

**PROCESSO** - A. I. N° 269193.0170/14-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e O MERCADÃO - CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - O MERCADÃO - CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF n° 0018-04/17  
**ORIGEM** - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/12/2018

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0383-12/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS RETIDO. Efetuou vendas para contribuintes com inscrição cancelada, baixada ou suspensa/processo de baixa. Reteve, porém não recolheu o ICMS devido na qualidade de contribuinte substituto. Efetuadas correções no cálculo do imposto devido. Infração subsistente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Efetuadas correções no cálculo do imposto. Infração parcialmente caracterizada. 3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. SAÍDA POSTERIOR TRIBUTADA NORMALMENTE. MULTA PERCENTUAL SOBRE PARCELA NÃO PAGA PELA ANTECIPAÇÃO. Comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, e restando caracterizada a infração, é devida a aplicação da multa equivalente a 60% do imposto não antecipado, prevista no artigo 42, inciso II, da alínea "d", da Lei n° 7.014/96. Infração não elidida. Infração parcialmente subsistente. 4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO A MAIS. MERCADORIA SUJEITA À ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Os demonstrativos e a metodologia empregada na apuração do imposto trazem insegurança na determinação da infração e dos valores devidos. Infração nula, nos termos do art. 18, IV, "a", do RPAF-BA/99. 5. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Mediante diligência realizada pelo próprio autuante, foi retificado o valor do imposto devido. Infração parcialmente caracterizada. Afastada a preliminar de nulidade arguida na sessão de julgamento. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Tratam-se de Recurso de Ofício e Voluntário contra o acórdão proferido pela 4ª JJF n° 0018-04/17, em referência ao Auto de Infração, lavrado em 15/12/14, para exigir crédito tributário no valor de R\$272.573,44, imputando ao autuado o cometimento das seguintes irregularidades objeto dos presentes Recursos.

*INFRAÇÃO 1 – 07.04.01 - Falta de recolhimento de ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, inscritos na condição de microempresas ou de contribuintes não inscritos. ICMS: R\$44.712,66. Multa de 150%.*

**INFRAÇÃO 2 – 07.01.02** - Efetuou o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. ICMS: R\$39.288,59. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 3 – 07.15.05** - “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente”. Foi indicada multa no valor de R\$39.918,36, equivalente a 60% do imposto que deixou de ser pago tempestivamente.

**INFRAÇÃO 4 – 01.02.74** - Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da federação ou do exterior. ICMS: R\$60.828,53. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 5 – 03.02.05** - Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Foi lançado imposto no valor de R\$37.426,50, acrescido de multa de 60%.

A 4ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito:

#### **VOTO**

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade arguida na sessão de julgamento, pois as matérias em lide devem ser alegadas de uma só vez pelo impugnante, não sendo razoável se admitir que os supostos equívocos da autuação sejam apresentados por amostragem, cabendo à fiscalização refazer toda a ação fiscal em busca de outros supostos equívocos.

Considerando que na busca da verdade material o presente processo já foi objeto de três diligências e que já há nos autos elementos suficientes para o deslinde das questões, indefiro o pedido de realização de mais diligência.

Conforme já relatado, o Auto de Infração em epígrafe foi lavrado para exigir crédito tributário no valor total de R\$272.573,44, em razão de nove infrações, sendo que as infrações 6 a 9 não foram impugnadas. Dessa forma, quanto às infrações 6, 7, 8 e 9 não há lide e, portanto, são procedentes.

No que tange à infração 1 - falta de recolhimento de recolher ICMS retido por substituição tributária nas saídas internas destinadas a contribuintes não inscritos –, o autuado alega que na apuração do imposto foram incluídas notas fiscais que não eram do seu conhecimento, que o débito referente ao mês 04/13 foi pago, que o autuante deixou de considerar várias notas fiscais de devolução de vendas, que a forma de apuração do imposto está equivocada e que recolhimentos efetuados não foram considerados pelo autuante. Após a informação fiscal e a realização de três diligências, o autuante acatou o argumento defensivo quanto ao pagamento do débito atinente ao mês 04/13 e manteve a exigência fiscal quanto aos demais valores.

Quanto ao pagamento do débito referente ao mês 04/13, no valor de R\$3.987,00, acato a exclusão efetuada pelo autuante, tendo em vista que essa retificação foi efetuada pelo próprio auditor fiscal que realizou a ação fiscal e que teve acesso aos livros e documentos fiscais do autuado.

Relativamente às alegadas notas fiscais desconhecidas, não há como prosperar o argumento defensivo, uma vez que o sujeito passivo, apesar de regulamente intimado, não informou quais eram essas alegadas notas fiscais.

No que tange às notas fiscais de devolução, foi correto o posicionamento do autuante, pois, como se trata de supostas devoluções efetuadas por contribuintes não obrigados à emissão de documento fiscal, deveria o autuado observar o disposto nos incisos I, II, e III do artigo 454 do RICMS-BA/12, trazendo aos autos prova inequívoca das devoluções, o que não foi feito. A seguir transcrevo o disposto no art. 454 do RICMS-BA/12:

Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

Quanto à forma de apuração e aos recolhimentos efetuados, também foi correto o posicionamento do autuante, pois o imposto foi apurado dentro do mês de ocorrência do fato gerador. Se algum pagamento deixou de ser considerado na auditoria fiscal, o deficiente deveria ter indicado e comprovado qual o pagamento que deixou de ser incluindo no levantamento. É importante ressaltar que essa infração trata de falta de recolhimento de ICMS retido, e não e recolhimento a menos.

Em face ao acima exposto, a infração 1 subsiste parcialmente no valor de R\$40.725,66, ficando excluído da autuação o valor de R\$3.987,00, referente ao mês de ocorrência de abril de 2013.

A infração 2 cuida de recolhimento a menos de ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$39.288,59.

Em sua defesa, o autuado alegou o valor do ICMS substituído foi indevidamente incluído na base de cálculo do imposto devido. Argumentou que algumas aquisições vieram com a antecipação paga mediante o destaque do imposto na nota fiscal e recolhida mediante GNRE. Reconhece como devido R\$7.315,37.

Examinando os demonstrativos elaborados pelo autuante, constato que não tem fundamento a tese defensiva atinente à apuração da base de cálculo da antecipação tributária. Ademais, como foi bem saliente pelo autuante na informação fiscal e nas diligências, o deficiente não aponta com precisão quais as notas fiscais em que teria ocorrido tal equívoco.

Mediante duas diligências, o autuante, de forma acertada, refez a apuração do imposto devido considerando os pagamentos que não tinham sido computados e retificou o débito atinente à Nota Fiscal nº 48916, de forma que o valor devido na infração em tela passou para R\$28.078,41.

Em face ao exposto, acato o resultado dessa diligência e julgo a infração 2 procedente em parte no valor de R\$28.078,41, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:

Data de Ocorrência	Valor Devido
Agosto de 2012	1.764,38
Novembro de 2012	20,95
Dezembro de 2012	3.311,01
Janeiro de 2013	21,29
Maio de 2013	3.510,09
Junho de 2013	1.126,83
Agosto de 2013	15.036,50
Novembro de 2013	359,01
Dezembro de 2013	2.928,35
Total da Infração 2	28.078,41

Trata a infração 3 de “Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saídas posteriores tributadas normalmente.”.

O deficiente argumenta que o autuante deixou de considerar notas fiscais que já foram objeto de anterior notificação fiscal, conforme planilha que apresenta. Em atendimento a diligência, o autuante refez a apuração do imposto, tendo o valor devido passado para R\$22.493,17. Ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, o autuado afirmou que ainda persistiam equívocos na apuração da multa. Mediante nova diligência, o autuante afirma que após verificação nos sistemas da SEFAZ comprovou pagamentos citados na defesa e refez a apuração do imposto efetuando a correção dos equívocos citados na defesa e, dessa forma, propõe que seja acolhido o resumo de débito apresentado pelo autuado à fl. 205, passando o valor devido para R\$15.114,17.

Acato o resultado da diligência, tendo em vista que a apuração da multa cabível foi refeita pelo próprio auditor fiscal que efetuou a auditoria que resultou na lavratura do presente Auto de Infração. Dessa forma, a infração 3 subsiste parcialmente no valor de R\$15.114,17, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado pelo autuado à fl. 205.

Na infração 4, o autuado foi acusado de ter utilizado a mais de crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outa unidade da Federação ou do exterior. Lançado ICMS no valor de R\$60.828,53.

Complementando a acusação acima, consta que: “Os Anexos IV.1 demonstram a infração; note-se o refazimento do conta corrente, de modo a imputar-se o gravame nos meses de repercussão pecuniária efetiva. Os Anexos IV.2 tipificam a infração (Lv. RAICMS - amostragem). Os já citados Anexos I.3 são os registros de todos os recolhimentos do contribuinte, inclusive os do objeto desta imputação, nos anos aqui fiscalizados.”

Ao examinar e confrontar a descrição da infração descrita acima e dos Anexos IV.1, IV.2 e IV.3, observo que há um vício insanável na infração 4, conforme passo a demonstrar.

Está pacificado neste Conselho de Fazenda que a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, aqui incluída a

utilização a mais, enseja a exigência de imposto acrescido de multa quando esse ilícito fiscal implicar descumprimento de obrigação principal, nos termos do art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96; quando a irregularidade não acarretar descumprimento de obrigação principal, será aplicada apenas multa equivalente a 60% do crédito fiscal que foi utilizado indevidamente - art. 42, VII, "a", da citada Lei.

Dessa forma, ao apurar a utilização a mais de crédito fiscal, o auditor deve verificar se essa utilização acarretou descumprimento de obrigação principal e, conforme o caso, lançar imposto e multa ou somente a multa prevista na lei. Nessas duas situações, a base de cálculo do imposto ou da multa será o valor do crédito fiscal que foi utilizado a mais, naquele mês em que ocorreu o ilícito fiscal.

No caso em tela, no entanto, o autuante refez a apuração da conta corrente fiscal do sujeito passivo e lançou, como utilização a mais de crédito fiscal de antecipação parcial, o valor do imposto a recolher que foi apurado. Essa metodologia empregada pelo autuante serve para apurar falta de pagamento de imposto mediante refazimento da conta corrente fiscal, porém, no que tange à utilização a mais de crédito fiscal, esse procedimento traz insegurança na determinação da infração, do valor devido e do momento da ocorrência do fato gerador.

Tomando como exemplo o exercício de 2012, observa-se que de acordo com o anexo de fl. 49, a utilização a mais de crédito fiscal de antecipação parcial teria ocorrido nos meses de julho, setembro, outubro, novembro e dezembro daquele ano, nos valores de respectivamente R\$2.418,48, R\$2.675,34, R\$3.440,40, R\$1.355,28 e R\$5.270,22. Porém, com o refazimento da conta corrente fiscal, apurou-se falta de recolhimento de imposto nos meses de outubro e dezembro de 2012, nos valores de respectivamente R\$8.533,22 e R\$6.625,48, conforme consta no demonstrativo de débito do Auto de Infração.

Considerando que esse vício procedural não pode ser saneado mediante diligência, pois implicaria total refazimento da ação fiscal quanto à infração em comento, impõe-se a decretação da nulidade da infração 4, a teor do disposto no art. 18, IV, "a", do RPAF-BA/99.

Nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99, recomenda-se à autoridade competente que providencie o refazimento da ação fiscal quanto à infração 4, a salvo de falhas.

Cuida a infração 5 de recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

O autuado alega que para comprovar a procedência parcial da infração, junta aos autos dois demonstrativos: uma com a parte improcedente, com a fundamentação legal; outro com a parcela que julga procedente.

No atendimento da primeira diligência, o autuante diz que após revisar os valores indicados na impugnação, acata os montantes reconhecidos pelo autuado como procedentes (fls. 684 e 702). Diz que, assim, o débito da infração em tela passa de R\$37.425,50 para R\$23.357,56 (fl. 732).

Com base no resultado da diligência de fl. 726, realizada pelo próprio auditor fiscal que lavrou o Auto de Infração e que teve acesso aos livros e documentos do sujeito passivo, julgo a infração 5 procedente em parte no valor de R\$23.357,56, ficando o demonstrativo de débito conforme o apresentado pelo autuante à fl. 732.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$159.579,26, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	A. Infração	Julgamento	Devido
1	44.712,66	Proc. em Parte	40.725,66
2	39.288,59	Proc. em Parte	28.078,41
3	32.918,36	Proc. em Parte	15.114,17
4	60.828,53	Nula	0,00
5	37.425,50	Proc. em Parte	23.357,56
6	14.537,75	Procedente	14.537,75
7	8.284,74	Procedente	8.284,74
8	23.326,27	Procedente	23.326,27
9	11.251,04	Procedente	11.251,04
<b>TOTAL</b>	<b>272.573,44</b>	--	<b>164.675,60</b>

A 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item "1", do RPAF-BA/99.

A recorrente inconformada com a decisão de piso interpõe Recurso Voluntário com base na fundamentação abaixo articulada.

Inicialmente contesta que a 4<sup>a</sup> JJF não considerou a vasta documentação que instrui o feito, documentação esta hábil e idônea a comprovar os fatos alegados pelo contribuinte em sua defesa, bem como afastar os valores posto na autuação.

Em referência à infração 1, conforme narrado na Impugnação, e esboçado no Relatório do acórdão contra o qual se insurge, afirma que a infração foi lavrada em razão da suposta ausência de recolhimento ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado, inscritos na condição de microempresa ou de Contribuinte não inscrito.

Alegou o contribuinte em sua peça de defesa, que o preposto autuante, em sua planilha demonstrativa, lança notas fiscais das competências 01/2013 a 04/2013 que não são reconhecidas pelo autuado como sendo de sua emissão.

Após realização de diligência fiscal, ficou demonstrado pelo preposto que as notas fiscais foram de fato emitidas pela empresa, o que não mais foi contestado por ela, como pode ser visto nas duas manifestações apresentadas no curso da instrução. Todavia, após novas planilhas acostadas pelo autuante em sua primeira informação prestada, o contribuinte verificou erro na determinação da base de cálculo na apuração do tributo.

Ficou evidente pela documentação que instrui o feito, que o levantamento fiscal não considerou várias notas de devolução de vendas (desfazimento do negócio), consequentemente, deixou de considerar que estes valores deveriam anular a ST das saídas, visto que as vendas não se confirmaram.

Destaca ainda que o erro do fiscal consiste no fato de que ele soma as Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, inclusive as de devolução de venda e cobra o tributo, quando na verdade ele deveria cobrar apenas a venda e isso não foi feito pelo fiscal. No que diz respeito à comprovação das devoluções, a empresa, de fato não possui meios para fazê-lo. Porém, a ausência de comprovação, apenas exclui a dedução, mas jamais pode gerar ao fisco o direito a cobrar o tributo novamente como se a mercadoria tivesse tido duas saídas.

A Recorrente citou como exemplo em sua peça de defesa a competência 07/2012, onde o fiscal reclama um valor devido de R\$575,56 e que, no entanto, houve devolução de venda no período com ST conforme planilha anexa, gerando um valor de R\$208,92 de ST cuja venda não se confirmou, desta forma, como prevê o art. 454 do RICMS-BA os valores referente a devolução devem ser abatidos, sendo assim, o cálculo correto é R\$575,56 - R\$208,92= R\$366,64 o valor devido para essa competência. Tal erro repetiu-se por diversas outras competências.

A recorrente apenas trouxe o exemplo acima de forma expressa no corpo de sua peça de defesa para chamar a atenção da turma de julgamento que havia sim um erro na apuração realizada pelo autuante, mas anexou ao feito uma planilha onde constam todos os erros cometidos pelo fiscal, bem como todas as notas fiscais onde podem ser encontrados tais erros. Planilha esta que aqui anexamos novamente.

Ora, se não se reconheceu a devolução, como pode ser reconhecida a saída em duplicidade, e mais, ser cobrado o imposto duas vezes? Pois é isso que o autuante faz em sua planilha de cálculos, a qual o contribuinte impugnou e juntou à defesa planilha excluindo os valores em duplicidade, a qual aqui reapresenta.

Na infração 2, contesta que a Junta de Julgamento deixou de apreciar os documentos apresentados pelo contribuinte em sua peça de defesa, atendo-se tão somente ao quanto expresso no corpo da impugnação, bem como nas manifestações do autuante.

Afirma que, conforme narrado na inicial, houve erro na determinação da base de cálculo quando o auditor coloca o próprio valor do ICMS substituído na base de cálculo para apuração do imposto. O autuante, em sua planilha, utilizou o valor total da nota como base para aplicação da MVA para conhecer a suposta base de cálculo de notas que já tinham o ICMS retido pelo remetente.

As afirmações do autuante são passíveis de verificação pelo demonstrativo de cálculo que acosta novamente ao presente recurso (documento este que já foi anexado aos autos juntamente com a

defesa). É possível comprovar que algumas notas fiscais já vieram com a antecipação totalmente pagas, com o devido destaque do ICMS na própria nota fiscal de compra e pago através de GNRE. Foi também anexado à defesa as respectivas notas, as quais deixaram de ser observadas pelo Auditor quando da apuração dos fatos na infração.

A alegação posta no acórdão recorrido de que o contribuinte não comprovou os fatos por ele alegados não merece prosperar. Basta verificar a planilha anexa aos autos e ao presente recurso, ou caso entendam necessário, baixar o feito em diligência por fiscal estranho ao processo, o que poderia ter sido feito já em sede de primeira instância.

Entende que o contribuinte não tem obrigação legal de trazer no corpo da defesa todas as notas fiscais que encontrou erros, mas tem sim a obrigação de juntar aos autos documentos e planilhas que comprovem suas alegações. E assim o fez. Verificamos aqui que não houve cuidado da parte dos julgadores de primeira instância quando estes deixaram de observar a documentação que foi acostada aos autos e apenas consideraram como indevido o exemplo que o contribuinte citou no corpo de sua impugnação.

Desta forma, mediante documentação anexa, fica comprovado que o valor total da infração deverá ser de R\$9.463,64 (nove mil, quatrocentos e sessenta e três reais e sessenta e quatro centavos) e não de R\$39.288,59, logo, PARCIALMENTE PROCEDEnte a mesma.

O PAF foi convertido em diligência para que fosse examinada a veracidade das notas fiscais citadas e, em se tratando de operações de devoluções, fossem efetuadas as correções pertinentes à infração 1. Isto porque a recorrente às folhas 806 a 1.131 traz elementos (notas fiscais de devolução) que, em simples análise, apresentam verossimilhança às alegações trazidas em sede recursal.

O fiscal autuante se pronunciou alegando que a recorrente insiste em afirmar que foi exigido o ICMS não somente sobre as operações de venda, mas, também, sobre operações de devoluções. Neste ponto, esclarece o fiscal autuante que não há uma única N.Fiscal, das relacionadas pelo insurgente, como sendo de devolução que conste dos nossos demonstrativos, anexados a este PAF.

## VOTO

Passo à análise do Recurso de Ofício.

Verifico que em relação à infração 1, a decisão de piso concordou em reduzir a infração quanto ao pagamento do débito referente ao mês 04/13, no valor de R\$3.987,00. Isto porque, o erro foi reconhecido pelo próprio auditor fiscal que realizou a ação fiscal e que, portanto, teve acesso aos livros e documentos fiscais da recorrida.

Assim, e diante do reconhecimento do fiscal autuante quanto ao erro por ele cometido, não há o que ser contestado em referência ao valor remanescente da presente infração fiscal.

Já em relação à infração 2, e conforme o encaminhamento do PAF à duas diligências no curso do processo fiscal, o autuante concordou com as alegações de defesa e refez a apuração do imposto devido, considerando os pagamentos sinalizados na peça de defesa, os quais, por erro, não tinham sido computados no lançamento fiscal.

As referidas alegações consubstanciaram a remessa dos autos para diligência e o fiscal autuante, em uma das diligências realizadas, (diligência data de 12/02/16) afirmou o quanto segue:

*“Quanto a Infração 02, eis o que consta no Relatório da Revisão Fiscal: refizemos as 1ª. fls. das planilhas, separando os pgmtos. refer. a DAE's e GNRE/Notif.Fiscais. Revisamos tais valores, de modo a incluir todos os pgmtos. constantes das planilhas apresentadas pelo contribuinte às fls. 103 a 105, conforme recomendado pelo CONSEF. Refrente à B. de Cálculo, reafirmamos que o ICMS antecipado não faz parte da mesma, como alegado pela defesa. A infração passa de R\$ 39.288,59 para R\$ 28.177,53, como visto nos novos SUMÁRIOS de Relatório anexados.”*

Foi então devidamente excluída da base de cálculo exigível o valor constante da Nota Fiscal nº 48916, de forma que o valor devido na infração em tela passou para R\$28.078,41.

Analizando agora os fatos relacionados à infração 3, mister se faz ressaltar que a recorrida havia sofrido autuação em referência aos mesmos fatos geradores e cujas infrações foram ali recolhidas. Assim, e diante das alegações da defesa, o autuante concordou em retificar a apuração do imposto, tendo o valor devido sido alterado para R\$15.114,17.

A infração 4, por sua vez, foi julgada nula pela decisão de piso. Entendeu o julgamento de base, que a tentativa do fiscal autuante em sanar o erro originalmente imposto feria o regramento do Processo Fiscal, especialmente porque trazia insegurança jurídica nos valores apurados.

Vejamos, pois o que dispõe a infração em comento:

*INFRAÇÃO 4 – 01.02.74 - Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente a antecipação parcial de mercadorias adquiridas em outras unidades da federação ou do exterior. ICMS: R\$60.828,53. Multa de 60%.*

É sabido que este Conselho da Fazenda, na constatação de crédito indevido, exige o recolhimento de imposto e multa, acaso confirmado o descumprimento de obrigação principal.

Dessa forma, tendo a recorrente cumprido regularmente com o pagamento do imposto devido, deve-se exigir tão somente multa de 60%, conforme prevê art. 42, VII, “a” da Lei nº 7.014/76, sendo, para ambos os casos, utilizada a mesma base de cálculo auferida.

Ocorre que, contrariando o quanto acima exposto, e ainda que tenha utilizado a capitulação legal vinculada a crédito à maior indevido para apurar a base de cálculo exigível, o fiscal autuante refez todo o conta corrente fiscal da recorrida e exigiu o montante ali apurado, sem considerar o momento efetivo do fato gerador.

Essa metodologia empregada trouxe vícios insanáveis no processo, visto que cerceou o direito de defesa do contribuinte ao tentar identificar o lapso cometido.

Assim, comungo da decisão de piso que julgou nula a decisão 4, conforme disposto no art. 18, IV, “a”, do RPAF-BA/99.

Por último, e baseado na diligência realizada (fl. 726), reconheceu o fiscal autuante as razões de defesa e as provas acostadas quanto à infração 5, reduzindo sua exigência para R\$23.357,56, delimitando o demonstrativo de débito conforme a apuração elaborada pelo fiscal autuante à fl. 732.

Por todo exposto, comungo integralmente da decisão de piso e voto pelo não provimento do Recurso de Ofício.

Passo agora à análise do Recurso Voluntário.

Não se conforma o contribuinte com a decisão proferida pelo Juízo de base, notadamente em relação às infrações 1 e 2.

Em referência à infração 1, aduz a recorrente que ficou evidenciada pela documentação que instrui o feito que o levantamento fiscal não considerou várias notas de devolução de vendas (desfazimento do negócio), deixando, consequentemente, de considerar que estes valores deveriam anular a ST das saídas, justamente porque as vendas não se confirmaram.

Destaca ainda que o erro do fiscal consiste no fato de que ele soma as Notas Fiscais emitidas pelo contribuinte, inclusive as de devolução de venda, e cobra o correlato tributo, quando na verdade ele deveria cobrar apenas a venda, o que não foi observado pelo fiscal.

Esta 2ª CJF, em Pauta Suplementar, por unanimidade, resolveu converter o feito em diligência para que as alegações e provas sustentadas pela defesa fossem submetidas à análise do fiscal autuante.

Nesse passo, o autuante, em sua informação Fiscal, declarou que nenhuma das notas fiscais mencionadas pela recorrente se referiam à nota fiscal de devolução.

Complementa o fiscal, ressaltando que todas as planilhas foram revisadas, citando, inclusive, a título de exemplos, números de notas fiscais relacionadas que não constam no lançamento fiscal e que se apresentam em ordem crescente de data.

Isto posto, considerando que o fiscal autuante, debruçado nas provas e nos lançamentos elaborados, rechaçou as alegações de defesa apresentadas, limito-me a seguir o que fora posto, afastando, portanto, as razões recursais.

A infração 1 fica, portanto, mantida subsistente em parte, conforme já apreciado pela decisão de piso.

Da análise das razões proferidas quanto à infração 2, sinaliza a recorrente para erro na determinação da base de cálculo, indicando para o fato do auditor inserir o próprio valor do ICMS substituído na base de cálculo para apuração do imposto. Ressalta ainda que o autuante, em sua planilha, utilizou o valor total da nota como base para aplicação da MVA para conhecer a suposta base de cálculo de notas que já tinham o ICMS retido pelo remetente.

Alega ainda a recorrente que não houve uma análise criteriosa por parte dos julgadores de primeira instância, na medida em que estes deixaram de observar a documentação que foi acostada aos autos, tendo sido unicamente considerado como indevido o exemplo que o próprio contribuinte citou no corpo de sua impugnação.

Informa então o contribuinte que não tem obrigação legal de trazer no corpo da defesa todas as notas fiscais que encontrou erros, mas tem sim a obrigação de juntar aos autos documentos e planilhas que comprovem suas alegações.

As alegações de defesa, de fato, são verossímeis e, portanto, motivaram a remessa dos autos para diligência. Ocorre que, o fiscal autuante, já na reabertura da fase instrutória, se manifestou afirmando o que segue:

*“Quanto a Infração 02, eis o que consta no Relatório da Revisão Fiscal: refizemos as 1ª. fls. das planilhas, separando os pgmtos. refer. a DAE's e GNRE/Notif.Fiscais. Revisamos tais valores, de modo a incluir todos os pgmtos. constantes das planilhas apresentadas pelo contribuinte às fls. 103 a 105, conforme recomendado pelo CONSEF. Refrente à B. de Cálculo, reafirmamos que o ICMS antecipado não faz parte da mesma, como alegado pela defesa. A infração passa de R\$ 39.288,59 para R\$ 28.177,53, como visto nos novos SUMÁRIOS de Relatório anexados.”*

Ressaltou o fiscal autuante que o equívoco por ele cometido decorreu da própria e incerta informação prestada pela recorrente no seu arquivo SINTEGRA, asseverando que não há nenhum outro erro em relação às demais notas fiscais aduzidas pela recorrente.

Observe-se que o valor constante da Nota Fiscal nº 48916 foi devidamente excluído, de forma que o valor devido na infração em tela passou para R\$28.078,41.

A recorrente, contudo, demonstra sua irresignação, trazendo basicamente as mesmas alegações lançadas em sede de impugnação, sem anexar qualquer novo elemento de prova.

Limito, portanto, minha análise às informações prestadas pelo fiscal autuante, já que este teve acesso a toda documentação apresentada, podendo identificar todos os pagamentos realizados em nome da recorrente, conforme acima sinalizado.

O certo é que, mesmo após as retificações realizadas pelo fiscal autuante, deveria, pois, a recorrente apontar para o erro identificado, mas assim não o fez.

Saliento que a infração exige ICMS em decorrência do recolhimento à menor do aludido tributo por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

Alega, pois, a recorrente que a base de cálculo apurada não é a devida, aduzindo que se encontra ali inserido o valor do ICMS substituído. A recorrente, contudo, não aponta para uma nota fiscal em específico, nem tampouco traz simulação de cálculos.

Entendo que a postura da recorrente não foi proativa, não tendo se desincumbido do ônus probante que lhe é atribuído junto ao Processo Administrativo Fiscal.

Realço, entretanto, que a recorrente poderá produzir as provas que julgar necessárias à sua defesa, após este julgamento de 2ª Instância, em sede de Pedido de Controle da Legalidade.

Pelo acima exposto, entendo que a infração 2 é procedente em parte, conforme já relatado pela decisão de piso.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do presente Recurso Voluntário.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269193.0170/14-0, lavrado contra O MERCADÃO – CENTRO DE DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$149.561,43**, acrescido das multas de 60% sobre R\$77.224,76, 100% sobre R\$31.611,01 e 150% sobre R\$40.725,66, previstas no art. 42, incisos V, “a”, III e II, alíneas “a”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$15.114,17**, prevista no inciso II, “d” da mesma Lei e artigo já citados, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/2005.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2018.

MAURICIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS