

**A. I. N°** - 2970950002/17-0  
**AUTUADO** - CARVALHO E REIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09.01.2018

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0159-02/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração procedente em parte. 2. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** DIVERGÊNCIA ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O INFORMADO EM LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o contribuinte e elidir a infração. Infração procedente. **b)** ALIQUOTA DIVERSA NAS SAÍDAS REGULAMENTE ESCRITURADAS. Infração procedente. **c)** RECOLHIMENTO A MENOR. DECLARAÇÃO NAS DMAs. Infração procedente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS. Infração reconhecida. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração improcedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 24/03/2017, exige ICMS e multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$53.606,69, por meio das seguintes infrações:

- 1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária. ICMS no valor de R\$10.129,61 e multa de 60%.
  - 2 – O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. ICMS no valor de R\$8.830,34 e multa de 60%.
  - 3 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias. ICMS no valor de R\$18.024,29 e multa de 60%.
  - 4 – Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente de falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$ 771,02 e multa de 100%.
  - 5 – Deixou de recolher ou recolheu a menor o ICMS- Substituição Tributária/Antecipação Interna – declarado na DMA, nos prazos regulamentares. ICMS no valor de R\$ 5.168,00 e multa de 50%.
  - 6 – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. ICMS no valor de R\$10.683,43 e multa de 150%.
- O autuado ingressa com defesa, fls. 104 a 109, e inicialmente destaca a tempestividade de sua impugnação, e após reproduzir as infrações que lhe são atribuídas, passa a apresentar as razões de defesa.

Aduz que, apesar das informações postas pelo preposto fiscal, é possível verificar que o mesmo incorreu em diversos erros quanto da aplicação da legislação tributária que rege a matéria.

Assim, na infração 01 destaca que o Autuante, ao afirmar que a empresa utilizou crédito fiscal de ICMS de forma indevida, estava considerando que as mercadorias por ele destacadas estavam sujeitas à substituição tributária, todavia, deixou de observar que os itens listados na tabela apresentada foram lançado com CFOP 2102, ficando demonstrado que o contribuinte utilizou o crédito, e no ato da venda gerou o débito, logo não há que falar-se em utilização indevida de crédito fiscal, visto que os valores de crédito não foram de fato utilizados pelo contribuinte e as mercadorias não são enquadradas no regime de substituição tributária.

Afirma que o mesmo equivoco cometeu quando considerou que as NF 21224 e 21225 geraram a utilização indevida de crédito, mas são referentes a devolução de mercadorias. Relata que quando ocorreu a entrada destas mercadorias, não se creditou do imposto, porque, imediatamente, foram devolvidas, mas destacou o imposto normal para que o seu fornecedor utilizasse o crédito quando recebesse a devolução, se debitou do imposto na sua escrituração e, desta forma, tinha que se estornar este débito já que não tinha utilizado o crédito nas entradas, sob pena de pagar imposto a maior, indevidamente.

No que diz respeito a infração 02, assevera que o auditor fiscal não observou que as mercadorias constantes das Notas Fiscais lançadas estavam todas sujeitas a substituição tributária constantes do Anexo I do RICMS e, portanto, não caberia a utilização de crédito pelo contribuinte. Deixou de observar, ainda que as referidas notas foram de saída por devolução e o imposto normal destacado na mesma não pode ser objeto de recolhimento para o Estado da Bahia.

Assim como determinado pela legislação, por tratar-se de mercadorias sujeitas a substituição a empresa não utilizou o crédito quando da operação de compra das mercadorias, consequentemente, ao emitir as NFs de devolução (notas estas que foram fiscalizadas pelo auditor), o contribuinte procedeu ao destaque do valor do ICMS próprio para que o seu fornecedor pudesse se creditar. Argumenta que mesmo que tivesse lançado o débito como alega o auditor, teria que estorná-lo, como manda a legislação, em função das mercadorias devolvidas estarem sujeitas a substituição tributária. Portanto, não houve evasão de ICMS.

Destaca que o contribuinte emitiu corretamente as Notas Fiscais elencadas pelo auditor, nos termos regidos pela legislação, com destaque do valor do ICMS próprio, todavia, deixou de escrutar esses valores no livro de apuração de ICMS, bem como no SPED.

Pontua que esse foi o único equivoco do contribuinte, o descumprimento de uma obrigação acessória, para a qual a legislação prevê aplicação de multa específica e não a cobrança indevida do tributo, como faz o preposto fiscal quando da lavratura do auto, razão pela qual não merece prosperar a presente infração.

Na infração 03, entende que não cometeu qualquer infração ao regulamento, isto porque, apesar de entender que os produtos destacados são tributados e, portanto, deveriam ter saído com o ICMS a 17%, os referidos produtos encontram-se na substituição tributária, de modo que, assim como na infração 02, não utilizou crédito na sua aquisição e, consequentemente, não gerou débito na saída, conforme item 24.9, do anexo I do RICMS. Assevera que na documentação acostada pode ser verificado que o contribuinte, na aquisição, recolheu o ICMS ST, utilizando, desta forma, o CFOP 5403 em sua saída, como determinado pela legislação.

A infração 04 refere-se a diferença de estoque e, até o julgamento do presente auto de infração, a empresa deverá recolher o ICMS devido.

No que se refere a infração 05, fica evidente a improcedência, isto porque os valores que o autuante afirma terem sido declarados e não recolhidos em DMA, pelo contribuinte, não são verdadeiros. Sustenta que recuperou no sistema da Sefaz todas as DMA enviadas e não encontrou, em nenhum lugar, os valores referidos na autuação, ou seja, não existem os lançamentos informados pelo preposto, não havendo imposto algum a recolher.

Quanto à infração 06, mais uma vez, encontra-se composta por mercadorias sujeitas a substituição tributária, onde o contribuinte procedeu aos destaque do imposto na NF de forma correta, mas, todavia, deixou de proceder ao seu lançamento no Livro de apuração e SPED Fiscal.

Aduz que o auditor, de forma equivocada, deixa de observar que as notas fiscais elencadas correspondem às Notas de Devolução (CFOP 6411), as quais foram emitidas com os destaque de forma correta pelo contribuinte.

Portanto, ao contrário do quanto afirma o Autuante, a empresa não deixou de recolher o imposto, visto que naquele tipo de operação a Impugnante não está obrigada ao recolhimento do ICMS - ST. Desta forma, improcedente é a infração pois cobra imposto indevido, quando deveria, no máximo, autuar o contribuinte por descumprimento de obrigação acessória.

A final pede a improcedência parcial do Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal, fls. 151/154, e após relatar os pontos combatidos pela defendant, passa a elucidar as infrações, de per si.

Na infração 01, refez o demonstrativo de crédito indevido- Mercadorias com ICMS substituído, reduzindo o valor reclamado para R\$ 1.300,80 em 2012 e R\$ 7.363,75, em 2013.

Na infração 02, ressalta que a autuada quando suscitada a apresentar o resultado da análise prévia, conforme fl. 52, informou na última coluna do quadro, que os valores reclamados do ICMS estavam a menor, portanto, devidos.

Quanto à infração 03 – aduz que as mercadorias listadas nos demonstrativos de fls. 54 a 59, são tributadas e não substituídas, por isso o erro na aplicação da alíquota. Os NCM 4006900, 82023900 e 94037000 inexistem no Anexo 1 da substituição tributária do ICMS.

Na infração 05, nos documentos anexados pela defesa não constam as DMAs ditas recuperadas. O demonstrativo de fls. 80/96, foi revisado pela autuada, conforme fls. 17.

A infração 06 decorreu do destaque do imposto na NF de forma correta, mas, todavia o contribuinte deixou de proceder ao seu lançamento no livro Registro de Apuração e no SPED fiscal. Relata a defendant que, de forma equivocada, o auditor deixou de observar que as notas fiscais elencadas correspondem a Notas de Devolução (CFOP 6411), as quais foram emitidas com os destaque, portanto, de forma correta pelo contribuinte. Concorda com as razões de defesa, e entende que é improcedente a infração.

Elabora novo demonstrativo de débito.

O sujeito passivo manifesta-se, fls. 164 a 166, e, de inicio, destaca a sua tempestividade quanto ao prazo que lhe é concedido para apresentar a sua impugnação, qual seja o de dez dias.

Reitera seus argumentos com relação às infrações 06 e 02, ou seja, houve equívocos de lançamento cometidos pelo contribuinte, mas, tão somente, no que diz respeito a cumprimento de obrigação acessória e não quanto ao pagamento do ICMS. Em ambas as situações as Notas fiscais que geraram autuações correspondem à saída por devolução e o imposto normal destacado na mesma não pode ser objeto de recolhimento para o Estado da Bahia.

Conforme narrado na peça inicial de defesa, o fato ocorrido na infração 02 corresponde, na sua realidade, a saída por devolução de produto na substituição tributária, onde a NF foi emitida de forma correta, porém o contribuinte equivocou-se quando não importou os valores do ICMS próprio para o SPED fiscal (por se tratar de saída por devolução de produto na substituição tributária o débito foi estornado).

Ora, foi esta a mesma situação que ocorreu na infração 06, com uma única diferença: na Infração 02 o lançamento foi realizado em face do ICMS próprio, enquanto que na Infração 06 estamos diante do ICMS por substituição tributária. Todavia as Notas Fiscais (anexadas à defesa) que geraram os lançamentos são as mesmas, o equívoco de natureza acessória cometido pelo contribuinte ocorreu em ambas as situações: tanto no lançamento do imposto próprio, quanto no imposto por substituição.

Assevera que as notas fiscais estão emitidas de forma correta, assim como a apuração do imposto também foi realizada corretamente. Desse modo, não há que falar-se em infração por ausência de recolhimento de tributo, nem na infração 06, nem na infração 02.

No que diz respeito à infração 03, reitera o quanto posto na impugnação e anexa à presente uma planilha de cálculos detalhados, contendo todos os itens, os quais, equivocadamente, o preposto autuante julga terem sido recolhidos ICMS a menor.

Pela análise desta, é possível verificar que a maioria destes produtos estão na substituição tributária a exemplo de: a) armário para banheiro, NCM 3922.9000, item 8.13 do anexo 1; b) bucha plástica, NCM 3926.9090, item 8.20 do anexo 1; c) rodízio para cortina, NCM 8302.2000, item 8.74 do anexo 1. Tais produtos são a maioria dos constantes na planilha de apuração do fiscal.

Por conseguinte, a apuração realizada, pelo Autuante, em sua planilha anexa ao AI, totaliza um valor de ICMS a recolher de R\$ 18.024,29. Contudo, ocorre que este valor é INDEVIDO integralmente, isto porque, como já exposto na defesa inicial, a empresa já recolheu o imposto na substituição tributária e não utilizou crédito na entrada.

Por fim, no que diz respeito as infrações 01 e 05, reitera todos os termos da impugnação, anexando a presente planilhas que corroboram com a tese inicialmente exposta.

O autuante, cientificado da manifestação acima, nada mais acrescenta sobre a manifestação da sociedade empresária.

## VOTO

Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado com a estrita observância aos ditames do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), especificamente os arts. 39, 41, 42, 43,44 a 47 daquele diploma legal, logo encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No mérito, o sujeito passivo reconhece o cometimento da infração 04. Desse modo, fica mantida e deve ser homologado o valor recolhido.

Quanto à infração 01, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o autuante reconhece parcialmente as razões de defesa, tais como a existência de mercadorias devolvidas, sem que houvesse a utilização do crédito fiscal, e também o fato de que algumas mercadorias não são enquadradas no regime de substituição tributária. Desse modo, reduz os valores originalmente exigidos conforme demonstrativos de fls. 155 a 159, respectivamente.

O demonstrativo de débito assume a seguinte feição:

Data Ocorr	Data Venc.	Base de calculo	ALIQUOTA	ICMS
05/2012	09/06/2012	2.412,47	17	410,12
06/2012	09/07/2012	324,58	17	55,18
08/2012	09/09/2012	404,41	17	68,75
09/2012	09/10/2012	2.108,52	17	358,45
10/2012	09/11/2012	441,58	17	75,07
11/2012	09/12/2012	1.778,12	17	302,38
12/2012	09/01/2013	181,47	17	30,85
01/2013	09/02/2013	1.718,70	17	292,18
02/2013	09/03/2013	5.086,23	17	864,66
03/2013	09/04/2013	537,53	17	91,38
04/2013	09/05/2013	2.665,70	17	453,17
05/2013	09/06/2013	737,76	17	125,42
06/2013	09/07/2013	9.112,23	17	1.549,08

07/2013	09/08/2013	710,64	17	120,81
08/2013	09/09/2013	10.311,05	17	1.752,88
09/2013	09/10/2013	9.099,94	17	1.546,99
10/2013	09/11/2013	1.095,52	17	186,24
11/2013	09/12/2013	381,94	17	64,93
12/2013	09/01/2014	2.596,64	17	441,43

Infração procedente em parte, no valor de R\$8.789,97.

Quanto à infração 02, relativa ao recolhimento a menor do ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, embora o sujeito passivo negue o cometimento da infração, não trouxe as comprovações de que teria efetuado o correto recolhimento do ICMS. Consoante a planilha de fl. 52, que detalha a data, a nota fiscal, e o ICMS constante na nota fiscal e o ICMS que descrito na Escrituração Fiscal Eletrônica – EFD, os valores estão efetivamente a menor. O autuante inclusive destaca, na informação fiscal, que o sujeito passivo teve a oportunidade de verificar a regularidade dos recolhimentos e concordou, na ocasião que os valores exigidos estavam corretos.

Em consequência de o sujeito passivo apenas negar o cometimento da infração, sem apresentar as provas necessárias, aplica o art. 141 e o art. 143 do RPAF/99, Decreto 7.629/99: “Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação” e “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Infração procedente.

A infração 03 decorreu do recolhimento a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, referente ao período de janeiro a dezembro de 2012 e de janeiro a dezembro de 2013.

A defendant reconhece que deveria ter utilizado uma alíquota de 17%, nas operações de saídas, contudo, argumenta que os produtos encontram-se na substituição tributária, e assim como na infração 02, não utilizou crédito na sua aquisição, consequentemente, não há débito nas saídas, conforme o item 24.9 ao Anexo I do RICMS.

O autuante rebate tal argumentação, haja vista que as mercadorias listadas nos demonstrativos de fls. 54 a 59 são tributadas, e não estão na enquadradas no regime de substituição tributária.

De fato, são mercadorias sob o NCM 40069000, 82023900 e 94037000, que não estão listadas no Anexo 1 do RICMS, e dessa forma cai por terra a tese da defendant. Infração procedente.

A infração 05 decorreu da falta de recolhimento ou do recolhimento a menor do ICMS-Substituição/Antecipação Interna, declarado na DMA, nos prazos regulamentares, nos meses de maio, junho, agosto, outubro e novembro de 2012.

A defendant argumenta que a infração é improcedente, isto porque os valores exigidos, em que o autuante afirma terem sido declarados e não recolhidos em DMA, não são verdadeiros. Aduz que recuperou na SEFAZ todas as DMAs enviadas e não encontrou os valores autuados.

Não obstante a assertiva trazida pela defendant, o autuante ao prestar a informação fiscal mantém a autuação, haja vista que nos documentos anexados à defesa, não constam as DMAs ditas recuperadas pelo defendant. Ademais, consta no PAF o demonstrativo de fls. 80/96, revisado, pelo autuado, conforme pode ser visto por meio de correspondência entre o preposto da autuada e o auditor fiscal na fl. 17. Infração procedente.

Na infração 06, consta que o sujeito passivo não recolheu o ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

A defendente comprova que nas operações objeto da autuação não caberia o recolhimento do ICMS/ST, pois trata-se de devolução de mercadorias, cujas notas fiscais foram emitidas com os destaques de forma correta, pelo contribuinte.

O autuante reconhece as razões da defesa, no que concordo. Infração improcedente.

Voto pela PROCEDENCIA EM PARTE do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o **Auto** de Infração nº **2070950002/17-0**, lavrado contra **CARVALHO E REIS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$41.583,62**, acrescido das multas de 60% sobre R\$35.644,60, 50% sobre o R\$5.168,00 e de 100% sobre R\$771,02, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, I, II, “b” “a” e III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR