

A. I. N° - 279462.0003/17-4  
AUTUADO - ATACADAÔ DO PAPEL EIRELI  
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.12.2018

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0187-05/18**

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. OPERAÇÕES TRIBUTADAS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. Operações relacionadas ao imposto normal. Impugnação parcial. Excluídas da cobrança as operações em que restou demonstrado o retorno das mercadorias ao fornecedor com a emissão dos correspondentes documentos fiscais. 2. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. a) ERRO NA APLICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS. Operações beneficiadas pelo Decreto Estadual nº 7.799/2000. Exclusão da cobrança das operações de saídas para pessoas jurídicas através de ECF, beneficiadas com a carga tributária reduzida de 10%. Revisão efetuada pelas autuantes. b) ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Utilização indevida da redução da base de cálculo nas saídas de produtos de informática e eletrônicos (CD-R, DVD-R, câmeras WEB, adaptador USB e calculadoras), cujas NCMs e descrições não constam no Anexo 5-A do RICMS-Ba. Comprovado que o contribuinte adotou reduções de base de cálculo incorretas para as operações com as citadas mercadorias. Item mantido sem alterações. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Excluída da autuação a ocorrência de 31/12/2015, por erro de parametrização do programa de auditoria utilizado na ação fiscal. Reconhecida pelo contribuinte a parte remanescente da autuação. 4. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NAS OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. a) IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Infração mantida. b) RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Infração integralmente reconhecida pelo sujeito passivo. c) FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS-ST. Infração reconhecida em relação às operações que destinavam itens de papelaria para contribuintes que iriam promover a revenda dos produtos. Excluídas da exigência fiscal as operações onde não restou devidamente comprovado pelas autuantes que as mercadorias se destinavam à comercialização nos estabelecimentos destinatários. As próprias autuantes declararam nas peças de informação fiscal não terem certeza quanto ao real cometimento de parte dessa infração. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas na peça defensiva. Remessa dos autos para homologação dos valores recolhidos pelo contribuinte

na fase de defesa, via parcelamento. Auto de Infração  
**PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 27/06/2017 para exigir ICMS no valor principal de R\$503.906,88, contendo as seguintes ocorrências:

**Infração 01 – 02.01.02** - Deixou de recolher no(s) prazo(s) regulamentar(es) ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. O Contribuinte emitiu diversas notas fiscais de saída com ICMS normal e ICMS-ST destacados sem, contudo, efetuar o respectivo lançamento das mesmas nos livros de saída de mercadorias e, consequentemente, no Registro de Apuração do ICMS. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas Não Escrituradas, Exercícios 2014 e 2015, anexo I. Valor exigido: R\$22.625,91, acrescido da multa de 100%.

**Infração 02 – 03.02.02**- Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. O Contribuinte aplicou carga tributária menor que a devida, nas saídas de mercadorias de Equipamentos Emissores de Cupom Fiscal – ECF. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saídas através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, Exercício 2014 e 2015, Anexo II. Valor exigido: R\$48.977,18, acrescido da multa de 60%.

**Infração 03 – 03.02.05** - Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Contribuinte aplicou redução de base de cálculo em valor superior à permitida para a respectiva operação. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saídas via Nota Fiscal – Carga Tributária a Menor, Exercícios 2014 e 2015. Anexo III. Valor exigido: R\$9.701,65, acrescido da multa de 60%.

**Infração 04 – 04.05.02** - Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Omissão de Saídas, Exercício 2014 e 2015, Anexo IV. Valor exigido: R\$52.347,76, acrescido da multa de 100%.

**Infração 05 – 07.02.01** - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O Contribuinte emitiu diversas notas fiscais de saída com ICMS normal e ICMS-ST destacados sem, contudo, efetuar o respectivo lançamento das mesmas nos livros de Saída de Mercadorias e, consequentemente, no Registro de Apuração do ICMS. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas Não Escrituradas, Exercícios 2014 e 2015, Anexo I. Valor exigido: R\$20.092,79, acrescido da multa de 150%.

**Infração 06 – 07.02.02** - Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O Contribuinte possui Termo de Acordo Atacadista, sendo alçado à condição de substituto tributário, conforme dispõe o art. 7º-B, Decreto 7.799/00. Efetuou a retenção do ICMS-ST a menor nas saídas de mercadorias para contribuintes com atividades de revenda de mercadorias. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saídas de Mercadorias com Retenção a Menor do ICMS-ST, Exercícios 2014 e 2015, Anexo VI. Valor exigido: R\$55.425,03, acrescido da multa de 60%.

**Infração 07 – 07.02.03** - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. O Contribuinte possui Termo de

Acordo Atacadista, sendo alçado à condição de substituto tributário, conforme dispõe o art. 7º-B, Decreto 7.799/00. Deixou de efetuar a retenção do ICMS-ST nas saídas internadas para contribuintes com atividades de revenda de mercadorias. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saída de Mercadorias sem Retenção do ICMS-ST, Exercícios 2014 e 2015, Anexo VII. Valor exigido: R\$294.736,56, acrescido da multa de 60%.

O contribuinte foi notificado do lançamento em 30/06/2017, através de intimação pessoal e ingressou com defesa administrativa protocolada em 29/08/2017, através de petição subscrita por advogado com procuração nos autos (doc. fl. 571).

Inicialmente, a defesa requereu que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, tudo conforme poderes especificados na procuração anexa.

Com relação ao item 01 (infração 01) argumentou que os valores cobrados são indevidos. Que os documentos fiscais referidos na autuação como não lançados, em verdade, foram CANCELADOS no sistema da autuada e, por falha técnica, os cancelamentos não migraram para o sistema da SEFAZ, onde ficaram indevidamente “válidas”, porém apenas em razão da falha operacional citada. Disse que a empresa responsável pelo “sistema de automação” da autuada, a TOTALL SISTEMAS LTDA, firmou a declaração anexa (doc. fl. 109), dando conta do ocorrido e da solução aplicada. Ponderou ainda que as notas que deram origem ao item da autuação não ensejaram operações efetivas, não existindo, portanto, os débitos apontados.

Destacou em seguida que o lançamento comete “*bis in idem*”, relativamente às notas 000.000.003 e 000.000.004, anexas (fls. 110/113). A primeira NF, datada de dezembro de 2014, e constante da declaração da TOTALL, foi emitida para fins de “ressarcimento de ICMS/ST”, em razão da devolução das mercadorias constantes na NF 254062 (esta vinculada à NF 11656). O ICMS “normal”, indevidamente destacado foi de R\$8.646,61, porém não existe motivação legal para a cobrança.

A situação da NF 004, emitida em fevereiro de 2015, segundo a defesa é a mesma. Esse documento foi emitido para sanar o erro anterior, com a mesma impropriedade, visando “ressarcimento do ICMS/ST”, com indevido destaque do “ICMS normal”, em razão da devolução promovida pela NF 000.273.792 (correspondente à mesma NF 11656), da mesma data. Reiterou a defendant que TODAS as NFs FORAM CANCELADAS, não se concretizando os fatos geradores do ICMS, no que diz respeito aos documentos que constam da “infração 01”. Pede a exclusão dos valores lançados neste item da autuação.

No tocante à infração 02 a defendant também pede a improcedência desse item. A cobrança envolveu erro na aplicação da alíquota, em vendas realizadas via ECF, que seriam destinadas a pessoas físicas, sem direito à redução decorrente do Decreto 7.799/00. Frisou, entretanto, que de acordo com os demonstrativos anexados em meio magnético pelas autuantes, todas as vendas listadas na infração 02 foram realizadas para PESSOAS JURÍDICAS (CNPJs), suscetíveis, portanto, à incidência da carga tributária reduzida.

Relativamente à “infração 03”, a impugnante declarou que não entendeu a motivação da cobrança, suscitando a nulidade do lançamento, com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF, por insegurança na determinação da infração. Se ultrapassada essa questão prejudicial, disse que deve ter havido um equívoco por parte das autuantes no que concerne à identificação de “produtos de informática”, listados no Anexo 5A ao RICMS, cujas denominações foram indicadas e não aceitas. Na hipótese de ser prestado algum esclarecimento sobre a motivação da cobrança, de logo protesta o contribuinte pela reabertura do prazo de defesa.

No que tange à “infração 04”, a defesa afirmou que acata o valor correspondente ao exercício de 2014, posto que implicam em diferenças mínimas, cujo investimento na apuração criaria custo superior, mesmo que esteja convicta de que não realizou operações sem emissão de NF. Prefere, por uma questão de “custo benefício”, acatar o valor cobrado. Com referência ao exercício de

2015, contudo, investiu na conferência da auditoria e detectou que as autuantes não computaram uma série de documentos fiscais, listados nos anexos demonstrativos em meio magnético, que dão conta de saídas não consideradas, suficientes para elidir a acusação. Em “CD”, anexo (fl. 555), constam, POR ITEM DE MERCADORIAS, relatórios de estoques, compras e vendas, assim como cópias das próprias notas fiscais não computadas. Como meio de prova, visando a apuração da verdade material, a autuada requereu a realização de revisão fiscal, objetivando levantar se as notas fiscais cujas cópias foram anexas à inicial, compuseram a auditoria de estoques e qual a repercussão das mesmas no levantamento quantitativo por espécie. Feita a necessária revisão, requereu a reabertura do prazo de defesa, caso algum valor venha a ser mantido.

Quanto à “infração 05”, em decorrência do quanto já abordado na “infração 01” (notas canceladas), a Autuada entende ser devida apenas uma parcela de R\$9.456,87, de fevereiro de 2015, referente ao “ressarcimento do ICMS/ST” ligado à NF 004, para “zerar o ciclo” iniciado pela NF 11656.

A defesa, em seguida, reconheceu a PROCEDÊNCIA da infração 06. Declarou que cometeu equívocos na aplicação da MVA para algumas operações. Assim, irá providenciar o pagamento correlato, no montante total de R\$55.425,03. Reclama, apenas, da ausência de registro da “redução da multa por infração” no AI, o que se encontra previsto no art. 45, I, da Lei 7.014/96 (70%), eis que a infração foi enquadrada no inciso II, “e”, do mesmo diploma legal, não vislumbrando atualmente exceção para qualquer das alíneas do mencionado inciso II. Caso a INFRAZ não conceda a redução prevista em lei, pede que o CONSEF assim o faça, para efeito de futuro ressarcimento.

Finalmente, quanto à infração 07, que envolve a cobrança de ICMS-ST pela falta de retenção e pagamento do tributo, do valor cobrado de R\$294.736,56, a defesa declarou que são devidos R\$150.370,38, pois as operações correlatas podem ser classificadas como “operações internas com contribuintes, suscetíveis à retenção do ICMS”. Acrescentou que muitas destas operações destinaram mercadorias a outros estabelecimentos da própria Autuada, estando claro o objetivo de revenda.

Já o valor de R\$144.366,18, também vinculado à infração 07, a defesa sustenta ser indevido, visto que são relativos a vendas para pessoas jurídicas que não praticaram, especialmente com habitualidade e fito de lucro, operações descritas como fatos geradores do ICMS. De acordo com os anexos/demonstrativos (em meio magnético), listagem e comprovantes de inscrição e situação cadastral, muitos destinatários não adquiriram para revenda, mas sim para uso nas suas atividades fins. Aqueles destinatários “destacados em amarelo” (fls. 114 a 122) são ou podem ser classificados como revendedores. Entretanto, aqueles nos quais a referida “marcação” inexiste, e em consonância com os documentos anexos, não são revendedores.

A defesa citou alguns exemplos de adquirentes que não comercializam “produtos de papelaria”. Declarou que esses contribuintes se cadastraram no estabelecimento autuado como “consumidores finais” e adquiriram produtos de papelaria para o exercício de suas atividades fins. Afirmou que para tê-los como “revendedores” seria necessário o fisco provar a comercialização de produtos adquiridos, sendo esta uma prova que somente pode ser feita por quem acusa. Disse que prova negativa para a Autuada, é impossível de ser produzida. Por sua vez, argumenta que o Fisco detém informações, prestadas via SPED/EFD, que o possibilita apurar se os adquirentes excluídos pela Autuada revenderam as mercadorias adquiridas. Listados de maneira exaustiva, a defesa citou os seguintes exemplos:

**IMAGEM EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO** – atividade principal “Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática”. Atividades secundárias “Serviços de encadernação e plastificação, impressão de material publicitário, acabamentos gráficos, fotocópias...”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**LOGIN INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPESENTAÇÃO LTDA** – atividade principal “Comércio varejista de equipamentos de informática”. Atividades secundárias “Comércio atacadista e reparação e manutenção de computadores”. **Não comercializada artigos de papelaria;**

**NAIR E ANTONIO COMERCIAL LTDA - ME** – atividade principal “Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática”. Atividades secundárias “Comércio varejista de produtos alimentícios”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**ATACADÃO CENTRO SUL LTDA** – atividade principal “Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios”. Atividades secundárias “Cobranças e comércio atacadista de produtos alimentícios”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**J R DA SILVA & CIA LTDA ME** – atividades principal “Comércio varejista de livros”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**TEXTO EQUIPAMENTOS PARA ESCRITÓRIO LTDA** – atividade principal “Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática”. Atividades secundárias “Comércio varejista de equipamentos para escritório, tratamento de dados, aluguel de máquinas, fotocópias, reparação e manutenção de eletrônicos”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**D & P ARMARINHO LTDA ME** – atividades principal “Comércio varejista de artigos de armário”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**LOGIN INFORMÁTICA COMÉRCIO E REPESENTAÇÃO LTDA** – atividade principal “Comércio varejista de equipamentos de informática”. Atividades secundárias “Representação comercial”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**CARLOS ALBERTO MATIAS FILHO - ME** – atividade principal “Comércio varejista de livros”. Atividades secundárias “Comércio varejista de artigos de armário, vestuário, equipamentos de informática, alimentos, móveis e fotocópias”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**OUROCÓPIA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE COMPUTADORES EIRELI EPP** – atividade principal “Comércio varejista especializado de equipamentos e suprimentos de informática”. Atividades secundárias “Reparação e manutenção de eletrônicos, comércio de equipamentos para escritório, impressão, aluguel de máquinas, fotocópias”. **Não comercializa artigos de papelaria;**

**CEREALISTA RECONCAVO LTDA** – atividade principal “Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral”. Atividade secundária “Comércio atacadista de mercadorias em geral, sem predominância de alimentos ou insumos agropecuários”.

Registrhou por fim que a autuada acatou a cobrança sobre os adquirentes que, ao menos, possuem cadastro, ainda que secundário, o **código de atividade 47.61-0-03 – Comércio varejista de artigos de papelaria**. Mas entende que não se pode atribuir a todas as vendas para CNPJ, de forma independente da atividade fim exercida, a cobrança da substituição/retenção, por absoluta ausência de comprovação do intuito comercial.

Finalizou a peça de defesa protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos, e a realização de revisão do feito para que seja alcançada a verdade material, em consonância com as argumentações apresentadas na inicial.

Pede pela “**PROCEDÊNCIA PARCIAL**” da autuação, com a condenação limitada aos valores expressamente acatados.

Foi prestada **INFORMAÇÃO FISCAL** em 07 de março de 2018, peça processual que se encontra juntada às fls. 572 a 587 dos autos.

Inicialmente informaram que o contribuinte autuado exerce a atividade econômica de comércio atacadista de artigos de escritório e papelaria, comercializando também equipamentos e suprimentos de informática e aparelhos de telefonia celular. Que é uma empresa de médio porte com matriz neste Estado, cuja filial obteve faturamento anual da ordem de 99 e 94 milhões e arrecadação anual de ICMS da ordem de 4,8 e 5,8 milhões nos exercícios de 2014 e 2015, respectivamente.

Em seguida as autuanter registraram que esse contribuinte é beneficiário de várias reduções de base de cálculo do ICMS, o que lhe propicia as seguintes cargas tributárias:

- 1) Termo de Acordo Atacadista - Decreto 7.799/00 – carga tributária de 10% (dez por cento) nas saídas de mercadorias para pessoa jurídica;

- 2) Redução de base de cálculo prevista no art. 268, incisos XIII do RICMS/BA – carga tributária de 7% (sete por cento), nas saídas internas de peças, partes e suprimentos de informática listados neste dispositivo;
- 3) Redução de base de cálculo prevista no art. 268, incisos XXXIV do RICMS/BA – carga tributária de 12% (doze por cento), nas saídas internas de desktop, notebook e tablet;
- 4) Redução de base de cálculo prevista no art. 268, incisos XVII do RICMS/BA – carga tributária de 12% (doze por cento), nas saídas internas de aparelhos de telefonia celular e chips;
- 5) Redução de base de cálculo prevista no Decreto 4.316/95 - carga tributária zero, nas saídas de produtos de informática oriundos do Polo de Informática da Bahia, através do estorno crédito na entrada e estorno débito na saída da respectiva mercadoria.

Que através do art. 7º-B do Decreto 7.799/00, o contribuinte foi alçado à condição de substituto tributário, devendo fazer a retenção do ICMS ST nas saídas de mercadorias sujeitas a tal regime quando estas forem destinadas a revenda.

Considerando que esse contribuinte revende mercadorias tanto para pessoa física quanto para pessoa jurídica, e também que seus clientes pessoa jurídica adquirem mercadorias tanto para revenda quanto para uso e consumo, declararam que a escrituração fiscal da empresa reflete esse emaranhado envolvendo tantos benefícios fiscais.

Também devido à complexidade da legislação, para execução dos roteiros de fiscalização informaram que foi necessário a extração de dados para planilhas Excel, uma vez que o Sistema de Fiscalização - SIAF não contempla todas as reduções de base de cálculo listadas, aliadas ao tipo de operação de saída (se para revenda ou se para uso e consumo), para fins de definição de retenção ou não de ICMS ST sobre as operações. Disseram ainda que as retificações de arquivos da escrita fiscal da empresa, quando solicitadas, não foram feitas a contento.

Passaram mais à frente a analisar as infrações individualmente.

No tocante à infração 01 que contempla a acusação de falta de recolhimento do ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, as autuantes informaram que essa cobrança foi lançada porque o contribuinte emitiu diversas notas fiscais de saída com ICMS normal e ICMS ST destacados sem, contudo, efetuar o respectivo lançamento das mesmas nos livros de saída de mercadorias e, consequentemente, no Registro de Apuração do ICMS, conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas Não Escrituradas, Exercícios 2014 e 2015, Anexo I (fls. 27/36).

Declararam que essa infração 01 guarda correlação com a Infração 05. Na primeira foi lançado o ICMS Próprio (Campo: valor do ICMS) e na **Infração 05** foi lançado o ICMS ST (Campo: valor do ICMS ST) das notas fiscais emitidas e não lançadas no livro Registro de Saídas de Mercadorias.

No que se refere aos argumentos da defesa, informaram que após a implantação do Sistema de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica - NFe, todas as notas emitidas somente podem ser canceladas no prazo de até 24h e dentro desse mesmo Sistema. Após esse prazo, caso o contribuinte precise cancelar uma nota fiscal, deveria fazê-lo através da emissão de outra nota fiscal de entrada, anulando a operação de saída.

Transcreveram as disposições do RICMS/BA relacionados a este tema:

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

*1º Após o prazo máximo referido no caput e desde que não tenha ocorrido a circulação da mercadoria, fica admitida a emissão de Nota Fiscal de entrada ou saída para regularização do*

*quantitativo da mercadoria em estoque, com destaque do imposto, se for o caso, desde que emitida no prazo de sessenta dias da emissão da nota fiscal incorreta.*

*§ 2º A NF-e referida no § 1º deve conter, no campo “Chave de acesso da NF-e referenciada”, a chave de acesso da NF-e que foi cancelada por incorreção, bem como o motivo da incorreção no campo “Informações complementares.”.*

Disseram que a nota fiscal emitida com imposto destacado constitui débito do emitente e crédito do destinatário, não se admitindo que a empresa adote metodologia própria para “cancelar operações” que não a prevista na legislação, de acordo com o que dispõe os arts. 307 e 308, do RICMS/BA, com a seguinte redação:

***“Art. 307. O débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal.***

***Art. 308. A escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos”. ”***

Na infração 02, que trata do recolhimento a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, as autuantes declararam que o ICMS foi lançado em razão do contribuinte ter aplicado carga tributária menor que a devida nas saídas de mercadorias através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saídas através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, Exercício 2014 e 2015, Anexo II (fls. 37/43).

Ao refutar os argumentos defensivos, as autuantes consignaram que a carga tributária desta empresa varia conforme a atividade do destinatário da mercadoria. Assim, nas saídas de mercadorias para pessoa física, a carga tributária é cheia (17%) e nas saídas para pessoa jurídica (se destinada a uso e consumo) a carga tributária é reduzida para 10%. Afirmaram que o contribuinte deveria separar as operações, possibilitando a conferência fiscal, o que não ocorreu por ocasião da ação fiscal. Que usualmente a saída de mercadorias via cupom fiscal se dá para pessoa física, uma vez que no cupom fiscal não existe campo próprio para inserção de redução de base de cálculo de cada item. No entanto, o contribuinte afirmou que também procedeu à saída de mercadorias para pessoa jurídica através de cupom fiscal. Salientaram as autuantes que apesar de tal procedimento não ser proibido, dificulta em muito a separação da carga tributária aplicada à pessoa física e à pessoa jurídica.

Aduziram em seguida que os dados do ECF que geraram as saídas por cupom fiscal são enviados ao fisco através do resumo mensal - Registro C425 da EFD - e o detalhamento dos itens e demais dados de cada cupom fiscal são compilados nos Registro E14 e E15 da EFD e guardados pelo contribuinte. Que esses registros são entregues ao fisco somente quando solicitados.

Ao ser solicitado pelas auditoras para que apresentasse o Registro E14 (que corresponde à Memória de Fita Detalhe – MFD), a fim de que fosse verificado cupom a cupom qual o montante das saídas destinadas a pessoa jurídica, o contribuinte alegou que houve troca de equipamentos e não mais possuía tais arquivos de registros, conforme resposta de e-mail em anexo. Disseram em seguida que a alternativa adotada na ação fiscal foi solicitar ao contribuinte que fizesse a reconstrução dos principais campos do Registro E14, em planilha Excel, a fim de que fosse verificado o montante de saídas para pessoa jurídica e consequentemente o valor do ICMS que foi lançado a maior (carga tributária de 17%, em vez de 10%).

Registraram que após um intervalo temporal razoável, o contribuinte conseguiu apresentar uma planilha compatível com as notas fiscais emitidas com o CFOP 5929, (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF), o que resultou em alguns ajustes nos lançamentos desta infração para a cifra de R\$13.464,65, conforme fizeram constar nas planilhas: Demonstrativo

de Saídas Via Cupom Fiscal – Destinadas à Pessoa Jurídica e Demonstrativo de Débito, Ajustado, ambas em anexo (fls. 588/590).

No que se refere à infração 03, que contém a acusação de recolhimento a menor ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, as autuantes declararam que essa cobrança se deu em razão do contribuinte ter aplicado redução de base de cálculo em percentual superior ao permitido para a respectiva operação, conforme constou das planilhas: Demonstrativo de Saídas via Nota Fiscal – Carga Tributária a Menor, Exercícios 2014 e 2015 - Anexo III (fls. 44/50).

Ao rebater os argumentos defensivos as autuantes informaram que consta no Anexo III, parte integrante dessa ocorrência, que o contribuinte atribuiu carga tributária de 7% (sete por cento) a alguns itens de informática cuja NCM não consta do Anexo 5-A, nem em outros dispositivos do RICMS/BA. Ressaltaram que somente estão contemplados com carga tributária reduzida os itens de informática cujas NCM e descrição estão listadas neste Anexo 5-A. Os demais itens de informática têm carga tributária normal de 17% (dezessete por cento). Portanto, para as autuantes a redução de base de cálculo foi aplicada de forma indevida, já que não possui amparo na legislação do RICMS/BA. Reproduziram na peça informativa, à fl. 580 deste PAF, tabela com as NCMs e produtos não alcançados pelo benefício da carga tributária reduzida.

Na infração 04 que trata da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da auditoria de estoques, tudo conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Omissão de Saídas, Exercício 2014 e 2015, Anexo IV (fls. 51/69).

Para esta infração o contribuinte reconheceu o valor parcial de R\$7.338,90. Em relação à parcela impugnada as autuantes afirmaram que procedem as alegações do contribuinte, pois o Sistema de Fiscalização - SIAF, por um erro de parametrização, ignorou indevidamente todas as notas fiscais em cuja descrição do item foram utilizados caracteres especiais (a exemplo de #, @, /, \*).

Solicitaram a exclusão de ambos os lançamentos desta infração porque não correspondem à correta contagem física de estoques.

Na infração 05 o contribuinte deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta que o contribuinte emitiu diversas notas fiscais de saída com ICMS normal e ICMS ST destacados sem, contudo, efetuar o respectivo lançamento das mesmas nos livros de Saída de Mercadorias e, consequentemente, no Registro de Apuração do ICMS. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Notas Fiscais de Saídas Não Escrituradas, Exercícios 2014 e 2015, Anexo I. Para esta infração o contribuinte fez o reconhecimento parcial de R\$ 9.456,87.

Conforme foi consignado no exame da infração 01, essa infração 05 está relacionada àquela primeira, e os argumentos expostos para aquela cobrança são os mesmos.

Relativamente à infração 06, o contribuinte reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações internas subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

As autuantes registraram que o contribuinte, ora autuado, possui Termo de Acordo Atacadista, sendo alçado à condição de substituto tributário, conforme dispõe o art. 7º-B, Decreto 7.799/00 e que efetuou a retenção do ICMS-ST a menor nas saídas de mercadorias para contribuintes com atividades de revenda de mercadorias. Conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saídas de Mercadorias com Retenção a Menor do ICMS ST, Exercícios 2014 e 2015, Anexo VI (fls. 70/84). O sujeito passivo efetuou o parcelamento integral do crédito tributário vinculado a esta infração, no valor principal de **R\$55.425,03**. Em decorrência, as autuantes entendem que o crédito tributário correspondente está extinto, conforme determina o art. 122, parágrafo único, do RPAF/BA:

Na infração 07 o contribuinte deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Deixou de efetuar a retenção do ICMS ST nas saídas internas para contribuintes com atividades de revenda de mercadorias, conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saída de Mercadorias sem Retenção do ICMS ST, Exercícios 2014 e 2015, Anexo VII (fls. 85/91).

Para esta infração, que totalizou o montante principal de R\$294.736,56, o contribuinte fez o reconhecimento parcial do valor de R\$149.619,47, e impugnou a cifra de R\$144.366,18, visto que o ICMS-ST dessas operações se referem a vendas para pessoas jurídicas que não praticam, especialmente com habitualidade e fito de lucro, operações descritas como fatos geradores do ICMS devido por antecipação total.

Ressaltaram as autuantes, mais uma vez, que o contribuinte foi alçado à condição de substituto tributário por força do art. 7º-B do Decreto 7.799/00, obrigando-se a fazer a retenção do ICMS ST nas saídas de mercadorias destinadas à revenda. Transcreveram o conteúdo dessa norma na peça informativa.

Nessa condição, entendem que o contribuinte deveria ter adotado dois procedimentos:

- I. Ao proceder a saída de mercadorias ST para revenda, destacar na nota fiscal o ICMS de 17% (dezessete por cento) sobre a operação própria e o ICMS ST sobre a base de cálculo da substituição tributária; e
- II. Ao proceder a saída de mercadorias ST para uso e consumo de pessoa jurídica, deveria destacar na nota fiscal o ICMS com carga tributária reduzida de 10% (dez por cento) sobre a operação própria, em consonância com o benefício do Decreto 7.799/00.

Frisaram que por ocasião das saídas destinadas a contribuintes com atividades exclusivas (ex: farmácias, açougues, concessionárias de veículos, restaurantes, postos de gasolina, etc), **não havia o que se questionar**, sendo as mesmas consideradas saídas para uso e consumo – carga tributária de 10% - porque estes contribuintes efetivamente não revendem itens de papelaria.

Porém, quando as saídas foram destinadas a contribuintes com atividade mista (ex: supermercados, minimercados, lojas de variedades, armazéns, livrarias, etc.), disseram as autuantes que essas empresas tanto consomem material de papelaria (ex: papel ofício, canetas, marcadores, envelopes, CDR, etc), quanto os revendem em pequenas quantidades. Que os itens básicos de papelaria podem ser adquiridos facilmente em mercados e lojas de variedade sem nenhuma dificuldade e que essas lojas expõem tais produtos sempre em pequenas quantidades e sem muita variedade a fim de atender a necessidade imediata do cliente. São adquiridos sempre em pequenas quantidades do fornecedor. Daí o imbróglio, pois a legislação não deixa claro, segundo as autuantes, qual carga tributária aplicar nessas situações, e nem sempre é fácil distinguir se a saída de tais itens se deu para revenda ou para uso e consumo, tudo isso aliado ao fato de que ambas as partes preferem arcar com a menor carga tributária possível.

Em decorrência, as autuantes declararam que para as saídas de mercadorias destinadas às atividades acima, a exemplo de supermercados, minimercados, lojas de variedades, armazéns, livrarias, etc., foi lançada carga tributária normal de 17% (dezessete por cento) mais o ICMS ST, que resultou no presente lançamento.

Afirmaram ainda que as alegações trazidas pelo contribuinte não merecem prosperar, pois dentre os clientes que receberam mercadoria com carga tributária reduzida estavam filiais varejistas do ramo de papelaria da própria empresa, além de outros com atividades similares, o que demonstra que seu cadastro de clientes não possui critério específico para distinguir as saídas para revenda das saídas para uso e consumo. Também, dentre os destinatários que o contribuinte alega não serem revendedores de itens de papelaria existem empresas que são largamente conhecidas por possuir gôndolas com um mix de itens de papelaria em suas lojas, a exemplo dos seguintes estabelecimentos:

*LOGIN INFORMÁTICA LTDA (equipamentos e suprimentos de informática)*

*ATACADÃO CENTRO SUL LTDA (supermercado)*

*CEREALISTA RECONCAVO LTDA (supermercado)*

*CARLOS ALBERTO MATIAS FILHO – ME (livraria de bairro)*

*D & P ARMARINHO LTDA ME (Armarinho de bairro)*

Submeteram a distinção dessas operações dúbias à apreciação deste Conselho de Fazenda, uma vez que não foi possível separar o tipo de operação por critério objetivo, porque nem pelo volume de cada compra nem pela habitualidade foi possível saber se as operações destinaram-se a revenda ou a uso e consumo dos adquirentes, conforme frisado anteriormente.

O contribuinte em NOVA MANIFESTAÇÃO NOS AUTOS apensada às fls. 605 a 612, reiterou todos os termos expostos na peça de defesa. Acrescentou no que concerne à infração 01 que há que prevalecer a efetividade, ou não, do prejuízo ao Erário, pois todas as notas fiscais foram canceladas. Disse que no máximo poderia se cogitar apenas a aplicação de uma penalidade acessória.

Quanto à infração 02, apesar dos ajustes efetuados na fase de informação fiscal, a defesa voltou a argumentar que todas as vendas foram realizadas para pessoas jurídicas (CNPJs), incidindo nessas operações a carga tributária reduzida, não prevalecendo os novos valores apurados pelas autuantes.

Relativamente à “infração 03”, foi ratificada a questão prejudicial apresentada na defesa, fortalecida pela falta e reabertura do prazo de defesa (60 dias). Os valores cobrados dizem respeito a “produtos de informática”, listados no Anexo 5A ao RICMS, cujas denominações assim indicam, não sendo suficiente a “amostragem” apresentada à fl. 580. Reiterou a necessidade de revisão desta parte da autuação, conforme já solicitado na inicial.

No que tange à “infração 04”, as autuantes reconheceram equívocos na “parametrização dos dados”, solicitando a exclusão dos valores cobrados, sendo assim improcedentes.

Quanto à “infração 05”, em decorrência do quanto já abordado na “infração 01” (notas canceladas), a defesa entende que a mesma também deve ser excluída do lançamento, em conformidade com o que foi exposto na peça originária.

O item 06 (infração 06) foi expressamente reconhecido pela defesa, reclamando nessa fase, apenas a ausência de registro da “redução da multa por infração” no AI, de acordo com o previsto no art. 45, I, da Lei 7.014/96 (70%), eis que a infração foi enquadrada no inciso II, “e”, do mesmo diploma legal, não vislumbrando a defendant, exceção para qualquer das alíneas do mencionado inciso II. Sustenta que caso a INFRAZ não tenha concedido a redução prevista em lei, pede que o CONSEF assim o faça, para efeito de futuro resarcimento.

Quanto à infração 07, reiterou que do valor cobrado de R\$294.736,56, somente é devido o valor já confessado, de R\$150.370,38. Ressaltou que muitas destas operações destinaram mercadorias a outros estabelecimentos da própria Autuada (fato destacado como suporte pelas Autuantes, mas já informado na defesa), estando claro o objetivo de revenda. Já o valor de R\$144.366,18, sustenta ser indevido, na medida em que é relativo a vendas para pessoas jurídicas que não praticam, especialmente com habitualidade e fito de lucro, operações descritas como fatos geradores do ICMS-ST.

Afirmou mais uma vez que as operações com os adquirentes em que pede e exclusão da infração se cadastraram no estabelecimento autuado como “consumidores finais” e adquiriram produtos de papelaria para o exercício de suas atividades fins. Para tê-los como “revendedores”, seria necessário PROVAR a comercialização de produtos adquiridos na Autuada, sendo esta uma prova que somente poderia ser feita por quem acusa (prova negativa para a Autuada, impossível de se produzir).

Destacou ainda que foram acatadas as cobranças sobre as operações para adquirentes que, ao menos, possuíam cadastro, ainda que secundário, com o código de atividade 47.61-0-03 –

Comércio varejista de artigos de papelaria. Mas, reafirmou, que não se pode atribuir que todas as vendas para CNPJ, de forma independente da atividade fim exercida, são suscetíveis à substituição/retenção, por absoluta ausência de comprovação do intuito comercial.

Disse também, que as próprias autuantes reconheceram as dificuldades na definição da qualificação das empresas, submetendo ao CONSEF a distinção das operações que intitulam de “dúbias”, inclusive com a afirmação de que não foi possível separar o tipo de operação por critério objetivo (nem pela habitualidade ou volume), o que demonstraria, segundo a defesa, não existir certeza e liquidez na apuração, tornando a infração em parte insegura, devendo tal circunstância ser interpretada em favor do Contribuinte, que fez uma apuração efetiva e real dos valores devidos.

Ao finalizar a sua Manifestação, o contribuinte voltou a protestar pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de demonstrativos e documentos. Pede também a revisão do feito para que seja alcançada a verdade material e, quanto ao item 07, para obtenção de provas de que os adquirentes são comerciantes, em consonância com as argumentações acima esposadas, a Autuada pede pela “procedência parcial” da autuação, com a condenação limitada aos valores expressamente acatados.

As autuantes, em NOVA INFORMAÇÃO FISCAL, peça processual juntada às fls. 613/614 do PAF, declararam que a defendant não trouxe nenhuma nova argumentação que já não estivesse sido contemplada na sua primeira defesa, não existindo, portanto, nenhum ponto que suscitasse necessidade de nova revisão dos valores apresentados no Auto de Infração. Reafirmaram a legitimidade do crédito lançado no auto de infração com os valores apurados na anterior informação fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto por 07 (sete) imputações, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente, em relação ao pedido de revisão fiscal do feito, rejeito a postulação defensiva, considerando que a descrição dos fatos que ensejaram a autuação e as provas juntadas pelas partes (defesa e autuantes), são suficientes para a formação do convencimento deste relator. Essa questão será mais bem detalhada no exame de mérito de cada uma das exigências fiscais.

Por outro lado, as nulidades suscitadas na peça impugnatória serão examinadas por ocasião do enfretamento das infrações em que os vícios formais foram apontados pela defesa.

A infração 01 e a infração 05 estão inter-relacionadas. Tratam as mesmas de operações em que houve emissão de notas fiscais eletrônicas (NFs-e) de saídas, sem o correspondente lançamento a débito na escrita fiscal. A infração 01 envolve o ICMS normal e a infração 05 o ICMS-ST (substituição tributária).

A infração 01, no valor de R\$22.625,91, abrange as notas fiscais nº 000.003, de 16/12/14 e nº 000.004, de 04/02/15, relacionadas ao resarcimento do ICMS e também a relação de notas fiscais listadas à fl. 29 dos autos. Todos os documentos citados se encontram autorizados no sistema eletrônico da NF-e e o contribuinte alegou na defesa que as mesmas foram canceladas, trazendo como prova do fato uma declaração, juntada à fl. 109 do PAF, da empresa **Total Sistemas Ltda**, que lhe presta serviços na área de automação comercial, visando validar os respectivos cancelamentos.

Observo que o contribuinte reconhece ser devido o ICMS-ST da NF 000.004, emitida em fevereiro de 2015, no valor de R\$9.456,87, parcela que integra a infração 05.

Em relação ao ICMS normal das NFs 000.003 e 000.004, constante da infração 01, restou provado o retorno das mercadorias ao fornecedor com a emissão das NFs de devolução de compras, nº 000.273.792 (cópia fl. 111) e nº 000.254.062 (fl. 113), sendo, portanto, indevida a cobrança do imposto no valor de R\$8.646,61, fatos geradores, respectivamente, de 31/12/2014 e 28/02/2015.

Remanesce, todavia, a cobrança do ICMS em relação às operações relacionadas aos fatos geradores verificados em 31/01/2014 e 28/02/2014, nos valores, respectivamente de R\$4.331,36 e R\$1.001,33, pois uma simples declaração firmada por uma empresa que presta serviço a autuada não tem o condão de provar que as operações foram objeto de cancelamento das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e). Deveria o contribuinte seguir o rito previsto na legislação do ICMS, especialmente as normas do art. 92 do RICMS/BA, para cancelamento das NFs-e no prazo de 24 horas. Após esse intervalo, só mediante emissão de nota de devolução pelo comprador das mercadorias ou mediante NF de entrada de emissão do próprio vendedor, quando se tratasse de operação de saída realizada para não contribuinte do ICMS, validaria, de forma regular, o desfazimento das operações.

Pelas razões acima expostas, ficam também mantidas todas as cobranças lançadas na infração 05, atinente ao ICMS-ST, no valor principal de R\$20.092,79, devendo ser homologado o valor objeto de reconhecimento e parcelamento pelo contribuinte, relacionado ao fato gerador verificado em 28/02/2015, no importe de R\$9.456,41, conforme relatório constante da fl. 620 dos autos.

Na infração 02, a cobrança recaiu sobre operações com recolhimento a menor do ICMS pela aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. As autuantes declararam que o ICMS foi lançado em razão do contribuinte ter aplicado carga tributária menor que a devida nas saídas de mercadorias através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saídas através de Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF, Exercício 2014 e 2015, Anexo II (fls. 37/43).

A defesa refutou integralmente a cobrança, afirmando que todas as saídas objeto do lançamento foram efetuadas para pessoas jurídicas (CNPJs), suscetíveis de incidência da carga tributária reduzida de 10%, ao invés de 17%, incidindo a norma da redução de base de cálculo do Dec. nº 7.799/2000.

Ao refutar os argumentos defensivos, as autuantes consignaram que a carga tributária desta empresa varia conforme a atividade do destinatário da mercadoria. Assim, nas saídas de mercadorias para pessoa física, a carga tributária é cheia (17%), e nas saídas para pessoa jurídica, se destinada a uso e consumo, a carga tributária é reduzida para 10%. Afirmaram que o contribuinte deveria separar as operações, possibilitando a conferência fiscal, o que não ocorreu, por ocasião da ação fiscal. Afirmaram ainda que usualmente a saída de mercadorias via cupom fiscal se dá para pessoa física, uma vez que no cupom fiscal não existe campo próprio para inserção de redução de base de cálculo de cada item. No entanto, o contribuinte afirmou que também procedeu a saída de mercadorias para pessoa jurídica através de cupom fiscal. Salientaram as autuantes que apesar de tal procedimento não ser proibido, dificultou em muito a separação da carga tributária aplicada à pessoa física e à pessoa jurídica.

Aduziram em seguida que os dados do ECF que geraram as saídas por cupom fiscal, são enviados ao fisco através do resumo mensal - Registro C425 da EFD -, e o detalhamento dos itens e demais dados de cada cupom fiscal são compilados nos Registros E14 e E15 da EFD, e guardados pelo contribuinte. Que esses registros são entregues ao fisco somente quando solicitados.

Ao ser solicitado pelas auditoras para que apresentasse o Registro E14 (que corresponde à Memória de Fita Detalhe – MFD), a fim de que fosse verificado cupom a cupom, qual o montante das saídas destinadas à pessoa jurídica, o contribuinte alegou que houve troca de equipamentos e que não mais possuía tais arquivos de registros, conforme resposta de *e-mail* em anexo. Disseram em seguida, que a alternativa adotada na ação fiscal foi solicitar ao contribuinte que fizesse a reconstrução dos principais campos do Registro E14, em planilha Excel, a fim de que fosse verificado o montante de saídas para pessoas jurídicas e consequentemente o valor do ICMS que foi lançado a maior (carga tributária de 17%, em vez de 10%).

Registraram que após um intervalo temporal razoável, o contribuinte conseguiu apresentar uma planilha compatível com as notas fiscais emitidas com CFOP 5929, (**Lançamento efetuado em**

**decorrência de emissão de documento fiscal relativo à operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF), o que resultou em alguns ajustes nos lançamentos desta infração para a cifra de R\$13.464,65, conforme fizeram constar nas planilhas: Demonstrativo de Saídas Via Cupom Fiscal – Destinadas à Pessoa Jurídica e Demonstrativo de Débito, Ajustado, ambas em anexo (doc. fls. 588/590).**

Restou demonstrado, portanto, a partir dos dados fornecidos pelo próprio contribuinte, que foram processadas saídas para pessoas jurídicas no período autuado com ICMS total de R\$35.512,52, remanescendo a cobrança de R\$13.464,65, devido a título de imposto sem carga tributária reduzida, por se tratar de saídas para consumidor final – pessoa física (R\$48.977,18 – R\$35.512,53). O item 02 é PROCEDENTE EM PARTE, remanescendo os valores constantes do Demonstrativo de Débito Ajustado reproduzido à fl. 588, no valor principal de R\$13.464,65, conforme planilha abaixo:

| INFRAÇÃO 02  |            |                  |                  |
|--------------|------------|------------------|------------------|
| DATA OCORR   | DATA VCTO  | VL ICMS LANÇTO   | VL ATUAL         |
| 31/01/2014   | 09/02/2014 | 1.025,31         | 699,30           |
| 28/02/2014   | 09/03/2014 | 817,86           | 429,70           |
| 31/03/2014   | 09/04/2014 | 472,20           | 360,19           |
| 30/04/2014   | 09/05/2014 | 389,68           | 288,83           |
| 31/05/2014   | 09/06/2014 | 534,54           | 356,40           |
| 30/06/2014   | 09/07/2014 | 472,70           | 332,87           |
| 31/07/2014   | 09/08/2014 | 1.065,91         | 520,85           |
| 31/08/2014   | 09/09/2014 | 1.420,72         | 526,32           |
| 30/09/2014   | 09/10/2014 | 574,38           | 391,97           |
| 31/10/2014   | 09/11/2014 | 1.047,99         | 380,15           |
| 30/11/2014   | 09/12/2014 | 842,53           | 437,29           |
| 31/12/2014   | 09/01/2015 | 938,88           | 448,11           |
| 31/01/2015   | 09/02/2015 | 717,98           | 373,65           |
| 28/02/2015   | 09/03/2015 | 504,79           | 430,99           |
| 31/03/2015   | 09/04/2015 | 474,69           | 337,88           |
| 30/04/2015   | 09/05/2015 | 409,86           | 287,69           |
| 31/05/2015   | 09/06/2015 | 617,01           | 320,65           |
| 30/06/2015   | 09/07/2015 | 624,88           | 171,49           |
| 31/07/2015   | 09/08/2015 | 3.513,47         | 643,11           |
| 31/08/2015   | 09/09/2015 | 5.755,51         | 3.000,30         |
| 30/09/2015   | 09/10/2015 | 3.315,95         | 238,92           |
| 31/10/2015   | 09/11/2015 | 6.671,04         | 1.120,49         |
| 30/11/2014   | 09/12/2015 | 7.830,77         | 468,57           |
| 31/12/2015   | 09/01/2016 | 8.938,53         | 898,93           |
| <b>TOTAL</b> |            | <b>48.977,18</b> | <b>13.464,65</b> |

Na infração 03, a acusação foi de recolhimento a menor de ICMS, em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Inicialmente, observo que não procede o argumento defensivo de nulidade desse item da autuação. Essa cobrança se deu em razão do contribuinte ter aplicado redução de base de cálculo em percentual superior ao permitido para a respectiva operação, conforme foi detalhado nas planilhas: Demonstrativo de Saídas via Nota Fiscal – Carga Tributária a Menor, Exercícios 2014 e 2015 - Anexo III (fls. 44/50), possibilitando, assim, que o contribuinte exercesse na sua plenitude o direito de defesa e respectivo contraditório.

No mérito, observo que estão contemplados nessa planilha (Anexo III), os produtos CD-R, DVD-R, Câmera WEB, adaptador USB e calculadoras, cujas NCMs 8523.4110, 8525.8019, 8473.3049 e 8470.1000 não estão listados no Anexo 5-A do RICMS-BA, para gozarem da redução da carga tributária para 7%, prevista no RICMS/BA, no art. 268, inc. XIII.

Consta, portanto, no Anexo III do A.I., parte integrante dessa ocorrência, que o contribuinte atribuiu carga tributária de 7% (sete por cento) a alguns itens de informática, cujas NCM não estão listados no Anexo 5-A, nem em outros dispositivos do RICMS/BA. Somente estão contemplados com carga tributária reduzida os itens de informática cuja codificação na NCM e a descrição do produto estejam inseridas no Anexo 5-A do RICMS. Os demais itens de informática, não listados na norma do benefício, têm carga tributária normal de 17% (dezessete por cento). Portanto, a redução de base de cálculo foi aplicada pelo contribuinte de forma indevida, já que não possui amparo na legislação do imposto, especialmente nas disposições do RICMS/BA.

Concluo, portanto, pela manutenção integral do item 03 do Auto de Infração, no importe principal de R\$9.701,65.

A infração 04 está relacionada ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, dos exercícios de 2014 e 2015. Foram detectadas na ação fiscal omissão de saídas.

Para esta infração, o contribuinte reconheceu o valor cobrado para o exercício de 2014, no importe principal de R\$7.338,90, tendo efetuado o parcelamento dessa cobrança conforme atesta o relatório juntado à fl. 620 dos autos.

Em relação à parcela impugnada, restrita à ocorrência do ano de 2015, no valor principal de R\$45.008,86 (fato gerador de 31/12/15), as autuantes, na fase de informação fiscal, reconheceram a procedência das alegações defensivas, afirmando que o Sistema de Fiscalização - SIAF, utilizado na auditoria fiscal, por um erro de parametrização, ignorou indevidamente todas as notas fiscais em cuja descrição do item foram utilizados caracteres especiais (a exemplo de #, @, /, \*). Solicitaram a exclusão da cobrança de 2015 da peça de lançamento, porque não corresponde à correta contagem física dos estoques.

O item 04 do Auto de Infração, portanto, fica mantido em parte, com a exclusão tão somente da ocorrência de 31/12/2015. Os valores já recolhidos pelo contribuinte, via parcelamento, para o exercício de 2014, no importe principal de R\$7.338,90, deverão ser homologados pela Infaz de origem do PAF (IFEP COMÉRCIO).

No tocante à infração 06, que contempla a acusação de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária) nas operações internas regidas por Termo de Acordo Atacadista (Decreto nº 7.779/00), o contribuinte, na fase de defesa, reconheceu a procedência integral dessa ocorrência. Efetuou o parcelamento do débito lançado desse item, no importe principal de R\$55.425,03, conforme atesta o relatório do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão Tributária, cujas folhas estão anexadas às págs. 620/621 dos autos. Item procedente, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo contribuinte pela repartição fiscal de origem do PAF.

Quanto ao pedido subsidiário da defesa de aplicação da redução de 70% da multa, em relação às parcelas pagas antes do término do prazo para a impugnação do Auto de Infração, o mesmo tem amparo nas disposições do art. 45, inc. I da Lei nº 7.014/96, devendo ser contemplado, se já não o foi, no tocante às parcelas já quitadas, à vista ou através do pedido de parcelamento.

Passo doravante ao exame da infração 07. Neste item, a cobrança recaiu sobre a falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativamente às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Deixou o autuado de efetuar a retenção do ICMS-ST nas saídas internas para contribuintes com atividades de revenda de mercadorias, conforme consta nas planilhas: Demonstrativo de Saída de Mercadorias sem Retenção do ICMS-ST, Exercícios 2014 e 2015, Anexo VII (fls. 85/91).

Essa infração totalizou o montante principal de R\$294.736,56. O contribuinte procedeu o reconhecimento parcial dessa ocorrência, no valor principal de R\$149.619,47, e impugnou a cifra de R\$144.366,18.

Argumentou que o ICMS-ST das operações impugnadas se refere a vendas para pessoas jurídicas que não praticam, especialmente com habitualidade e fito de lucro, saídas de mercadorias descritas como fatos geradores do ICMS devido por antecipação total.

Conforme foi destacado na informação fiscal, o contribuinte foi alçado à condição de substituto tributário por força do art. 7º-B do Decreto nº 7.799/00, obrigando-se a fazer a retenção do ICMS-ST nas saídas de mercadorias destinadas à revenda.

Nessa condição, o contribuinte do ICMS beneficiado pelo Dec. nº 7.799/00, deve adotar dois procedimentos:

- I. Ao proceder à saída de mercadorias enquadradas na ST para revenda, destacar na nota fiscal o ICMS de 17% (dezessete por cento) sobre a operação própria, e o ICMS-ST sobre a base de cálculo da substituição tributária; e
- II. Ao proceder à saída de mercadorias enquadrada na ST para fins uso e consumo de pessoa jurídica, destacar na nota fiscal o ICMS com carga tributária reduzida de 10% (dez por cento) sobre a operação própria, em consonância com o benefício do Decreto nº 7.799/00, sem efetuar a retenção antecipada do imposto.

No caso concreto, por ocasião das saídas destinadas a contribuintes com atividades exclusivas, não vinculadas à revenda de material de papelaria, a exemplo de farmácias, açougues, concessionárias de veículos, restaurantes, postos de gasolina, etc. as autuantes não cobraram o ICMS-ST, sendo as operações de venda consideradas saídas para uso e consumo – carga tributária de 10% - ,porque estes contribuintes efetivamente não revendem itens de papelaria.

Porém, quando as saídas foram destinadas a contribuintes com atividade mista, a exemplo de supermercados, minimercados, lojas de variedades, armarinhos, livrarias, etc., as autuantes consignaram que essas empresas tanto consomem material de papelaria (ex: papel ofício, canetas, marcadores, envelopes, CDR, etc), quanto os revendem em pequenas quantidades. Que os itens básicos de papelaria podem ser adquiridos facilmente em mercados e lojas de variedade sem nenhuma dificuldade e que essas lojas expõem tais produtos sempre em pequenas quantidades e sem muita variedade a fim de atender à necessidade imediata do seu cliente. Diante dessa situação qualificada como “dúbia”, de difícil distinção se as saídas dos itens de papelaria para aqueles contribuintes de atividade mista se deram para revenda ou se para uso e consumo, preferiram cobrar o imposto, pela carga tributária normal de 17% (dezessete por cento), acrescido do ICMS ST, resultando na exigência de parte do imposto que integra o item 07 do presente lançamento de ofício.

Listaram na peça acusatória, a título exemplificativo, contribuintes destinatários das mercadorias que podem ter adquirido os produtos de papelaria para fins de revenda: *LOGIN INFORMÁTICA LTDA (equipamentos e suprimentos de informática); ATACADÃO CENTRO SUL LTDA (supermercado); CEREALISTA RECONCAVO LTDA (supermercado); CARLOS ALBERTO MATIAS FILHO – ME (livraria de bairro); D & P ARMARINHO LTDA ME (Armarinho de bairro).*

Submeteram a distinção dessas operações, denominadas “dúbias” à apreciação deste Conselho Estadual de Fazenda, uma vez que não foi possível separar o tipo de operação por critério objetivo, nem pelo volume de cada compra, nem pela habitualidade. Em suma: em quaisquer das variáveis objetivas, foi possível estabelecer se as operações destinaram-se à revenda ou ao uso e consumo dos adquirentes, conforme frisado acima.

Frente ao que foi exposto, inclusive o que foi expressamente exposto pelas autuantes na peça acusatória e na informação fiscal, entendo que a cobrança do valor remanescente deste item do Auto de Infração, no importe de R\$144.366,18, restou bastante fragilizado, por inexistir prova

contundente nos autos, de que as mercadorias foram adquiridas para fins de revenda nos estabelecimentos destinatários.

Ressalto mais uma vez, que as próprias autuantes informaram que não foi possível distinguir ou precisar pela habitualidade ou pelo volume (quantidade) comercializado, se as mercadorias destinavam-se à revenda, o que revela em relação a essas cobranças, a inexistência de certeza e liquidez na apuração, tornando a infração em parte insegura, devendo tal circunstância ser interpretada em favor do contribuinte, que fez uma apuração efetiva e real dos valores devidos, no total de R\$149.619,47, com a inclusão das operações de transferências para outros estabelecimentos da autuada, destinados a posterior revenda, incluindo também as saídas para contribuintes/adquirentes, que ao menos possuíam cadastro, ainda que secundário, com o **código de atividade 47.61-0-03 – Comércio varejista de artigos de papelaria**.

Pelas razões acima expostas, a infração 07 fica mantida em parte, no valor R\$ 149.619,47, devendo ser homologados os valores já recolhidos via parcelamento, conforme Demonstrativo abaixo e relatório anexado às fls. 620/621.

| Infração | Ocorrência | Vencimento | Valor Devido/Parcelado |
|----------|------------|------------|------------------------|
| 07.02.03 | 31/01/2014 | 15/02/2014 | 15.054,27              |
| 07.02.03 | 28/02/2014 | 15/03/2014 | 6.193,07               |
| 07.02.03 | 31/03/2014 | 15/04/2014 | 4.466,76               |
| 07.02.03 | 30/04/2014 | 15/05/2014 | 7.728,01               |
| 07.02.03 | 31/05/2014 | 15/06/2014 | 6.881,70               |
| 07.02.03 | 30/06/2014 | 15/07/2014 | 3.778,94               |
| 07.02.03 | 31/07/2014 | 15/08/2014 | 7.229,27               |
| 07.02.03 | 31/08/2014 | 15/09/2014 | 5.770,23               |
| 07.02.03 | 30/09/2014 | 15/10/2014 | 7.143,14               |
| 07.02.03 | 31/10/2014 | 15/11/2014 | 7.525,64               |
| 07.02.03 | 30/11/2014 | 15/12/2014 | 7.877,76               |
| 07.02.03 | 31/12/2014 | 15/01/2015 | 6.253,04               |
| 07.02.03 | 31/01/2015 | 15/02/2015 | 8.175,81               |
| 07.02.03 | 28/02/2015 | 15/03/2015 | 3.607,34               |
| 07.02.03 | 31/03/2015 | 15/04/2015 | 3.038,10               |
| 07.02.03 | 30/04/2015 | 15/05/2015 | 3.833,87               |
| 07.02.03 | 31/05/2015 | 15/06/2015 | 3.309,68               |
| 07.02.03 | 30/06/2015 | 15/07/2015 | 3.763,04               |
| 07.02.03 | 31/07/2015 | 15/08/2015 | 4.357,05               |
| 07.02.03 | 31/08/2015 | 15/09/2015 | 4.815,59               |
| 07.02.03 | 30/09/2015 | 15/10/2015 | 9.530,08               |
| 07.02.03 | 31/10/2015 | 15/11/2015 | 6.331,91               |
| 07.02.03 | 30/11/2015 | 15/12/2015 | 6.954,86               |
| 07.02.03 | 31/12/2015 | 15/01/2016 | 6.000,31               |
|          |            |            | 149.619,47             |

Em conclusão: nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor principal de R\$260.975,18, conforme composição abaixo por item autuado:

Infração 01 – R\$5.332,69 – PROCEDENTE EM PARTE;  
Infração 02 – R\$13.464,65 – PROCEDENTE EM PARTE;  
Infração 03 – R\$9.701,65 – PROCEDENTE;  
Infração 04 – R\$7.338,90 – PROCEDENTE EM PARTE;  
Infração 05 – R\$20.092,79 – PROCEDENTE;  
Infração 06 – R\$55.425,03 – PROCEDENTE;  
Infração 07 – R\$149.619,47 – PROCEDENTE EM PARTE.

Reitero que os valores já recolhidos pelo contribuinte deverão ser objeto de homologação na repartição de origem do processo (IFEP Comércio).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279462.0003/17-4, lavrado contra **ATACADÃO DO PAPEL EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento

do imposto no valor de **R\$260.975,18**, acrescido das multas de 60% sobre R\$228.210,80, de 100% sobre R\$12.671,59; e de 150% sobre R\$20.092,79, previstas no art. 42, incisos II, "a", "e", V, "a" e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

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, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de outubro de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA