

**PROCESSO** - A. I. Nº 278906.3001/16-8  
**RECORRENTE** - LOJAS AVENIDA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3º JJF nº 0242-03/16  
**ORIGEM** - INFRAZ BARREIRAS / DAT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/12/2018

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF Nº 0377-12/18

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O sujeito passivo não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. Indeferido pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 3º JJF Nº 0242-03/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, para exigir ICMS no valor histórico de R\$90.376,34, em razão de duas infrações distintas, sendo objeto do presente recurso apenas a Infração 01, descrita a seguir.

*Infração 01 - 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 fora do Estado, nos meses de setembro a novembro de 2011, janeiro, fevereiro e maio a dezembro de 2012, fevereiro a março e maio a dezembro de 2013, janeiro a junho e agosto a dezembro de 2014, fevereiro a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$48.917,01;*

...

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 25/11/2016 (fls. 129 a 135) e decidiu pela Procedência em Parte, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

### “VOTO

*Compulsando os autos, não vislumbro na autuação qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, que foi exercida plenamente, haja vista que o sujeito passivo demonstrou perfeito conhecimento das infrações, as quais foram fundamentadas em demonstrativos analíticos e documentos fiscais, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte. De fato, resta evidenciado os dispositivos do regulamento considerados infringidos pelo contribuinte foram indicados no Auto de Infração, bem como os dispositivos legais referentes às multas indicadas. Ademais, a descrição das infrações permite, claramente, identificar sobre o que está sendo imputado ao contribuinte, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF-BA/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento.*

*No que diz respeito ao pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro com fulcro no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação da convicção dos julgadores em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide.*

*O primeiro item do presente Auto de Infração se refere ao recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, consoante demonstrativos de apuração e de débito acostado às fls. 14 a 23 e CD, fl. 12.*

*A exigência fiscal tem lastro na previsão estatuída pelo art. 8º, §4º, inciso I, alínea “a” da Lei 7.014/96.*

*O sujeito passivo em suas razões de defesa sustentou que de forma indevida a fiscalização incluiu na base de cálculo do ICMS por antecipação operações que não guardam qualquer relação com a obrigação tributária objeto desse item da autuação. Afirmou que foram considerados na apuração da exigência valores referentes a todas as operações interestaduais no período fiscalizado, inclusive as sujeitas ao ICMS por antecipação parcial.*

*O defendente fundamentou seu argumento citando como exemplo a apuração do mês de dezembro de 2015.*

*Apontou como discrepância, para comprovar sua alegação de que a apuração incluiu todas as operações interestaduais no período, a comparação do valor de R\$211.969,04, indicado na coluna “Mercadoria Vlr Total” da planilha “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas”, fl. 22, com o registro das operações com o CFOP 2.409 no valor de R\$12.998,52 em seu livro Registro de Apuração do ICMS em dezembro de 2015, cuja cópia acostou à fl. 43. Totalizou a soma das operações no mês de dezembro de 2015 com os CFOPs 2.152, 2.353, 2.409, 2.552, 2.557 e 2.949, escriturados em seu livro RAICMS, para demonstrar que perfaz o montante de R\$211.969,04(exceto o frete), o mesmo valor constante no citado demonstrativo da autuação.*

*Ao prestar informação fiscal, o autuante manteve a autuação asseverando que as mercadorias constantes das planilhas de apuração estão sujeitas, apenas, ao ICMS substituição tributária provenientes de outros Estados, de acordo com a NCM.*

*Depois de examinar os elementos que compõem e alicerçam esse item da autuação, precipuamente os demonstrativos acostados aos autos, fls. 14 a 23 e no CD, fl.12, constato que as mercadorias arroladas no levantamento fiscal estão sujeitas ao regime de substituição tributária. No “Demonstrativo 1 Antecipação Tributária - Entradas” constante do CD estão discriminadas mensalmente todas as operações que resultaram na exigência fiscal, especificando para cada nota fiscal todos os itens que compõem a apuração(NCM, MVA, etc.). Já nas planilhas “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas”, colacionadas às fls. 14 a 23, figuram o resumo com as totalizações por período de apuração.*

*Verifico que a alegação superficial articulada pelo impugnante não deve prosperar, eis que, não tem lastro em comprovação fática. A defesa laborou em equívoco ao se basear no valor de R\$211.969,04, que corresponde ao total das entradas interestaduais, como consta na coluna “Mercadoria Vlr Total” da planilha “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas” para justificar sua pretensão de que a apuração da exigência fiscal incluiu todas as aquisições interestaduais. Não percebeu o defendente que a exigência fiscal teve como base de cálculo o valor de R\$29.012,16, constante da coluna “B. de Cálculo Antecipação”, fl. 22, devidamente explicitada a sua composição no “Demonstrativo 1 Antecipação Tributária - Entradas”.*

*Nestes termos, entendo restar caracterizado o cometimento do recolhimento a menos do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.*

*Assim, concluo pela subsistência do item 01 da autuação.*

*A infração 02 trata da falta de recolhimento do ICMS a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação para fins de comercialização, nos meses de março, novembro de 2011; e outubro de 2012.*

*As hipóteses em que deve ser feita a antecipação parcial do imposto são estabelecidas no art. 12-A, da Lei 7.014/96:*

*“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.*

*O impugnante em sede de defesa, fazendo a mesma comparação adotada na defesa da infração 01 no mês de dezembro de 2015, alegou que o levantamento fiscal incluiu na apuração da base cálculo operações que não estão sujeitas à antecipação parcial, ou seja, não destinadas a comercialização na condição de entradas de transferências de bem para o ativo imobilizado, material para uso ou consumo ou outras entradas não especificadas, CFOPs 2.552, 2.557 e 2.949.*

*Na informação fiscal prestada, fl. 110, o autuante acatou o argumento da defesa no que se refere às operações de entradas atinentes aos bens destinados ao ativo imobilizado e aos materiais de uso e consumo e de outras mercadorias não especificados com CFOP - 2.949. Elaborou novo demonstrativo de apuração e de débito que acostou às fls. 110 a 121 e em mídia CD, fl. 122, contemplando a exclusão das citadas operações, reduzindo o valor da exigência para R\$30.976,15.*

*Vale salientar que à fl. 124 o autuado foi intimado da informação fiscal e dos novos documentos acostados aos autos pelo autuante, constando a assinatura de preposto do autuado comprovando a entrega da mencionada informação fiscal e dos respectivos demonstrativos. Decorrido o prazo regulamentar concedido, o defendente não se manifestou.*

*Ao compulsar os novos demonstrativos acostados aos autos pelo autuante, constato que foram excluídas as entradas não destinadas à comercialização. A título de exemplo, menciono que as operações de entradas de Sacolas e Sacos, constantes das Notas Fiscais de nºs 217810, de 05/12/15 e 16064 de 31/12/15, de CFOP 6.575 - Transferência de Material de Uso e Consumo, que constam nas linhas 6904 e 6907 e 7720 e 7721, da planilha “Ant Parcial Normal” do “Demonstrativo - 2 -Antecipação Parcial, da mídia CD, fl. 12, foram excluídos não*

*mais constam do novo demonstrativo elaborado pelo autuante, fl. 122.*

*Acato as conclusões apresentadas pelo autuante, tendo em vista que, tendo amparo na legislação de regência, são procedentes as razões da defesa, bem como por entender que o novo demonstrativo elaborado contemplou a exclusão das entradas não alcançadas pela antecipação parcial estatuída pelo art. 12-A da Lei 7.014/96. Portanto, resta efetivamente configurada a acusação fiscal.*

*Concluo pela subsistência parcial da infração 02, haja vista que, após a revisão efetuada pelo autuante ainda restou débito de ICMS a recolher, conforme novo demonstrativo de débito às fls. 110 a 112 e CD, fl. 122, a seguir reproduzido.*

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO - INFRAÇÃO 02								
Dat. Ocor.	Base de Cálculo	Alíquota	ICMS A PAGAR		Dat. Ocor.	Base de Cálculo	Alíquota	ICMS A PAGAR
31/10/11	20.805,71	17,0%	3.536,97				TRANSP	11.996,48
28/02/12	0,06	17,0%	0,01		31/01/14	1.860,82	17,0%	316,34
31/03/12	947,35	17,0%	161,05		28/02/14	2.767,59	17,0%	470,49
30/04/12	695,65	17,0%	118,26		31/03/14	4.111,00	17,0%	698,87
31/05/12	55,18	17,0%	9,38		30/04/14	5.625,53	17,0%	956,34
30/06/12	5.685,00	17,0%	966,45		30/05/14	4.643,94	17,0%	789,47
30/11/12	1.317,35	17,0%	223,95		30/06/14	4.996,41	17,0%	849,39
30/12/12	57,41	17,0%	9,76		31/07/14	6.452,06	17,0%	1.096,85
30/01/13	269,29	17,0%	45,78		31/08/14	1.546,82	17,0%	262,96
28/02/13	566,88	17,0%	96,37		31/12/14	1.851,82	17,0%	314,81
31/05/13	757,53	17,0%	128,78		31/01/15	1.282,18	17,0%	217,97
30/06/13	3.916,47	17,0%	665,80		28/02/15	1.900,71	17,0%	323,12
31/07/13	3.354,94	17,0%	570,34		31/03/15	2.894,88	17,0%	492,13
31/08/13	5.567,18	17,0%	946,42		30/04/15	6.065,71	17,0%	1.031,17
30/09/13	1.877,65	17,0%	319,20		30/05/15	11.536,47	17,0%	1.961,20
31/10/13	6.992,88	17,0%	1.188,79		30/06/15	6.271,82	17,0%	1.066,21
30/11/13	11.175,00	17,0%	1.899,75		31/07/15	3.504,18	17,0%	595,71
30/12/13	6.526,00	17,0%	1.109,42		31/08/15	8.324,35	17,0%	1.415,14
					30/09/15	2.719,65	17,0%	462,34
					31/10/15	6.639,94	17,0%	1.128,79
					30/11/15	10.424,59	17,0%	1.772,18
					31/12/15	16.224,65	17,0%	2.758,19
	SUB TOTAL		11.996,48				TOTAL	30.976,15

*Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."*

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 208 a 216, mediante o qual aduz as seguintes razões.

Quanto à Infração 01, alega haver incorreta inclusão na base de cálculo de operações não sujeitas ao ICMS por antecipação (regime de substituição tributária). Afirma que o artigo 353 do RICMS/BA lista as hipóteses em que o lançamento e recolhimento do ICMS são atribuídos ao responsável tributário, na condição de sujeito passivo por substituição, a quem cabe efetuar a retenção do imposto nas operações de saída internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo a operações subsequentes. Nesse contexto, assegura que parte das operações praticadas pela Recorrente está sujeita ao recolhimento do ICMS por antecipação no regime de substituição, em que figura como responsável pelo recolhimento do imposto devido. Esse é o caso dos calçados classificados na Nomenclatura Comum Mercosul (“NCM”) 6401, 6402, 6403, 6404 e 6405, conforme art. 353, II, item 33 do RICMS/BA. No caso desses produtos, afirma que mantém um rígido controle de sua escrituração fiscal, de modo a assegurar o recolhimento do ICMS por antecipação nos exatos termos previstos na legislação.

Assim, diante da alegação de que efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, devido na qualidade de substituta tributária, e por sempre manter o zelo com o cumprimento de suas obrigações tributárias principais e acessórias, informa que se mobilizou, imediatamente, a analisar o demonstrativo de cálculo elaborado pela Fiscalização - “*DEMONSTRATIVO DA FALTA DE PAGAMENTO OU PAGAMENTO A MENOR DO ICMS DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA EM OPERAÇÕES DE AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO, ELENCADAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA*” (“Planilha – Demonstrativo Substituição Tributária”).

a fim de identificar os motivos que ensejaram a acusação fiscal. Explica, entretanto, que, ao verificar a planilha elaborada pela Fiscalização para fundamentar a autuação, verificou que foram incluídas na base de cálculo do ICMS por antecipação sob o regime de substituição tributária operações que simplesmente não estão contempladas por essa sistemática especial de apuração e recolhimento do imposto estadual.

Explica que, em que pese no arquivo intitulado "Planilha - Demonstrativo Substituição Tributária" (em que a Fiscalização lista, por Nota Fiscal, todas as operações sujeitas à substituição tributária) terem sido incluídas apenas operações sujeitas à antecipação tributária, ao elaborar o cálculo do ICMS supostamente recolhido a menor ("Planilha - Cálculo Substituição Tributária"), garante que a Fiscalização, sem qualquer justificativa, incluiu na base de cálculo todas as aquisições interestaduais promovidas pela Recorrente.

Explica que o acórdão, partindo da informação fiscal prestada de fls. 124, alega que as operações sujeitas à substituição tributária foram as identificadas de acordo com o Código Nomenclatura Comum Mercosul ("NCM"). Nesse sentido, alega que não foram incluídas no cálculo operação não sujeitas à substituição tributária. A Recorrente, no entanto, assegura que pode identificar o equívoco no cálculo realizado ao verificar que foram incluídas na base de cálculo operações com Código de Operação Fiscal ("CFOP") que em nada se referem à substituição tributária. Nesse sentido, ressalta que as operações sujeitas ao recolhimento do ICMS antecipado por substituição são identificadas pelo Código de Operação Fiscal ("CFOP") de saída 2.409 – Transferência comercialização em operações com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária.

Logo, afirma que apenas as operações com o CFOP de saída 2.409 poderiam constar na base de cálculo do imposto calculado devido. Destaca, contudo, que a Fiscalização, em suas planilhas, fez uso dos códigos de entrada, no caso, o CFOP 6.152 - Transferência de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, que não necessariamente estão sujeitas à substituição tributária. Além disso, mesmo partindo dos CFOP's de entrada indicados na planilha apresentada pelo Fiscal, de plano, afirma já ser possível identificar que referida planilha contém outros CFOP's que em nada se referem a operações sujeitas ao regime de substituição tributária e que mesmo assim geraram um suposto crédito de "ICMS a pagar". Esse é o caso das operações indicadas no CFOP 6.557 – Transferência de material de uso ou consumo.

Nesse sentido, ao utilizar por amostragem o mês de dezembro de 2015, afirma que verificou que a Planilha – Demonstrativo Substituição Tributária incluiu a nota fiscal nº 222.333, por exemplo, que trata da aquisição de "cartilhas de contratos", material de uso e consumo da Recorrente. A operação, nesse caso, foi identificada pelo CFOP 6.557 – Transferência de material de uso e consumo. No entanto, apesar de não se tratar de produto sujeito à substituição tributária, a Fiscalização apurou um crédito de ICMS a pagar. Explica que essa informação pode ser confirmada com um simples filtro da Planilha – Demonstrativo Substituição Tributária, reproduzida em sua peça recursal, à folha 213.

Argumenta que, como pode ser facilmente observado, a Fiscalização apurou um valor a pagar a título de ICMS-ST no valor de R\$12,14. Referida operação, no entanto, não está sujeita à substituição tributária, o que por si só já evidencia os equívocos de cálculo cometidos, ratificados pelo acórdão recorrido. Afirma que o que se verifica, partindo da análise da Planilha – Cálculo Substituição Tributária, é que a Fiscalização apurou um suposto recolhimento a menor do ICMS a título de substituição tributária partindo de operações de diversas outras naturezas, com CFOP's distintos. Explica que chegou a essa conclusão quando constatou, a partir de seu Registro de Apuração de ICMS do período (Doc. 06 da Defesa), que a diferença exigida na autuação decorre exatamente da inclusão de operações indicadas nos CFOPs 2.152, 2.353, 2.552, 2.557, 2.949, ou seja, de todas as operações interestaduais.

Nesse sentido, voltando novamente para o mês de dezembro de 2015, afirma que verificou que a Fiscalização parte de base de cálculo no valor de R\$211.969,04. Transcreve Demonstrativo 1.3, à folha 214. Argumenta que, conforme se verifica no Registro de Apuração do ICMS de dezembro

de 2015, esse valor corresponde ao somatório das operações interestaduais da Recorrente. Colaciona foto do seu livro fiscal RAICMS para provar o quanto alega.

Assim, conclui que, partindo-se do Registro de Apuração referente a dezembro de 2015, conseguiu identificar que, conforme planilha colacionada, além do CFOP 2.409 (Transferência comercialização em operações com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), foram indevidamente incluídas no cálculo do imposto exigido na Infração 01 as operações com CFOP 2.152, 2.353, 2.552, 2.557 e 2.949.

Conclui, assim, que foram incluídas todas as operações interestaduais (exceto frete) promovidas pela Recorrente.

Argumenta que os arquivos preparados pela própria Fiscalização mostram claramente que a base de cálculo do ICMS que deveria ter sido utilizada para o cálculo do imposto, devido pela Recorrente, na qualidade de substituta tributária em dezembro de 2015, era de apenas R\$12.998,52. Essa não foi, no entanto, a base de cálculo utilizada pela Fiscalização, que partindo do total das operações interestaduais da Recorrente chegou a uma base tributária no valor de R\$29.012,16, o que teria resultado na indevida exigência de diferenças de ICMS para este mês.

Assegura que a inclusão de outras operações que não estão sujeitas à substituição tributária causou uma grande distorção na base de cálculo do ICMS apurada pela Fiscalização, o que, por sua vez, motivou a lavratura da autuação fiscal. O fato, contudo, garante, é que a exigência é improcedente, uma vez que a inclusão de operações que não se referem à substituição tributária, mas sim, à antecipação parcial ou diferencial de alíquota, por si só, já demonstra que, ao contrário do sustentado no Auto de Infração, não houve recolhimento a menor por parte da Recorrente.

Além disso, alega que, no caso das operações praticadas pela Recorrente, quando por qualquer motivo o ICMS por substituição tributária deixa de ser recolhido, é efetuado o pagamento do ICMS por antecipação parcial. Assim, entende que não haveria falta de pagamento de imposto, ou qualquer prejuízo ao Fisco.

Como conclusão do exposto, a Recorrente pleiteia que seja dado integral provimento a este Recurso Voluntário, para que o acórdão recorrido seja parcialmente reformado e, consequentemente, o Auto de Infração nº 27890.63001/16-8 seja julgado improcedente, com a consequente extinção do crédito tributário correlato.

Subsidiariamente, requer sejam ao menos determinada a baixa do processo em diligência para que sejam excluídas do cálculo do crédito tributário consignado na Infração 01, as operações não sujeitas à substituição tributária.

Termos em que, pede deferimento.

Às folhas 222/225, esta 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência, ao Autuante, com vista a que: “1) manifestasse-se acerca das alegações recursais, sobre a inclusão indevida de operações de entradas dos CFOP’s nº 6.152, 6.557, 2.152, 2.353, 2.552 e 2.949; 2) reexamine as planilhas referentes à apuração do ICMS por antecipação tributária, retificando os equívocos porventura existentes, inclusive na transposição de valores de um demonstrativo para outro; 3) esclareça as divergências constatadas pela Relatora nas planilhas apensadas aos autos (devidamente especificadas na fundamentação da diligência); 4) demonstrar, em cada mês, se houve ICMS a pagar ou ICMS recolhido a mais pelo Contribuinte, indicando os valores respectivos; e 5) em caso de alteração dos valores, elaborar novos demonstrativos, inclusive o demonstrativo de débito.

Às folhas 227/228, o Autuante cumpriu a diligência, tendo informado o que segue.

Quanto ao item 01 da solicitação de diligência, informa que na Infração 01 consta apenas as operações com CFOP 6.152, com mercadorias procedentes de outras unidades da federação, sujeitas à substituição tributária, conforme planilha Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária –

Entradas, no CD, mídia anexada à folha 122, onde foram retificadas essas informações. Informa que este recurso foi baseado nas planilhas CD mídia, à folha 12, conforme descrito pela defesa à página 223.

Quanto ao item 02, informa que, conforme solicitado, examinou as planilhas dos exercícios 2011 a 2014, com referência a NCM, e constatou que todas as notas relativas a calçados vinham com NCM 6400.00.00, generalizando para fugir das especificações constantes da substituição para calçados. Informa que anexou cópia da Tabela NCM para esses produtos. Informa, ainda, que apenas em relação ao exercício de 2015, as notas fiscais estão com NCM especificadas. Diz que todas essas planilhas estão no CD mídia à folha 122. Por isso, mantém os valores dessa infração, conforme demonstrativo às folhas 110/111 do processo.

Quanto ao item 03, informa que não existem valores divergentes nas planilhas apensadas ao auto. Explica que foram geradas pelo Sistema Prodife quando o mesmo estava sendo usado nesta SEFAZ, com dados obtidos através dos arquivos magnéticos enviados pela empresa. Informa não ter condições de fazer análise dessas divergências porque o Prodife foi desativado e a defesa apresentou cópia do livro RAICMS, mês de dezembro/2015, que é escriturado por processamento de dados que pode ser modificado a qualquer momento.

Cientificado do teor da diligência, o Sujeito Passivo apresentou manifestação, às folhas 234/237, aduzindo que as respostas apresentadas claramente não atendem ao objetivo da diligência fiscal, pela ausência de manifestação conclusiva a respeito das divergências identificadas. Argumenta que, apesar de sustentar que não existem valores divergentes, a manifestação fiscal não apresenta qualquer explicação a respeito da metodologia de cálculo utilizada no Auto de Infração. Por outro lado, afirma não ter condições de fazer a análise das divergências apontadas em razão de o sistema utilizado pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia ("SEFAZ-BA") para gerar as planilhas apensadas ao Auto de Infração (Prodife) ter sido desativado.

Alega que não há como admitir que divergências apresentadas no cálculo do Auto de Infração deixem de ser sanadas por mudanças de sistema da SEFAZ-BA, sob pena de clara violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa previstos no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal ("CF"). Verifica-se, portanto, que a manifestação apresentada pela Autoridade Fiscal não eliminou as divergências demonstradas, de modo que a Requerente ratifica os argumentos trazidos em seu Recurso Voluntário para que o Acórdão recorrido seja parcialmente reformado e, consequentemente, o Auto de Infração nº 27890.63001/16-8 seja julgado totalmente improcedente, com a consequente extinção do crédito tributário correlato.

Subsidiariamente, requer seja determinada nova baixa do processo em diligência para que sejam efetivamente excluídas do cálculo do crédito tributário consignado na Infração 01 as operações não sujeitas à substituição tributária.

Termos em que pede deferimento.

Às folhas 243/244, esta 2ª CJF deliberou por converter o feito em nova diligência, ao Autuante, com vistas a que fossem adotadas as seguintes providências: "1) Elaborar um outro demonstrativo de débito relativo à Infração 01, relacionando exclusivamente as notas fiscais que serviram de base para o cálculo do ICMS ST ora exigido, totalizando os valores que estão sendo transportados para o auto de infração (Formulário SEAD); 2) Excluir, caso ainda não o tenha feito, todas as operações estranhas ao regime de substituição tributária".

À folha 258, o Autuante prestou uma nova informação fiscal, informando: "1) Quanto ao item 01 da solicitação de diligência, informa que na Infração 01 consta apenas as operações com CFOP 6.152, com mercadorias procedentes de outras unidades da federação, sujeitas à substituição tributária, conforme planilha Demonstrativo 1 – Antecipação Tributária – Entradas, no CD, mídia anexada à folha 122, onde foram retificadas essas informações. Informa que este recurso foi baseado nas planilhas CD mídia, à folha 12, conforme descrito pela defesa à página 223.

Quanto ao item 02, informa que, conforme solicitado, examinou as planilhas dos exercícios 2011 a

2014, com referência a NCM, e constatou que todas as notas relativas a calçados vinham com NCM 6400.00.00, generalizando para fugir das especificações constantes da substituição para calçados. Informa que anexou cópia da Tabela NCM para esses produtos. Informa, ainda, que apenas em relação ao exercício de 2015, as notas fiscais estão com NCM especificadas. Diz que todas essas planilhas estão no CD mídia à folha 122. Por isso, mantém os valores dessa infração, conforme demonstrativo às folhas 110/111 do processo.

Às folhas 266/270, a Recorrente apresenta nova manifestação, aduzindo o que segue.

Afirma que, ao analisar a resposta da Autoridade Fiscal (às fls. 258/262), constatou, mais uma vez, que não foram atendidos os objetivos da diligência fiscal, pela ausência de manifestação conclusiva a respeito das divergências identificadas e, sobretudo, pela manutenção de operações estranhas ao regime de substituição tributária, em total descumprimento ao item 2 da determinação realizada por essa esta 2ª CJF em fevereiro deste ano. Diz que, apesar de sustentar que não existem valores divergentes, a manifestação fiscal não apresenta qualquer explicação a respeito da metodologia de cálculo utilizada no Auto de Infração e, pior, manteve o equívoco no cálculo realizado ao incluir na base de cálculo operações com Código de Operação Fiscal ("CFOP") que em nada se referem à substituição tributária.

Afirma que, desta vez, a Fiscalização manteve as operações CFOP de nºs 6949, 6552 e 6557, mercadorias estas que não foram adquiridas pela Recorrente para revenda, mas sim para uso e consumo, ativo imobilizado e acondicionamento de mercadorias (em especial, cabides). Para ilustrar, apresenta a descrição dessas mercadorias na própria planilha apresentada pela Autoridade Fiscal.

Destaca que, praticamente, 60% do valor cobrado pelo fisco em sua planilha refere-se justamente a esse tipo de produtos de uso e consumo, tais como materiais de publicidade, acondicionamento, limpeza, etc. Mas não é só. Afirma, ainda, que, no trabalho da Autoridade Fiscal, não foram descontados - do montante supostamente devido neste Auto de Infração - impostos que foram efetivamente pagos pela Recorrente na saída de produtos do seu estabelecimento para consumidores finais. Enfim, embora não contempladas com a tributação do ICMS-ST (itens não tributados na entrada), ditos valores foram normalmente tributados nas suas saídas internas, de modo que claramente não houve falta de pagamento de imposto a justificar a manutenção deste Auto de Infração.

A Recorrente traz um exemplo para confirmar essa afirmação de ausência de prejuízo ao Fisco. Explica que, a partir da análise da NF-e 152850, anexa (doc. 1), verifica-se que uma mochila, recebida em seu estabelecimento, em janeiro de 2015 (item 973705 da NF-e), foi revendida no mês seguinte com a incidência de ICMS à alíquota de 17% . Traz a ilustração do Cupom Fiscal (coo:087648) relativo ao dito item e que evidencia essa situação, à folha 269. A esse respeito, chama atenção para o fato de que, do total do imposto exigido pela Autoridade Fiscal, o valor de R\$5.267,43 foi indevidamente cobrado porque desconsiderou a base tributável adotada para o recolhimento do ICMS incidente nas respectivas saídas. Inclusive, o valor do imposto pago pela Recorrente nas suas saídas supera o valor supostamente devido a título de ICMS-ST, o que evidencia a improcedência do Auto de Infração.

Argumenta que, não há como admitir que divergências apresentadas no cálculo do Auto de Infração deixem de ser sanadas após mais uma determinação clara por parte dessa 2ª CJF, sob pena de clara violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa previstos no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal ("CF").

Destaca, portanto, que a manifestação apresentada pela Autoridade Fiscal não eliminou as divergências demonstradas, além de não considerar a situação acima retratada de forma exemplificativa sobre a ausência de falta de pagamento do imposto (inexistência de prejuízo ao erário), de modo que está comprovada a procedência do Recurso Voluntário interposto pela Recorrente e, assim, a total improcedência (até mesmo porque presente nulidade) do Auto de Infração nº 27890.63001/16-8, com a consequente extinção do crédito tributário correlato.

Subsidiariamente, requer seja determinada nova baixa do processo em diligência para que sejam efetivamente excluídas do cálculo do crédito tributário consignado na Infração 01 as operações não sujeitas à substituição tributária e refeitos os cálculos do imposto supostamente devido considerando os valores que foram efetivamente tributados na saída de produtos do estabelecimento da Recorrente a consumidores finais.

Termos em que pede deferimento.

À folha 287, o Autuante presta uma nova informação fiscal, informando o que segue. Quanto ao item 01, na planilha desta infração constam apenas operações com CFOP 6.152, NCM 6401, 6402, 6403 e 6405, sendo todas relativas a calçados, com mercadorias procedentes de outra unidade da federação, sujeita à substituição tributária, conforme CD à folha 122, oportunidade em que foram retificadas essas operações.

Quanto ao item 02, reafirma que todos os produtos são da substituição tributária. As planilhas foram geradas pelo Sistema Prodife, que faz o levantamento da substituição tributária, na subpasta “Subs. Trib\_Normal\_Entr”, na cor lilás e a totalização da apuração mensal na subpasta, “AT\_Res\_ICMS\_Entr Pago a menor”, constante do CD página 12, deste processo. Informa estar anexando cópias da totalização neste processo, no Resumo Demonstrativo 1.3 – Antecipação Tributária – Entradas.

Informa que mantém as suas informações constantes da diligência, às folhas 258/263.

## VOTO

Quanto à preliminar de nulidade suscitada na manifestação da Recorrente, às folhas 266/270, não merece ser acolhida, pois a incorreção apontada pelo sujeito em sua peça recursal não invalida o lançamento como um todo, mas pode ser corrigida, como aliás foi objeto das inúmeras diligências solicitadas no presente processo. Assim, rejeito a preliminar arguída.

Denego o pedido de diligência por entender que os elementos dos autos são suficientes à formação da minha convicção.

No mérito, a conduta infratora foi assim descrita “*Recolhimento efetuado a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, ...*”.

O sujeito passivo se opôs ao lançamento, tendo alegado que foram incluídas, de forma indevida, várias operações na base de cálculo do ICMS-ST, o que acabou por superdimensionar a base de cálculo da operação.

Em cumprimento de diligência, o Autuante informa que já havia atendido o pleito recursal, no momento em que prestou a sua informação fiscal, à folha 122, oportunidade em que corrigira o equívoco, corretamente identificado pelo Sujeito Passivo.

O exame dos autos revela que as mercadorias objeto da presente infração caracterizam-se como calçados, conforme “Demonstrativo 1 Antecipação Tributária - Entradas”, presente no CD acostado à folha 122 do processo, conforme se lê na coluna “Mercadoria”, na qual constam as descrições dos itens autuados. Na coluna “CFOP” consta que todas as operações autuadas se referem ao CFOP “6.152”. Na coluna “NCM” constam os códigos “6401”, “6402”, “6403” e “6405”, todos relativos a calçados, diferentemente do que alega a Recorrente.

Na planilha “Resumo - Demonstrativo 1.3 - Antecipação Tributária - Entradas”, há o resumo com as totalizações por período de apuração, onde se pode notar que a base de cálculo das operações autuadas foi bastante inferior ao movimento mensal da empresa. Resta claro, portanto, que as operações autuadas limitaram-se aos CFOP’s 6.152, não possuindo razão o Sujeito Passivo. Como bem destacou a decisão de piso, não percebeu o defendente que a exigência fiscal teve como base de cálculo o valor de R\$29.012,16, constante da coluna “B. de Cálculo Antecipação”, fl. 22,

devidamente explicitada a sua composição no “Demonstrativo 01 Antecipação Tributária - Entradas”.

Quanto à alegação de que recolheu parte dos valores objeto da presente exigência fiscal, o Sujeito Passivo não trouxe provas de sua alegação, deixando de desincumbir-se do seu ônus processual.

Assim, entendo que restou caracterizada a Infração 1.

Ex-positis, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

Possuindo elementos que evidenciem o recolhimento do tributo exigido na etapa subsequente, pode o Sujeito Passivo manejar o controle de legalidade junto à PGE/PROFIS.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278906.3001/16-8**, lavrado contra **LOJAS AVENIDA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$79.893,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de dezembro de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS