012               | 6.950,68              | 60%        | 4.170,41                  |
| 31/03/2012              | 09/04/2012               | 766,99                | 60%        | 460,19                    |
| 30/04/2012              | 09/05/2012               | 2.286,90              | 60%        | 1.372,14                  |
| 31/05/2012              | 09/06/2012               | 1.342,30              | 60%        | 805,38                    |
| 30/06/2012              | 09/07/2012               | 1.173,03              | 60%        | 703,82                    |
| 31/07/2012              | 09/08/2012               | 5.447,69              | 60%        | 3.268,61                  |
| 31/08/2012              | 09/09/2012               | 2.735,67              | 60%        | 1.641,40                  |
| 31/10/2012              | 09/11/2012               | 2.976,88              | 60%        | 1.786,13                  |
| 30/11/2012              | 09/12/2012               | 5.563,60              | 60%        | 3.338,16                  |
| 31/12/2012              | 09/01/2013               | 404,29                | 60%        | 242,57                    |
| 31/05/2013              | 09/06/2013               | 6.579,14              | 60%        | 3.947,48                  |
| <b>TOTAL</b>            |                          | -                     | -          | 21.736,29                 |

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação para fins de comercialização, no mês de outubro de 2012.

De acordo com a descrição dos fatos, foi constada a falta de recolhimento do ICMS relativo à antecipação parcial, no valor de R\$114.132,68, mês de outubro de 2012, calculado pelo contribuinte e lançado em outros créditos sem o devido pagamento, aplicando-se multa de 60% pela falta do recolhimento do imposto, conforme demonstrativo à fl. 25 do PAF e CD-R à fl. 121.

O defendente alegou que as notas fiscais da antecipação parcial foram pagas. Em razão disso, requereu a realização de diligência fiscal para comprovar o pagamento das notas fiscais.

O autuante não acatou os argumentos defensivos, informando que o débito apurado nesta infração é decorrente da falta de recolhimento à SEFAZ do valor apurado pela própria empresa, referente às aquisições das mercadorias no mês de setembro/2012, conforme planilhas “Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fl. 121 e fl.191 do PAF) e Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl. 191 do PAF.

Constato que no CD-R anexado aos autos junto com a defesa, consta apenas planilha elaborada pelo autuante, sendo alegado que houve recolhimento do imposto a título de antecipação parcial no mês de outubro de 2012, entretanto, não foi apresentado qualquer comprovante do referido recolhimento. Como se trata de comprovação que deveria ter sido juntada ao presente processo, não cabe a esta Junta de Julgamento Fiscal promover diligência para obter provas cuja obrigação de apresentar é do sujeito passivo, consoante o art. 123 do RPAF/BA.

O ICMS relativo à antecipação parcial é devido na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado em razão das aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação, e o ICMS chamado de “ICMS Normal” é apurado sobre as operações de saídas, cujo pagamento deve ser efetuado até o dia 09 do mês subsequente. Ao apurar o imposto através do regime da conta corrente fiscal e efetuar pagamento do saldo devedor encontrado, na data prevista na legislação, não anula a obrigação que se originou quando da entrada da mercadoria. Portanto, resta comprovado que não foi recolhido o imposto referente à antecipação parcial, na entrada das mercadorias neste Estado, sendo devida a multa exigida. Não acato a alegação defensiva e concluo pela subsistência deste item da autuação fiscal.

Infração 03: Utilização antecipada de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias objeto de antecipação parcial, antes mesmo de seu recolhimento, com repercussão, no mês de outubro de 2012. Utilização indevida de crédito fiscal em “outros créditos”, no mês de outubro de 2012, referente à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias de tributação normal em outras unidades da Federação, imposto calculado pelo contribuinte, conforme planilha apresentada, sem o devido recolhimento do imposto. Demonstrativo à fl. 26 do PAF e CD-R à fl. 121.

O autuado alegou que as notas fiscais da antecipação parcial foram pagas. Em razão disso, requereu a realização de diligência fiscal a fim de comprovar o pagamento das notas fiscais.

O autuante informou que não pode acatar os argumentos apresentados pelo autuado, uma vez esta infração trata de crédito indevido no valor de R\$ 114.132,67 lançado no livro Apuração do ICMS em “OUTROS CRÉDITOS” no mês de outubro/2012, (cópia do livro anexo ao PAF, fl. 191), referente ao ICMS Antecipação Parcial, apurado pela a empresa, referente às aquisições das mercadorias no mês de setembro/2012, conforme planilhas “Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fl. 121 e fl.191 do PAF), e o imposto não foi recolhido à SEFAZ, conforme Relação de DAEs -2012 – CD-R, fl. 191 do PAF. Concluiu que a infração é totalmente procedente, demonstrativo CD-R (fl.121 do PAF) no valor de R\$ 114.132,67.

De acordo com o art. 314 do RICMS/BA/2012, a escrituração do crédito fiscal deve ser efetuada nos livros fiscais próprios, no período em que se verificar a entrada da mercadoria ou o direito à utilização do crédito, inexistindo previsão regulamentar para utilização antecipada de crédito fiscal.

Neste caso, considerando que não há previsão para utilização do crédito fiscal antes do próprio mês em que se verificou o direito à sua utilização, e como não ficou comprovado nos autos o recolhimento do tributo para proporcionar o direito à utilização do referido crédito fiscal, voto pela subsistência da exigência fiscal.

Infração 04: Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de janeiro de 2012.

O defendente afirmou que cometeu equívoco na escrituração das notas fiscais. Em razão disso, requer a realização de diligência fiscal a fim de comprovar equívoco na escrituração das notas fiscais.

O autuante disse que o recolhimento a menos do ICMS normal apurado no mês de janeiro de 2012, é decorrente da diferença entre o valor de R\$254.629,99, lançado no livro Registro de Apuração do ICMS e R\$218.036,98 recolhido à SEFAZ, tendo sido cobrado o valor de R\$ 36.593,01 conforme demonstrativo (fl. 27) e CD-R (fl.121 do PAF).

Também informou que não pode acatar os argumentos apresentados pelo autuado, uma vez que não foi apresentada qualquer prova material, somente a alegação de que houve um equívoco na escrituração das notas fiscais. A infração é decorrente da diferença apurada entre os valores lançados nos livros de Entradas de Mercadorias, de Saídas de Mercadorias, Registro de Apuração do ICMS, além da Relação de DAEs -2012, conforme cópias anexas ao PAF (CD-R, fl. 191).

Acompanho o posicionamento do autuante e concluo pela subsistência deste item da autuação, haja vista que o levantamento fiscal foi realizado com base no livro Registro de Apuração do ICMS, escriturado pelo Contribuinte. Se houve erro na escrituração do mencionado livro, cabia ao defendente, antes de qualquer procedimento fiscal, providenciar a necessária retificação. O autuante apurou o ICMS debitado no mencionado livro, e confrontou com o valor recolhido no respectivo mês, conforme Relação de DAEs, exigindo a diferença apurada, e não se trata de refazimento de conta corrente fiscal.

Infração 05: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. ICMS recolhido a menos por erro na aplicação da alíquota, nas saídas de mercadorias com tributação normal e com redução de base de cálculo, por ECF, conforme demonstrativos de auditoria às fls. 28 a 41 e CD-R à fl. 121 do PAF.

O defendente alegou que utilizou a alíquota menor na entrada das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menos na entrada, conforme livro Registro de Entradas - RE, constantes do CD em anexo (DOC. 03). Afirmou que se trata de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados.

O autuante disse que foi apurado recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, com tributação normal e com redução de Base de Cálculo por ECF nos exercícios 2012 e 2013 no valor total de R\$ 78.349,16 conforme demonstrativo (fl. 28 a 41) e CD-R (fl.121 do PAF).

Não acatou os argumentos defensivos, por não apresentar qualquer prova material. Disse que o procedimento adotado pelo autuado não existe dentro da legislação do ICMS/BA, ao compensar crédito a menos na entrada, aplicado alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Entendo que não assiste razão ao defendente, considerando a previsão constante no RICMS-BA de que, se o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar (§ 6º do art. 309 do RICMS-BA/2012).

Neste caso, não cabia ao defendente efetuar a compensação na forma como procedeu, haja vista que o procedimento adotado, além de não previsto na legislação, impossibilita o necessário controle quanto ao sistema de compensação de débitos e créditos do ICMS, em razão da rotatividade de mercadorias e continuidade dos negócios pelo estabelecimento autuado, e não pode ser aceito que o contribuinte adote outro método de apurar e recolher o tributo devido, além daquele estabelecido na legislação. Mantida a exigência fiscal.

Infração 06: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. ICMS recolhido a menos por erro na aplicação da alíquota, nas saídas de mercadorias com tributação normal e com redução de base de cálculo, por Notas Fiscais, conforme demonstrativos de auditoria às fls. 42 a 95 e CD-R à fl. 121 do PAF.

O autuado afirmou que utilizou a alíquota menor na entrada das mercadorias e em razão disso teve o seu crédito a menos na entrada, conforme livro Registro de Entradas – RE, constantes do

CD em anexo (DOC. 03). Diz que se trata de recuperação de crédito de itens regularmente escriturados.

O autuante disse que o autuado apresentou os mesmos argumentos da Infração 05, e novamente não pode acatar, por não apresentar qualquer prova material, uma vez que a infração trata de recolhimento a menos ICMS, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas efetuadas com Notas Fiscais de mercadorias regularmente escrituradas, e o argumento apresentado pelo defendente foi no sentido de que utilizou a alíquota a menor na entrada das mercadorias, e em razão disso, teve o seu crédito a menor na entrada, e que se trata de recuperação de crédito de itens escriturados.

Concordo com a conclusão do autuante de que o procedimento adotado pelo autuado não é previsto na legislação do ICMS/BA, ao compensar crédito fiscal a menos na entrada de mercadorias, aplicando alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Dessa forma esta infração é procedente, conforme demonstrativo (fl. 42 a 95) e CD-R (fl.121 do PAF).

Infração 07: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro a maio, julho a setembro e dezembro de 2012; janeiro e dezembro de 2013. Recolhimento a menos de ICMS devido nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, adquiridas de outras unidades da Federação, conforme CFOP 2403 e 2409, conforme demonstrativo às fls. 96 a 98 e CD-R à fl. 121 do PAF.

O defendente alegou que localizou notas fiscais da antecipação, que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS) constantes do CD em anexo (DOC. 03).

O autuante informou que os valores apurados nesta Infração se referem ao exercício de 2012, no valor de R\$ 73.794,96 e ao exercício de 2013, no valor de R\$ 6.224,92 totalizando a infração em R\$ 80.019,88.

Disse que o defendente não trouxe ao Processo provas de que tivesse havido equívocos quanto a apuração do valor de R\$ 73.794,96 no exercício de 2012, CD-R (fl.121 do PAF), referente ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de mercadorias enquadrada no Regime da Substituição Tributária, provenientes de outras unidades da Federação, através do CFOP 2403, pede que não sejam alterados os valores do exercício de 2012, já que o autuado não contestou a procedência da infração.

Quanto ao exercício de 2013, no valor de R\$ 6.224,92, informou que após análise dos demonstrativos apresentados pelo autuado (fl. 169 do PAF), acatou os argumentos defensivos e excluiu desta infração os produtos constantes da Nota Fiscal nº. 1238 no valor de R\$ 1.808,46, passando o valor do ICMS por antecipação tributária recolhido a menos no exercício de 2013 para R\$ 4.416,46, conforme demonstrativo, CD-R (fl.191 do PAF), ficando a infração com os seguintes valores: 2012 - R\$ 73.794,96 (CD-R, fl. 121); 2013 - R\$ 4.416,46 (CD-R, fl. 191). TOTAL: R\$ 78.211,42.

Na manifestação prestada após a revisão do autuante, o defendente afirmou que no bojo da Informação Fiscal, o autuante, após análise dos demonstrativos apresentados pela defesa, acatou os argumentos e abateu da infração os produtos, com a redução do valor do ICMS por antecipação tributária recolhido a menos.

Em razão disso, o autuado reiterou o seu requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito e a improcedência da autuação.

Como se trata de comprovação que deveria ter sido anexada aos autos pelo defendente, nos termos do art. 123 do RPAF/BA, não acolho os argumentos defensivos e concluo pela subsistência

parcial deste item da autuação, considerando que após a revisão efetuada pelo autuante não foram apresentados outros elementos para contrapor os novos valores apurados.

Concluiu pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$78.211,42, em decorrência da redução do valor apurado no mês de janeiro de 2013 para R\$1.948,36, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante (CD-R, fl. 191).

Infração 08: Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, enquadradas no regime de Substituição Tributária, nos meses de janeiro e fevereiro, agosto a dezembro de 2012; janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e setembro de 2013. Recolhimento a menos de ICMS devido nas aquisições de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, adquiridas de outras unidades da Federação, conforme CFOP 2102 e 2152, conforme demonstrativo às fls. 99 a 102 e CD-R à fl. 121 do PAF.

O autuado afirmou que localizou notas fiscais da antecipação que foram pagas, conforme comprovam o relatório de antecipação (analítico das notas fiscais) e o livro Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), constantes do CD em anexo (DOC. 03). Disse que o equívoco da Fiscalização foi não ter observado débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012 a 2013 para mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, mas com saída tributada, quando a saída não poderia ter sido tributada, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

O autuante informou que os valores apurados nesta Infração se referem ao exercício de 2012, no valor de R\$ 88.911,59 e ao exercício de 2013, no valor de R\$ 77.255,09 totalizando a infração em R\$166.166,67. Acatou os argumentos defensivos referentes às Notas Fiscais que foram pagas e que constavam do relatório de antecipação “Auditoria 801 - MR e Auditoria 801 – ii – MR” (CD-R, fl. 121 do PAF), apresentadas pela empresa e que serviram de base para apuração e recolhimento do ICMS Integral (Antecipação Tributária) mensal dos exercícios de 2012 e 2013, abatendo da infração os produtos constantes das Notas Fiscais de números 25454 (outubro/2012); 4211, 4334, 100936 (novembro/2012) e 147013, 43896, 15586 (dezembro/2012), no valor de R\$ 9.475,02, “ Defesa de Infração – 08” (CD-R fl. 169 do PAF), não acatando os argumentos de débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012, passando o valor do ICMS por antecipação tributária recolhido a menos no exercício de 2012 em R\$ 79.436,57, novos demonstrativos, CD-R (fl. 191 do PAF).

Também informou que os argumentos de débitos recolhidos a mais nas vendas das mercadorias enquadradas na Substituição Tributária, no exercício de 2013, não procedem e não pode acatar, uma vez que tem saídas também desses produtos como substituídos e o autuado não trouxe ao Processo outras provas que tivesse havido equívocos quanto a apuração do valor de R\$ 77.255,09 referente ao exercício de 2013, (CD-R, fl. 121 do PAF), referente ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias enquadradas no Regime da Substituição Tributária, provenientes de outras unidades da Federação, através do CFOPs 2102 e 2152. Pede que sejam mantidos os valores do exercício de 2013, ficando a infração com os seguintes valores: 2012 - R\$ 79.436,57 (CD-R, fl. 191); 2013 - R\$ 77.255,09 (CD-R, fl. 121). TOTAL: R\$ 156.691,66.

Na manifestação apresentada após a revisão efetuada pelo autuante, o defendente alegou que os argumentos do autuante em relação aos débitos recolhidos a mais nas vendas das mercadorias enquadradas na Substituição Tributária no exercício de 2013 não procedem e não pode acatar, uma vez que existem saídas também desses produtos como substituídos. Em razão disso, reiterou o seu requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito e a improcedência da infração.

Também não acato os argumentos defensivos, haja vista que em relação aos recolhimentos efetuados a mais ou de forma indevida, nas saídas de mercadorias, os referidos valores, se comprovados, constituem créditos fiscais que podem ser utilizados na compensação prevista no regime normal de apuração do imposto a recolher, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78 do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96



Acompanho as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$ 156.691,66, considerando a redução dos valores originalmente exigidos nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2012, para R\$27.915,91, R\$14.332,88 e R\$1.057,89, respectivamente, conforme novos demonstrativos elaborados pelo autuante, CD-R fl. 191 do PAF.

Infração 09: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013. Utilização indevida de crédito fiscal nas entradas e devoluções de produtos enquadrados no regime de Substituição Tributária, conforme CFOP 1102 e 1202, demonstrativo às fls. 103 a 119 e CD-R à fl. 121 do PAF.

O defendente alegou que o equívoco da Fiscalização foi ter incluído os copos descartáveis que são comercializados na loja e não são enquadrados na substituição tributária, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Disse que outro equívoco da Fiscalização foi não ter observado produtos que foram estornados no relatório da antecipação tributária, constantes do CD em anexo (DOC. 03).

Também alegou que mais um equívoco da Fiscalização foi não ter observado débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012 a 2013 para mercadorias enquadradas na Substituição Tributária e Isentas, mas com saídas tributadas, quando as saídas não poderiam ter sido tributadas, constantes do CD em anexo (DOC. 03), e que a Fiscalização não considerou no seu levantamento o crédito fiscal decorrente de mercadorias enquadradas na substituição tributária, constante do CD em anexo (DOC. 03).

O autuante informou que após análise dos documentos e demonstrativos apresentados pelo autuado referentes ao exercício de 2013, acatou totalmente seus argumentos com referência aos copos descartáveis no valor de R\$ 33.886,88 e os valores dos estornos de créditos utilizados dos produtos enquadrados no Regime da Substituição Tributária lançados no livro Apuração do ICMS – Outros Débitos – “Estorno de Crédito” no valor total de R\$ 69.197,56 totalizando o valor a ser abatido em R\$ 103.084,44 conforme demonstrativo “Defesa de Infração – 09” apresentado pela empresa, (CD-R fl. 169 do PAF).

Não acatou os argumentos relativos aos débitos recolhidos a mais nas vendas de 2012 e 2013 para mercadoria enquadrada na Substituição Tributária, mas com saídas tributadas para compensação do crédito reclamado decorrente de ação fiscal, uma vez que esse procedimento só é possível por meio de processo específico de pedido de repetição de indébito, com demonstrativo detalhado e conferido pela Inspetoria Fazendária.

Também não acatou os argumentos dos débitos recolhidos a mais nas vendas no exercício de 2012 pelos motivos acima expostos, e como não houve outras provas que tivesse havido equívocos quanto a apuração do valor de R\$ 50.306,19 (CD-R fl.121 do PAF), pede que sejam mantidos os valores do exercício de 2012.

Quanto ao exercício de 2013, acatou os argumentos apresentados, passando o valor crédito fiscal indevido referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação no exercício de 2013 de R\$ 208.518,13 para R\$ 105.433,69 novos demonstrativos, CD-R (fl. 191 do PAF), ficando a infração com os seguintes: 2012 - R\$ 50.306,19 (CD-R, fl. 121); 2013 - R\$ 105.433,69 (CD-R, fl. 191). TOTAL R\$ 155.739,88.

Na manifestação após a informação fiscal do autuante, o defendente apresentou comentários sobre a revisão fiscal, não apresentou qualquer elemento novo, mas reitera o seu requerimento de realização de diligência a fim de comprovar o crédito fiscal utilizado.

Como já mencionado anteriormente, neste voto, em relação aos recolhimentos efetuados a mais ou de forma indevida, nas saídas de mercadorias, os referidos valores, se comprovados, constituem créditos fiscais que podem ser utilizados na compensação prevista no regime normal de apuração do imposto a recolher, ou restituição do indébito, na forma prevista nos arts. 75 a 78

do RPAF/99 e art. 33 da Lei 7.014/96, não cabe fazer a mencionada compensação nesta fase processual.

Quanto aos valores acatados pelo autuante, acompanho as conclusões apresentadas na informação fiscal quando foram reconhecidos os argumentos defensivos referentes aos copos descartáveis no valor de R\$ 33.886,88, bem como, em relação aos valores dos estornos de créditos utilizados dos produtos enquadrados no Regime da Substituição Tributária lançados no livro Apuração do ICMS – Outros Débitos – “Estorno de Crédito” no valor total de R\$ 69.197,56 totalizando o valor a ser abatido em R\$ 103.084,44 conforme demonstrativo “Defesa de Infração – 09” apresentado pela empresa, (CD-R fl. 169 do PAF).

Dessa forma, tomando por base os dados constantes no levantamento fiscal e aqueles comprovados pelo defendente e que foram acatados, o débito relativo ao exercício de 2013 fica reduzido para R\$105.433,69, conforme quadro abaixo, permanecendo inalterados os valores apurados quanto ao exercício de 2012, reduzindo-se o débito total para R\$155.739,88. Mantida parcialmente a exigência fiscal neste item do presente lançamento.

| EXERCÍCIO DE 2013 |                    |                      |                   |                     |
|-------------------|--------------------|----------------------|-------------------|---------------------|
| MÊS DE OCORRÊNCIA | DATA DE VENCIMENTO | DÉBITO APURADO NO AI | VALOR COMPROVADO  | VALOR DO DÉBITO R\$ |
| 31/01/2013        | 09/02/2013         | 21.928,45            | -                 | 21.928,45           |
| 28/02/2013        | 09/03/2013         | 16.599,68            | 3.245,07          | 13.354,61           |
| 31/03/2013        | 09/04/2013         | 26.122,24            | 1.339,47          | 24.782,77           |
| 30/04/2013        | 09/05/2013         | 20.178,59            | 9.844,06          | 10.334,53           |
| 31/05/2013        | 09/06/2013         | 23.623,78            | 9.516,82          | 14.106,96           |
| 30/06/2013        | 09/07/2013         | 2.013,92             | 9,91              | 2.004,01            |
| 31/07/2013        | 09/08/2013         | 27.283,87            | 20.023,22         | 7.260,65            |
| 31/08/2013        | 09/09/2013         | 23.096,88            | 17.944,66         | 5.152,22            |
| 30/09/2013        | 09/10/2013         | 17.261,01            | 14.997,67         | 2.263,34            |
| 31/10/2013        | 09/11/2013         | 13.053,51            | 11.015,49         | 2.038,02            |
| 30/11/2013        | 09/12/2013         | 4.112,22             | 2.967,21          | 1.145,01            |
| 31/12/2013        | 09/01/2014         | 13.243,98            | 12.180,86         | 1.063,12            |
| <b>TOTAL</b>      |                    | <b>208.518,13</b>    | <b>103.084,44</b> | <b>105.433,69</b>   |

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo:

| INFRAÇÃO Nº  | CONCLUSÃO           | IMPOSTO           | MULTA            |
|--------------|---------------------|-------------------|------------------|
| 01           | PROCEDENTE EM PARTE | -                 | 21.736,29        |
| 02           | PROCEDENTE          | -                 | 68.479,60        |
| 03           | PROCEDENTE          | 114.132,67        | -                |
| 04           | PROCEDENTE          | 36.593,01         | -                |
| 05           | PROCEDENTE          | 78.349,16         | -                |
| 06           | PROCEDENTE          | 39.336,91         | -                |
| 07           | PROCEDENTE EM PARTE | 78.211,42         | -                |
| 08           | PROCEDENTE EM PARTE | 156.691,66        | -                |
| 09           | PROCEDENTE EM PARTE | 155.739,88        | -                |
| <b>TOTAL</b> | -                   | <b>659.054,72</b> | <b>90.215,89</b> |

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207494.0005/16-0, lavrado

contra **MERCANTIL RODRIGUES COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$659.054,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f” e inciso VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor total de **R\$90.215,89**, prevista no § 1º do art. 42, “d” da mesma Lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2017

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA