

A. I. Nº - 299314.0901/14-9

AUTUADA - SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.

AUTUANTES - CRIZANTO JOSÉ BICALHO e SÉRGIO BORGES SILVA

ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17.05.2019

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0040-05/19**

**EMENTA: ICMS.** 1. ENTRADA DE MERCADORIAS SEM REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. Após ajustes feitos na fase instrutória e aplicação de legislação tributária penal favorável ao contribuinte, a infração é tida como parcialmente procedente. 2. BENEFÍCIO FISCAL. ESTORNO DE CRÉDITOS FISCAIS EFETIVADOS ANTES DE INICIADA A AÇÃO FISCAL. APLICAÇÃO DE MULTA EM FACE DE TER INEXISTIDO REPERCUSSÃO TRIBUTÁRIA. Demonstrada que a correção na escrita se deu antes de instaurada a ação fiscal, ainda que a destempo do lapso contemplado no benefício fiscal, penalidade cabível é a prevista no art. 42, XVIII, "b" da Lei 7.014/96. Infração parcialmente procedente. 3. DECLARAÇÕES INCORRETAS NAS DMAs. APLICAÇÃO DE PENALIDADE. Contribuinte reconhece e efetua o recolhimento. Infração procedente. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS DECLARADO NA DMA. Contribuinte reconhece e efetua o pagamento. Infração procedente. 5. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ICMS INCIDENTE EM OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS EM LIVRO FISCAL. Após ajustes feitos na fase instrutória, infração é tida como parcialmente procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cumpre de início salientar que o presente relatório obedece às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais.

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2014, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$17.462.907,95, teve a cobrança desdobrada em cinco infrações, a saber:

**Infração 01 – 16.01.01:**

*Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) sujeita (s) à tributação sem o devido registro na escrita fiscal.*

*Não foram registradas na Escrita Fiscal do autuado diversas Notas Fiscais Eletrônicas que acobertaram retorno de produtos de informática remetidos para depósito neste estado e fora deste, além de aquisições de bens e outras entradas. Vide Anexo 02.*

Alude a fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2012 e de janeiro a dezembro de 2013, com violação aos arts. 217, 247 e 322, todos do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, e multa de 10%, prevista no art. 42, IX da Lei 7.014/96.

**Infração 02 – 01.05.26:**

*Manutenção de saldo credor, não estornado, decorrente de crédito indevido de ICMS.*

**Exercício 2012:**

*O contribuinte, no período da autuação, estava habilitado ao Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro-Eletrônica e Telecomunicações PROTEC, disciplinado no Regulamento do*

*Fundo de Desenvolvimento Social e Econômico - FUNDESE, e no Decreto nº 7.798/2000, através da Resolução do Conselho Deliberativo do Fundese de número 98/2005, que foi revalidada pela Resolução 153/2008 do mesmo Conselho.*

*Em 2005, o Dec. 9.332 (art. 10) autoriza os contribuintes habilitados ao PROTEC a substituírem os incentivos previstos pela utilização de crédito fiscal, na forma que indica e conforme previsão em Regime Especial.*

*A Resolução 153/2008 ao revalidar o enquadramento do Autuado no PROTEC, estabelece que os incentivos ali previstos serão substituídos pelo uso de crédito fiscal na forma que será apontada em Regime Especial.*

*Por sua vez, o Dec. 11.552/2009 estabelece e disciplina a substituição dos incentivos do PROTEC pelo uso de créditos fiscais “Art. 1º Os contribuintes..., poderão, em substituição ao incentivo previsto nesse programa, escriturar como crédito fiscal de ICMS o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às entradas de mercadorias destinadas à industrialização...” e determina tacitamente, entre outras condições, que “§4º Ao final de cada exercício, os contribuintes beneficiados verificarão o saldo desses créditos fiscais porventura acumulados e estornarão o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre”.*

*O Regime Especial concedido ao Autuado conforme Parecer DITRI 10.174/2009 também traz a mesma limitação aos Créditos Fiscais Acumulados - CFA, conforme disposto na sua Cláusula Quinta: “Ao final de cada exercício, o contribuinte verificará o saldo dos CFA de que trata este regime e estornará o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre, lançando o respectivo valor no livro Registro de Apuração do ICMS de uso especial, no item “Outros Débitos”, com a anotação “Estorno de créditos”.*

*A autuação refere-se a estes estornos que deveriam ter sido feitos ao final dos exercícios de 2010 e 2011 e que não se verificaram.*

*Anexamos os arquivos eletrônicos, todos devidamente autenticados, contendo aos Livros Fiscais {Escrituração Fiscal Digital - EFD}, NFe - Notas Fiscais eletrônicas, Livro Razão (Escrituração Contábil Digital - ECD), de onde foram extraídos os dados que caracterizam o cometimento de infração conforme o DEMONSTRATIVO DA FALTA DE ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL ACUMULADO - (ESTORNO DE CREDITO FISCAL ACUMULADO DEVIDO, CONFORME REGIME ESPECIAL E DECRETO 11552/09) - APURAÇÃO MENSAL - MOVIMENTAÇÃO DO SALDO DE CRÉDITO FISCAL ACUMULADO. Vide Anexo 03.1.*

*Exercício de 2013:*

*Como citado acima, o contribuinte manteve crédito fiscal acumulado indevidamente por não ter observado o disposto em seu Regime Especial previsto no Decreto 11552/09 no montante de R\$12.277.130,26 referente exercício de 2012 conforme demonstrativo constante do Anexo 03.1.*

*Além da infração acima referente ao exercício de 2012, verificamos, ainda, que ao se ajustar os valores iniciais e finais de cada exercício para atender a legislação acima citada, o saldo em dezembro de 2013 não suportou o estorno escriturado pelo contribuinte (estorno de R\$56.325.956,15) em dezembro de 2013. O citado estorno (estorno de R\$56.325.956,15) não encontrou, então, crédito fiscal acumulado suficiente para ser compensado e, assim, restou nenhum crédito fiscal acumulado em 31 de dezembro de 2013.*

*Porém, apesar de não possuir qualquer crédito fiscal acumulado em 31 de dezembro de 2013, ainda foi encontrado escriturado o valor de R\$10.681.062,67 a título de saldo de crédito fiscal acumulado em 31/dezembro/2013, conforme o DEMONSTRATIVO - DIVERGÊNCIA ENTRE CRÉDITO FISCAL ACUMULADO DEVIDO E O ESCRITURADO - MANUTENÇÃO DE CRÉDITO FISCAL ACUMULADO INDEVIDO - ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL ACUMULADO. Vide Anexo 03.2.*

*Alude a fatos geradores ocorridos em dezembro de 2012 e em dezembro de 2013, com violação ao art. 27, §3º, da Lei 7014/96, c/c o art. 310 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, e multa de 60%,*

prevista no art. 42, VII, “b”, da Lei 7014/96.

**Infração 03 – 16.05.11:**

*Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através da DMA (Declaração e Apuração Mensal do ICMS).*

*A DMA referente a setembro de 2013 apresenta divergência em relação ao que se encontra escriturado: No campo do Crédito Fiscal Acumulado em virtude de diferimento, isenção, redução de base de cálculo e outros motivos, não foram informados os seguintes valores: saldo anterior, créditos gerados no mês. Vide Anexo 04.*

Alude a fato gerador ocorrido em setembro de 2013, com violação ao art. 255, §1º, I do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e multa fixa de R\$140,00, prevista no art. 42, XVIII, “c” da Lei 7.014/96, alterada pela Lei 8.534/02.

**Infração 04 – 02.12.01:**

*Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo (s) regulamentar (es) o imposto declarado na DMA – Declaração e Apuração Mensal do ICMS.*

*Contribuinte declara no Campo Apuração do Imposto da Declaração e Apuração Mensal do ICMS – DMA de dezembro de 2013 que tem imposto a recolher (ICMS). O valor de ICMS a recolher declarado é R\$37.831,35. O valor declarado na citada DMA é igual ao valor devido escriturado no seu LRAICMS na respectiva Escrituração Fiscal Digital – EFD, porém, não foi encontrado o respectivo Documento de arrecadação Estadual – DAE. Vide Anexo 05.*

Alude a fato gerador em dezembro de 2013, com violação aos arts. 32, 34, III e VIII, da Lei 7.014/96, c/c o art. 255 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012, e multa de 50%, prevista no art. 42, I, da Lei 7014/96, alterado pela Lei 11899/2010.

**Infração 05 – 02.01.02:**

*Deixou de recolher, no(s) prazo (s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios.*

*Contribuinte não escriturou Notas Fiscais Eletrônicas - NFe emitidas conforme DEMONSTRATIVO DO ICMS A RECOLHER- OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NO LIVRO FISCAL - FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. Vide Anexo 06.*

Alude a fatos geradores ocorridos de janeiro a março e junho a outubro de 2012, e janeiro e abril de 2013, no valor de R\$321.539,95, com violação aos arts. 50, 124, I, 322, 323 e 936, todos do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, e multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei 7.014/96.

No intuito de suportar a acusação tributária, os autuantes apensam, entre outros documentos, intimação para apresentação de livros e documentos (fls. 09/11), termo de início de fiscalização (fl. 13), demonstrativos de falta de registro na escrita fiscal (fls. 16/27 – Anexo 02), demonstrativo de falta de estorno de crédito fiscal acumulado (fls. 29/30 – Anexo 03), demonstrativo de divergência entre crédito fiscal acumulado devido e o escriturado (fl. 31 – Anexo 03.2), registros de controle de créditos fiscais (fls. 32/43), folhas do livro Razão (fls. 44/55), DMAs – omissão de informações (fls. 57/58 – Anexo 04), demonstrativo do valor do ICMS não recolhido (fls. 61/76 – Anexo 05), demonstrativo do ICMS a recolher (fls. 78/99 – Anexo 06), recibo de recepção de arquivos eletrônicos (fl. 101 – Anexo 07) e CDR contendo arquivos digitais das peças anexadas em mídia física (fl. 102).

Ciente do lançamento em 02.10.2014, contribuinte oferta impugnação em 03.11.2014, com registro no sistema de protocolo (fl. 120).

Sobre a infração 01, anexa o contribuinte documentos que comprovam que a penalidade é insubstancial, visto que a auditoria: i) apontou a falta de escrituração de diversas notas que se encontram devidamente registradas no Livro de Entradas; ii) desconsiderou a existência de Notas Fiscais canceladas, devolvidas no ato de recebimento e vinculadas a operações declaradas

desconhecidas pelo contribuinte, e; iii) não observou que a maior parte das mercadorias não se sujeita à tributação.

E relacionou as notas fiscais que foram devidamente escrituradas (fls. 126/127), notas fiscais canceladas, devolvidas no ato de recebimento e vinculadas a operações cujo desconhecimento foi declarado pelo contribuinte (fls. 127/131), apresentando quadros separados para cada uma das situações fiscais.

Em paralelo, prossegue o sujeito passivo, não houve infração ao art. 42, IX, da Lei Estadual nº 7.014/96 pela falta de registro de entrada das Notas Fiscais vinculadas a operações com mercadorias não sujeitas à tributação, como, por exemplo, venda de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano e operações internas de retorno de mercadorias depositadas em armazéns gerais.

Isto porque as mercadorias não são tributadas nas operações de venda de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano (CFOP 6551), como se verifica da falta de destaque do imposto nos documentos fiscais e no campo “DADOS ADICIONAIS” de alguns deles.

Outrossim, tampouco se sujeitam à tributação as mercadorias a que se referem as Notas Fiscais emitidas pela Intermarítima Portos e Logística S/A, Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegários, Log-In Logística Intermodal S/A e Martins Medeiros Logística LTDA: os respectivos comprovantes de inscrição no CNPJ/MF (Doc. 06) comprovam que todos são armazéns gerais situados no Estado da Bahia.

A legislação equipara-os a uma extensão do próprio remetente e exclui da hipótese de incidência do imposto o envio de mercadorias para armazenamento dentro do próprio Estado que, portanto, não se sujeita à tributação, nos termos do art. 6º, VI, e 464, ambos do RICMS/97.

Logo, a ausência de tributação das operações cujas notas não foram porventura escrituradas, impede a manutenção da multa de 10% (dez por cento) aplicada sobre os respectivos valores, pois não há enquadramento do comportamento do autuado na norma que prevê a infração.

Em complemento, pede-se a aplicação do §7º do art. 42 da Lei do ICMS, visto não ter havido dolo, fraude, simulação e não ter havido também falta de pagamento do tributo.

Sobre a infração nº 02, a improcedência da Infração é resultado de análise mais detalhada dos institutos que regulamentam o regime de penalidades do direito tributário, do comportamento do sujeito passivo em face da imputação e do histórico dos diversos atos normativos que trataram dos benefícios fiscais associados à sua atividade.

Destarte, a impugnante acabou explorando temas como a natureza da penalidade, a constatação de ter havido denúncia espontânea da infração, a detecção de inconsistências no procedimento fiscalizatório e haver fundamentação para cancelamento da sanção pecuniária.

Ao discorrer acerca da investigação da natureza da penalidade, sustenta o contribuinte que o Código Tributário Nacional estabelece um esquema bastante severo de responsabilidade por infrações, ao ponto de afirmar que o ilícito “independe da intenção do agente ou do responsável e da efetividade, natureza e extensão dos efeitos do ato” (art. 136).

O objetivo fundamental das sanções tributárias é, pela intimidação do potencial infrator, evitar condutas que levem ao não pagamento do tributo ou que dificultem a ação fiscalizadora (que, por seu turno, visa também obtenção do correto pagamento do tributo). A multa não tem por finalidade a produção de receita pública, e sim desestimular o comportamento que configuraria sua hipótese de incidência – no caso do art. 42, VII, “c”, da Lei nº 7.014/96, coibir a manutenção e, pior, utilização indevida de crédito fiscal – e por isto mesmo constitui uma receita extraordinária ou eventual. Nesta trilha, traz citações de Paulo de Barros Carvalho.

Pelo viés de ter ocorrido denúncia espontânea da infração, afirma a defendant ter providenciado o estorno do crédito antes do início da fiscalização e necessidade de exclusão da penalidade.

Isto porque, com base no art. 138 do CTN, a empresa espontaneamente ajustou sua conduta ao comportamento cuja penalidade exigia ou proibia, em sintonia com o que ensinam Luciano Amaro e Leandro Paulsen, cuja transcrição da lição deste último aqui merece repetição:

*“O objetivo da norma é estimular o contribuinte infrator a colocar-se em situação de regularidade, resgatando as pendências deixadas e ainda desconhecidas por parte do Fisco, com o que este recebe o que lhe deveria ter sido pago e cuja satisfação, não fosse a iniciativa do contribuinte, talvez jamais ocorresse. A previsão legal é absolutamente consentânea com uma estrutura tributária incapaz de proceder à fiscalização efetiva de todos os contribuintes e que precisa, demais, estimular o cumprimento espontâneo das obrigações tributárias, seja tempestivamente, seja tardiamente. Na medida em que a responsabilidade por infrações resta afastada apenas com o reconhecimento e cumprimento da obrigação, preserva-se a higidez do sistema, não se podendo ver nela nenhum estímulo à inadimplência”.*

Nestas circunstâncias, ao realizar o lançamento, os i. auditores não observaram que, antes do início do procedimento fiscal em 01/07/2014, conforme Termo de Intimação (Doc. 07), o contribuinte realizou o estorno previsto no Decreto nº 11.552/2009 e no Parecer DITRI nº 10.174/2009, como se verifica do demonstrativo em anexo (Doc. 08).

Como reforço, segundo é possível verificar no livro Registro de Apuração do ICMS de uso especial (Doc. 09), em 31/12/2013 houve o estorno do valor que excedeu ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre dos exercícios anteriores, como nele se verifica no item “Outros Débitos” com a anotação “Estorno de créditos”.

O estorno consta, também, das Demonstrações Financeiras do contribuinte em 31 de dezembro de 2013 e 2012 (Doc. 10), consoante se observa da variação do “ICMS a recuperar” entre os exercícios, mencionado no item “9. Impostos a recuperar” (p. 22).

Por outro lado, o Livro Razão (Doc. 11) ratifica o estorno dos créditos fiscais em 31/12/2013, como indica o lançamento do crédito de R\$56.325.956,15 (cinquenta e seis milhões, trezentos e vinte e cinco mil, novecentos e cinquenta e seis reais e quinze centavos) no campo “VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL”, item nº 1.1.03.07 (“Impostos a recuperar”) da conta nº 1.1.03.07.0008 (“ICMS”).

Por fim, a informação consta também na página 300 do Livro Diário (Doc. 12) e, desta forma, não há dúvidas de que o contribuinte se colocou em situação regular, com o cumprimento da obrigação tributária prevista no art. 1º, §4º, do Decreto nº 11.552/2009 e na cláusula quinta do Parecer DITRI nº 10.174/2009, independente e anteriormente a qualquer medida da Auditoria.

Em paralelo, não lhe era exigível, no caso, o pagamento de tributo, na medida em que a falta de estorno do crédito fiscal acumulado não repercutiu na relação de crédito/débito do ICMS e tampouco implicou pagamento de imposto inferior ao devido. O tipo do art. 42, VII, “b” da Lei nº 7.014/96 limita a sua incidência às situações “que não importe em descumprimento de obrigação principal” e a própria Fiscalização ratifica a regularidade dos recolhimentos, ao se abster de lançar crédito pelo descumprimento de obrigação principal.

Assim, negar aplicação à denúncia espontânea significa violentar o Princípio da Isonomia pois, na prática, implicaria tratamento idêntico entre o contribuinte que regulariza eventual desconformidade e aquele que se recusa a fazê-lo, sem prejuízo de também apena a boa-fé e atentar contra o próprio instituto, aliás consoante explica o STJ em posicionamento que novamente cabe reprodução:

AGRAVO REGIMENTAL. TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO DA DÍVIDA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. IMPOSSIBILIDADE DE EXCLUSÃO DA MULTA MORATÓRIA.

1. A 1ª Seção, no julgamento do REsp 378.795/GO, assentou o entendimento de que o benefício concedido pelo art. 138, do CTN não incide nos casos em que o contribuinte paga o seu débito parceladamente.

2. Ressalva do ponto de vista no sentido de que exigir qualquer penalidade, após a espontânea denúncia, é conspirar contra a ratio essendi da norma inserida no art 138 do CTN, malferindo o fim inspirador do instituto, voltado a animar e premiar o contribuinte que não se mantém obstinado ao inadimplemento.

3. A denúncia espontânea exoneradora que extingue a responsabilidade fiscal é aquela procedida antes da instauração de qualquer procedimento administrativo. Assim, engendrada a denúncia espontânea nesses moldes, os consectários da responsabilidade fiscal desaparecem, por isso que reveste-se de contraditio in terminis impor ao denunciante espontâneo a obrigação de pagar “multa”, cuja natureza sancionatória é inquestionável. Diverso é o tratamento quanto aos juros de mora, incidentes pelo fato objetivo do pagamento a destempo, bem como a correção monetária, mera atualização do principal.

4. Trata-se de técnica moderna indutora ao cumprimento das leis, que vem sendo utilizada, inclusive nas questões processuais, admitindo o legislador que a parte que se curva ao *decisum* fique imune às despesas processuais, como sói ocorrer na ação monitória, na ação de despejo e no novel segmento dos juizados especiais.

5. Agravo Regimental desprovido. (AgRg no REsp 422.075/GO, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA TURMA, julgado em 07/11/2002, DJ 25/11/2002, p. 202)

Logo, o impugnante efetuou o estorno previsto no Decreto nº 11.552/2009 e no Parecer DITRI nº 10.174/2009 antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração. A medida caracterizou denúncia espontânea que, por sua vez, exclui a responsabilidade pela infração, em especial a multa, nos termos do art. 138 do CTN.

No tocante a ter ocorrido inconsistências no procedimento fiscalizatório, detalha ter havido diferenças na metodologia utilizada pelo contribuinte e pela fiscalização para adequar o crédito fiscal acumulado às exigências do Decreto nº 11.552/2009 e no Parecer DITRI nº 10.174/2009.

De um extremo, o sujeito passivo identificou a necessidade do estorno em 2013, inclusive relativamente aos exercícios anteriores, reconstituiu a conta dos créditos fiscais acumulados, e estornou tudo aquilo que excedia ao valor passível de manutenção.

Ou seja, anulou-se todos os créditos fiscais acumulados que correspondiam ao “valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre” (Parecer DITRI nº 10.174/2009, Cláusula Quinta), extirpando qualquer chance de manutenção de crédito indevido.

O defensor não poderia efetuar de forma diferente, naquela data (31/12/2013), os estornos porventura exigíveis ao final de cada um dos exercícios anteriores (2010, 2011 e 2012), inclusive porque a única maneira de fazê-lo seria com registros retroativos, que não são admitidos pela legislação.

De outra sorte, a Fiscalização acatou o estorno realizado pelo contribuinte, mas retirou-o do contexto em que efetivado para justificar uma inexistente manutenção de crédito indevido depois de 31/12/2013: cumularam-se os estornos supostamente exigíveis ao final dos exercícios de 2010, 2011 e 2012 – por meio da reconstituição da conta corrente fiscal – com aquele realizado voluntariamente em 2013, cujo valor só foi aquele indicado (R\$56.325.956,15), porque os anteriores não foram efetuados.

Especificamente, no valor de R\$56.325.956,15 incluem-se os estornos de R\$28.225.561,76, apontado pela Fiscalização para 2010, R\$12.852.761,90, indicado para 2011, e R\$12.277.130,26, exigido para 2012, no total de R\$53.355.453,92, conforme o Anexo 3.1, assim como o aquele devido em 2013.

Noutros termos, se o contribuinte houvesse estornado os créditos fiscais acumulados ao final de 2010, 2011 e 2012, o saldo inicial em janeiro/2013 seria diverso daquele que escriturou no Livro

Registro de Apuração do ICMS de uso especial, assim como o valor do estorno em 2013 não seria aquele nele registrado.

Portanto, se a Auditoria adotou procedimento diverso, deveria igualmente adaptar o estorno realizado pelo contribuinte à metodologia que reputa correta, e não acolhê-lo no que lhe convém para, em seguida, afirmar que ainda houve manutenção indevida de crédito fiscal depois de 31/12/2013.

Nestas circunstâncias, fica claro que não se pode cogitar de manutenção indevida de crédito fiscal pelo contribuinte depois do estorno voluntariamente realizado. Ao revés, o valor de R\$10.681.062,67, escriturado no LRAICMS de Uso Especial, é resultado estrito da aplicação das regras do Decreto nº 11.552/2009 e do Parecer DITRI nº 10.174/2009. Por conseguinte, nenhum fundamento há que autorize, em qualquer hipótese, o lançamento da penalidade de R\$6.408.637,60.

Respeitante à possibilidade de anulação das penalidades propostas, a improável recusa de se reconhecer a denúncia espontânea do contribuinte e fazer valer os efeitos que lhe são inerentes resulta no afastamento da sanção por motivo diverso, pois também se identifica na espécie os requisitos para se aplicar o art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e o art. 158 do RPAF.

O cancelamento da multa pela falta de estorno do crédito fiscal (2012 e 2013) deve ser realizado desde que se verifiquem os requisitos a que se refere a legislação. A penalidade não pode prevalecer quando se demonstre os pressupostos objetivos e subjetivos que justifiquem sua desconstituição, sob pena de se confundir discricionariedade com arbitrariedade: Administração Pública tem a prerrogativa de avaliar discricionariamente a presença dos motivos que autorizam o cancelamento da multa, mas depois de verificar-las, não pode se abster de fazê-lo. Destarte, uma vez comprovado que a conduta não implicou *falta de recolhimento do imposto e tampouco foi praticada com dolo, fraude ou simulação, nada justifica manter-se o lançamento*.

O atendimento da condição objetiva não só foi confirmado pela própria Fiscalização, que não constituiu crédito pela falta de recolhimento de imposto, como é inerente ao benefício fiscal. O regime especial ora aplica o deferimento, ora autoriza a redução de base de cálculo, com a qual a alíquota efetiva nas saídas é de 3,5% (três e meio por cento); ao mesmo tempo em que facilita a apropriação e acumulação integral dos créditos de ICMS nas entradas. Enfim, o objetivo é limitar o ônus tributário a 10% (dez por cento) do saldo devedor apurado, como confirma o Parecer GECOT 10.174/2009.

Por força do Regime Especial, o saldo credor em cada período (computado com base no total das entradas) é invariavelmente superior ao saldo devedor (calculado com base na alíquota de 3,5%), tanto que ocorre o acúmulo cujo estorno o Decreto nº 11.552/2009 passou a exigir.

A sistemática impede que a falta de estorno do crédito fiscal acumulado tenha impactado, de alguma forma, na apuração do imposto devido enquanto houver o benefício. Inclusive, é por isso que se previu a cláusula que limita o uso do benefício a 90% (noventa por cento) do ICMS a recolher, com a finalidade de garantir um ingresso mínimo aos cofres do Estado. Consequentemente, o eventual descumprimento da obrigação não implicou – e nem poderia implicar – falta de recolhimento de tributo.

Em contrapartida, não há o menor fundamento para se imaginar de dolo, fraude ou simulação no caso em tela, precipuamente porque incompatíveis com o procedimento do contribuinte, que corrigiu o problema antes de qualquer providência da Fiscalização.

A questão não se originou de alguma conduta com intenção de lesar o Estado, prejudicar a arrecadação, ocultar negócio, dificultar a fiscalização ou obter algum benefício indevido, mas sim da superposição de orientações contraditórias, originadas de atos normativos que dispunham diversamente sobre a mesma matéria.

Por um lado, não há dúvidas que o Decreto nº 11.552/2009 e o Parecer GECOT 10.174/2009 determinam o estorno do valor dos créditos fiscais acumulados que exceder ao montante acumulados no segundo semestre de cada exercício.

Contudo, a exigência não constava dos instrumentos originais por meio dos quais se concedeu os benefícios ao contribuinte e garantiu-os até 31/12/2019, como se verifica das cláusulas do Termo de Reti-ratificação, de 17/05/2005 (Doc. 13), e do 2º Termo de Reti-ratificação, de 11/02/2008 (Doc. 14).

Novamente, não há qualquer fundamento que permita afirmar que o sujeito passivo agiu com dolo, fraude ou simulação, em especial quando preferiu adequar-se à novel legislação e realizar o estorno do crédito fiscal acumulado, embora houvesse argumentos que o permitisse discutir a manutenção do benefício concedido com prazo determinado.

Em razão das circunstâncias apresentadas, na Infração nº 02 também se encontram preenchidos todos os requisitos objetivos (inexistência de descumprimento de obrigação principal) e subjetivos (ausência de dolo, fraude ou simulação) para que nela, afastada a denúncia espontânea, seja aplicado o art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 e art. 158 do RPAF.

Sobre a Infração 05, a impugnante argui a sua nulidade e a inexistência de descumprimento de quaisquer obrigações.

Os auditores sustentam que foram realizadas operações tributáveis entre 31/01/2012 e 30/04/2013, com a emissão das respectivas Notas Fiscais que, entretanto, não se levou lançamento no Livro de Registro de Saídas e, por via reflexa, no Livro de Registro de Apuração de ICMS, em descompasso com os arts. 50, 124, I, 322, 323 e 936 do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97.

Contudo, ao efetuar o lançamento fiscal, não se observou que o fundamento legal utilizado para capitular o descumprimento – dispositivos do RICMS/97 – apenas se aplicava até 31/03/2012, em razão da vigência do Decreto nº 13.780/2012, nos termos de seus arts. 494 e 495.

Desta forma, observa-se que o lançamento fiscal, relativamente aos fatos geradores entre 01/04/2012 e 30/04/2013, foi realizado com base em fundamento legal já revogado, em afronta ao que determina o art. 144 do CTN, segundo o qual “o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada”.

Nestas circunstâncias, tal procedimento macula a própria constituição do crédito tributário, caracterizando hipótese de nulidade, como se conclui do art. 39, V, “a” e “b”, c/c art. 18, IV, “a”, ambos do RPAF.

Por conseguinte, o incorreto enquadramento legal da conduta consignado no auto de infração impede o exercício pleno do contraditório e, neste caso, está caracterizada a nulidade do lançamento fiscal, seja por falta de requisito que lhe é essencial, seja por potencial cerceamento da ampla defesa.

Outrossim, o contribuinte prega a inexistência de descumprimento de quaisquer obrigações pois, do cotejo entre as Notas Fiscais indicadas pela Fiscalização no Anexo 06 e os registros fiscais do contribuinte, apenas as NF-e nº 3239, 3325, 3326, 3346 e 3459 não se encontram lançadas nos Livros de Registros de Saídas e de RAICMS (Doc. 15). Logo, o contribuinte não incorreu na infração apontada e o crédito tributário é indevido.

Não fosse o bastante, há outros equívocos na autuação. A Fiscalização lançou crédito tributário pela falta de registro de NF-e de saídas – já descaracterizada – em operações não sujeitas ao ICMS, como se verifica das Notas Fiscais nº 2, 19, 2234, 2442, 2483, 2499, 2520, 3400, 3531 e 44491 a 44495. Decerto, se a operação não é tributável, não há que se falar em lançamento de imposto em razão dela, ainda que se verificasse a falta de registro das Notas Fiscais.

Há erro também na constituição de crédito tributário em face da suposta falta de registro das NF-e nº 1338, 15579, 15580, 15581 e 15606, na medida em que os documentos fiscais foram cancelados, o que comprova a inexistência das operações neles declaradas, afastando a exigência de imposto.

Por tudo isso, não há que se falar em realização de operações tributáveis, com a emissão de documentos fiscais e falta de recolhimento do imposto, seja porque houve escrituração das NF-e, seja por causa da não-incidência de ICMS ou pelo cancelamento de parte delas.

Terminado o ataque às acusações fiscais, a autuada passa a defender a necessidade de Diligência Fiscal, inclusive intimar-se os armazéns gerais, para que apresentem as Notas Fiscais indicadas no rol apresentado pela Fiscalização e seja confirmada a natureza das respectivas operações.

No mais, para que não reste qualquer dúvida, o contribuinte disponibilizará toda a documentação necessária para se constatar a regularidade de sua escrituração e também comprovar, em especial, a inexistência de qualquer omissão no recolhimento de tributos.

Outrossim, é preciso que a ASTEC se manifeste sobre a correção do estorno efetivado pelo contribuinte, recomponha a conta corrente dos créditos fiscais acumulados e enfim indique a existência ou não de saldo ao final de 2013, precipuamente para descaracterizar, nesta parte, a Infração nº 02.

Finalmente, a diligência é necessária também para se ratificar o erro da Fiscalização, que desconsiderou a escrituração regular de uma série de notas e a natureza de diversas operações, para depois constituir indevidamente o crédito tributário da Infração nº 05.

Por isso, é essencial que ocorra a diligência, em respeito ao direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, prescritos no artigo 5º, incisos LIV e LV, da CF/88, a fim de que seja demonstrada a inidoneidade da presente autuação ou, sucessivamente, a aplicabilidade, à espécie, do art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96.

Por todo o exposto acima, o contribuinte pede a nulidade e o cancelamento do auto de infração.

O contribuinte documenta sua defesa com inscrição no CNPJ (doc. 01), Procuração e Estatuto Social (doc. 02), Comprovante de pagamento da Infração nº 03 (doc. 03), Comprovante de pagamento da Infração nº 04 (doc. 04), Livro de Registro de Entradas (Notas escrituradas – doc. 05), Comprovantes de Inscrição e Situação Cadastral dos Armazéns-Gerais (doc. 06), Termo de início do procedimento fiscal (doc. 07), Demonstrativo de Estorno (doc. 08), Livro de Registro de Apuração do ICMS de uso especial (doc. 09), Demonstrações Financeiras em 31 de dezembro de 2013 e 2012 (doc. 10), Livro Razão (doc. 11), Livro Diário (doc. 12), Termo de Reti-ratificação, de 17/05/2005 (doc. 13), 2º Termo de Reti-ratificação, de 11/02/2008 (doc. 14) e Livro de Registro de Saídas (Notas escrituradas – doc. 15), arquivos acondicionados em mídia digital (fl. 161).

Em seu informativo fiscal (fls. 163/194), os i. auditores fiscais afirmam que:

1) A empresa recebeu uma cópia idêntica ao PAF em questão, constando o Auto de Infração 299314.0901/14-9, com todos os elementos que descrevem detalhadamente as cinco infrações evidenciadas na ação fiscal, inclusive através dos respectivos enquadramentos legais e multa aplicada, conforme se observa fls. 01 a 05 do PAF. Observa-se também que, mesmo tendo sido entregues todos os demonstrativos ao contribuinte, o mesmo poderia solicitar cópia adicional de parte ou de todo o PAF em tela.

2) Das cinco infrações que compõem o auto de infração em questão, apenas as infrações 01, 02 e 05 foram objeto da impugnação cuja pretensão é o cancelamento parcial do lançamento fiscal. E que o sujeito passivo declara ter anexado os documentos que intitula “Doc. 03 e 04”, embora o doc. 03 não tenha sido encontrado.

3) Acerca da infração 01:

3.1) O contribuinte não acosta documento que comprove sua declaração da penalidade ser insubstancial, pois, na verdade, todas as mercadorias em questão se sujeitam à tributação. E que das nove notas fiscais relacionadas por ele, somente a nota fiscal 3027 estava de fato escriturada. Pesquisando o motivo de termos considerado a nota fiscal 3027 não escriturada, encontrou-se um erro na informação oriunda da própria EFD do contribuinte, o qual registrou a nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027 como sendo modelo 1, quando na realidade é modelo 55. Tal fato resultou na seleção indevida no cruzamento de informações no levantamento fiscal. Logo, diante das evidências, os autuantes concordam com a exclusão da nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027 apontada pelo contribuinte neste subitem, ensejando a revisão do Anexo 02, referente à Infração 01.

3.2) As notas fiscais mencionadas pelo impugnante não estavam canceladas, devolvidas no ato de recebimento, vinculadas a operações desconhecidas, emitidas pelo próprio autuado, consoante comprovam várias Autorizações de Uso da Nota Fiscal Eletrônica, cujas imagens se encontram encartadas na peça informativa (fls. 165/169).

3.3) É importante observar que às fls. 127, 128, 129, 130 e 131, o contribuinte anexou planilhas com duplicidade de informação relativamente a um total de 10 (dez) Notas Fiscais Eletrônicas - NFe a saber: 1 - NFe nº 3946 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 2 - NFe nº 7589 (fls.: 128 e novamente na fls.: 131), 3 - NFe nº 8971 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 4 - NFe nº 8993 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 5 - NFe nº 9093 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 6 - NFe nº 9266 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 7 - NFe nº 9597 (fls.: 129 e novamente na fls.: 130), 8 - NFe nº 9728 (fls.: 129 e novamente na fls.: 130), 9 - NFe nº 9857 (fls.: 129 e novamente na fls.: 131) e 10 - NFe nº 78473 (fls.: 129 e novamente na fls.: 130). Esta duplicidade de informação não trouxe qualquer benefício à peça de defesa do autuado, por se tratar de Notas Fiscais Eletrônicas - NFe de entradas de mercadorias, as quais foram autorizadas para uso, porém, não escrituradas pelo contribuinte.

3.4) As notas fiscais eletrônicas - NFe foram autorizadas, se referem a operações entre contribuintes do ICMS e não se tratam de notas de saída, e sim notas fiscais de entradas não registradas. A defesa apresentada pelo contribuinte, como verificamos acima, só se mostrou útil para uma única nota fiscal eletrônica: NFe nº 3027.

3.5) Por conseguinte, o defendente apenas declara a existência de algumas notas constantes no levantamento fiscal que se referem a operações de venda de bem do ativo imobilizado com uso superior a um ano, embora nada comprove. No entanto, a criteriosa análise dos documentos apresentados pelo contribuinte na sua peça de defesa às fls. 156 a 161, bem como, das notas fiscais eletrônicas gravadas em mídia e cópias de documentos anexados como prova da infração autuada pelos Autuantes às fls. 101 e 102 deste PAF, nos permite concluir que não existe qualquer comprovação de que tais mercadorias seriam bens do ativo imobilizado com mais de um ano de uso.

3.6) Ao contrário do que o autuado alegou sem provar, todas as notas fiscais constantes do Anexo 02 da Infração 01 são referentes a mercadorias, as quais são, inclusive, produtos de informática que o impugnante vende com regularidade, conforme se conclui da análise das operações comerciais registradas nos seus livros e notas fiscais, que também se encontram anexados ao presente processo. É irrelevante para a perfeita caracterização da infração o fato de que o remetente dos produtos de informática tenha dado tratamento de bem do ativo imobilizado às referidas mercadorias. Não são mercadorias com fase de tributação encerrada e não existe qualquer fundamento na tentativa de equiparação das mesmas com produtos isentos ou não tributados.

3.7) Como o contribuinte não nega que tenha deixado de efetuar o devido registro das notas fiscais de entrada no livro fiscal próprio, e, para esta infração, a legislação é muito clara quando prevê a sanção do Art. 42, IX da Lei Estadual 7.014/96. A simples falta de destaque de imposto na nota fiscal de entrada, bem como na nota fiscal de saída, não pode jamais justificar a falta de registro da mesma no livro fiscal próprio, como pretende concluir o Autuado.

3.8) Irrelevante a mercadoria ser ou não tributável, sendo dever de ofício do servidor do Fisco constituir o crédito tributário em favor do Erário, conforme previsão legal.

3.9) Na planilha Anexo 02, referente a Infração 01, apensa ao lançamento, não consta uma única nota fiscal referente à Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegários, CNPJ: 13.592.092/0092-25. Além disto, o contribuinte deixa claro seu equívoco ao confundir “mercadoria sujeita a tributação” com “operação sujeita a tributação”. Assim, esclarecida a confusão feita pelo sujeito passivo, pode-se verificar no PAF em questão, que a infração está vastamente comprovada por meio de cópias de documentos fiscais, livros fiscais e registros eletrônicos devidamente autenticados e anexados ao presente auto de infração. A infração 01 - 16.01.01 foi caracterizada quando o contribuinte deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, contudo, como vemos, a sua manifestação não conseguiu elidir a

infração em tela e, portanto, em nada o beneficia. Só a título de exemplo, apresentou-se as notas fiscais 18.528, 18.865 e 2.222, cujos arquivos são parte integrante deste PAF imagens encartadas nas informações (fls. 171/172), emitidas pelo autuado respectivamente em 31/05/2012, 28/06/2012 e 25/06/2012 que demonstram que os produtos em questão, no caso MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI IS 1442, código do produto B507QJ13B é mercadoria tributada. Deste modo, a operação de venda desta mercadoria tributada (MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI IS 1442, código do produto B507QJ13B), bem como, sua transferência para armazém geral situado em outro Estado (no caso São Paulo) se dá com a emissão de documento fiscal com o destaque do ICMS. Como se vê, trata-se de mercadoria sujeita à tributação. Deste modo, a operação de venda desta mercadoria tributada (MIC. PORTATIL NOTEBOOK STI IS 1442, código do produto B507QJ13B), bem como, sua transferência para armazém geral situado em outro Estado (no caso São Paulo) se dá com a emissão de documento fiscal com o destaque do ICMS. Contudo, a entrada desta mercadoria tributada para armazém geral situado no Estado da Bahia se dá com a emissão de documento fiscal sem o destaque do ICMS. Seja como for, a mercadoria é TRIBUTADA, porém, a operação, por outro lado pode ser ou não. Portanto, a não escrituração da nota fiscal eletrônica - NFe nº 2.222 por parte do contribuinte constitui infração que é caracterizada quando este dá entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. A nota fiscal eletrônica - NFe nº 2.222 está relacionada na planilha constante do Anexo 02, referente à Infração 01 - 16.01.01. O fato é que os computadores, notebooks e demais equipamentos de informática, todos, via de regra, mercadorias sujeitas a tributação e na grande maioria produzidas pelo estabelecimento industrial autuado, foram armazenados pelo contribuinte em armazéns gerais. No retorno destas mercadorias sujeitas a tributação ao estabelecimento remetente não houve o devido registro no livro fiscal de entradas de parte das notas fiscais que serviram para acompanhar o transporte das mesmas. Então, não resta dúvida de que a multa a ser aplicada é aquela prevista no Art. 42, IX da Lei 7.014/96.

3.10) A sanção prevista no art. 42 da Lei mencionada visa salvaguardar os interesses do Estado da Bahia diante do iminente prejuízo decorrente das futuras operações de saída com mercadorias sujeitas a tributação que não foram registradas na movimentação do estoque do contribuinte. Em outras palavras, não se trata da presunção de que possa haver, neste caso, fato gerador do ICMS pela entrada de mercadoria, que, por não ter sido registrada, teria provocado elisão fiscal. É evidente que a sanção prevista no art. 42, IX é uma multa de aspecto formal, não relacionada com fato gerador na entrada de mercadoria, mas, subliminarmente conectada com provável fato gerador na saída subsequente da mercadoria. Por isto, a medida, a dose, a quantificação da sanção a ser aplicada submete-se à natureza da mercadoria em questão, se tributada ou não, se com fase de tributação encerrada ou não (casos de substituição tributária). É isto, e tão somente isto, que se pode depreender da leitura do art. 42, IX. Em nenhum momento é feita referência à natureza da operação de entrada, ou mesmo ao valor de tal operação, ou se tributada ou não. O foco recai sobre a mercadoria, bem ou serviço, seu valor comercial e sua condição de sujeição à tributação, obviamente, no momento da ocorrência do fato gerador, que é, via de regra, a saída. Logo, verifica-se o perfeito enquadramento da sanção aplicada ao comportamento irregular do Autuado que está vastamente comprovado na Infração 01 - 16.01.01 do presente PAF, por meio de cópias de documentos, livros fiscais e registros eletrônicos devidamente autenticados e anexados ao presente auto de infração. No caso em questão, o sujeito passivo não contestou uma única nota fiscal eletrônica - NFe dentre as 530 (quinhentas e trinta) relacionadas no Anexo 02 da Infração 01 - 16.01.01, pois, como pode-se facilmente verificar nos arquivos digitais que integram o PAF (conforme fls.: 101 e 102), todas as notas fiscais arroladas no citado Anexo 02 são referentes a mercadorias sujeitas a tributação. Como se vê, a manifestação do contribuinte em nada o beneficia. O RICMS-BA é muito claro quando define e detalha a forma como cada documento fiscal deve ser lançado no Livro Registro de Entradas. Já o art. 42, IX da Lei 7014/96 estabelece a sanção cabível para a falta de cumprimento da regra estabelecida, ou seja, a falta do lançamento de documento fiscal naquele livro. Todos os elementos necessários à completa comprovação e

caracterização da irregularidade na qual incorreu o demandante se encontram presentes neste PAF, não tendo sido feita qualquer interpretação extensiva da legislação.

3.11) O sujeito passivo empobrece a sua retórica com uma declaração vazia na qual, ainda, acrescenta ao seu texto enviesado referente a ativo imobilizado sem qualquer sentido com a infração autuada, além de continuar confundindo “operação não tributada” com “mercadoria não tributada”.

3.12) Procede a aplicação da multa porque não se pode, de nenhuma forma, concluir que o descumprimento não tenha causado a falta de recolhimento do tributo. Ao contrário disto, a falta de registro da entrada de mercadoria é forte indicativo de saída de mercadoria sem registro, o que representa prejuízo ao Erário, de sorte que não se pode alegar ausência de dolo, fraude ou simulação. Não é por outra razão que a sanção prevista não é tão desprezível, e tem seu dimensionamento ajustado ao possível prejuízo da Fazenda Pública resultante do cometimento de tais irregularidades. Nesta direção, é citado o Ac CJF N° 0540-11/03. Além disto, as infrações em matéria tributária independem da intenção do agente. Reside, portanto, justamente no fato de que não se pode comprovar que não tenha havido prejuízo ao Erário, a conclusão lógica da completa inaplicabilidade do art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96 ao presente caso. Em outras palavras, não estão presentes os requisitos objetivos que possibilitam o cancelamento ou redução da multa. Importante ressaltar, mais uma vez, que com a ação fiscal restou evidenciada a infração autuada (Infração 01 - 16.01.01) relativamente ao total de 530 notas fiscais eletrônicas - NFe relacionadas no Anexo 02 e que se encontram devidamente gravadas e anexadas ao presente processo, com certificado de autoria e autenticidade, conforme Recibo constante à fl. 101. Destas citadas 530 notas fiscais eletrônicas - NFe, o contribuinte contesta um total de 129 notas fiscais eletrônicas - NFe conforme verifica-se às fls.: 127, 128, 129, 130 e 131 de sua peça de defesa. Portanto, o sujeito passivo concorda com a infração autuada (Infração 01 - 16.01.01) em relação às 401 notas fiscais eletrônicas - NFe não impugnadas. Lembramos que a citada quantidade de 129 notas fiscais eletrônicas - NFe se deve ao fato do contribuinte ter usado 10 notas fiscais eletrônicas - NFe em duplicidade quando fez a relação de notas fiscais as quais relacionou em sua peça de defesa às fls.: fls.: 127, 128, 129, 130 e 131, onde se constata que o sujeito passivo anexou planilhas com duplicidade de informação relativamente a um total de 10 (dez) Notas Fiscais Eletrônicas - NFe a saber: 1 - NFe nº 3946 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 2 - NFe nº 7589 (fls.: 128 e novamente na fls.: 131), 3 - NFe nº 8971 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 4 - NFe nº 8993 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 5 - NFe nº 9093 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 6 - NFe nº 9266 (fls.: 128 e novamente na fls.: 130), 7 - NFe nº 9597 (fls.: 129 e novamente na fls.: 130), 8 - NFe nº 9728 (fls.: 129 e novamente na fls.: 130), 9 - NFe nº 9857 (fls.: 129 e novamente na fls.: 131) e 10 - NFe nº 78473 (fls.: 129 e novamente na fls.: 130). Esta duplicidade de informação não trouxe qualquer benefício à peça de defesa do Autuado, por se tratar de Notas Fiscais Eletrônicas - NFe de entradas de mercadorias, as quais foram autorizadas para uso, porém, não escrituradas pelo contribuinte. Portanto, restam, ainda, 401 notas fiscais eletrônicas - NFe que não foram objeto de qualquer contestação por parte do defendant, já que não se enquadram em nenhuma das alegações trazidas pelo mesmo, para as quais o sujeito passivo não nega que tenha deixado de efetuar o registro das demais notas fiscais de entrada no livro fiscal próprio. Por outro lado, como verificamos detalhadamente acima, da relação de 129 notas fiscais eletrônicas - NFe apenas uma única nota fiscal eletrônica - NFe encontrava-se, de fato, escriturada: nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027. Relembraos que pesquisando o motivo de termos considerado a nota fiscal 3027 não escriturada, encontramos que em decorrência de erro na informação oriunda da própria EFD do contribuinte, o qual registrou a nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027 como sendo modelo 1, quando na realidade é modelo 55. Tal fato resultou na seleção indevida no cruzamento de informações no levantamento fiscal. Diante das evidências, os autuantes concordam com a exclusão da nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027 apontada pelo sujeito passivo neste subitem, ensejando a revisão do Anexo 02, referente à Infração 01. Portanto, de um total de 530 notas fiscais eletrônicas - NFe que ensejaram a cobrança relativamente à Infração 01 - 16.01.01, conforme Anexo 02, apenas uma única fiscal eletrônica - NFe restou comprovadamente escriturada: a nota fiscal eletrônica - NFe nº

3027. Deste modo, das 530 notas fiscais eletrônicas - NFe inicialmente elencadas no Anexo 02 da Infração 01 - 16.01.01, restaram 529 notas fiscais eletrônicas - NFe que o contribuinte não demonstrou ter escriturado. Na realidade, pelo contrário, o sujeito passivo confessou que não escriturou. Sendo assim, é devida a correção do Anexo 02 da Infração 01 - 16.01.01. Como já tínhamos declarado, os autuantes concordam com a exclusão da nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027 apontada pelo contribuinte, ensejando a revisão do Anexo 02, referente Infração 01 - 16.01.01. Ressaltamos que a exclusão da referida nota fiscal eletrônica repercutiu unicamente no valor total referente a abril/2012 do ANEXO 02 de fls.: 17. Portanto o restante do citado ANEXO 02 se mantém inalterado.

4) Acerca da infração 02:

4.1) Os valores autuados em 31/12/2012 e 31/12/2013, decorrentes da manutenção de saldo credor, não estornado, defluem de fatos distintos e que tal entendimento é de especial importância.

4.2) Assim, em primeiro lugar, o valor de R\$12.277.130,26 deveria ter sido estornado em 31/12/2012 (exercício de 2012) por força do art. 1º, §4º, do Dec. 11552/2009, a saber: "... Ao final de cada exercício, os contribuintes beneficiados verificarão o saldo desses créditos fiscais porventura acumulados e estornarão o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre ...", como se pode verificar no demonstrativo constante do Anexo 03, mais precisamente no Anexo 03.1. Logo, o sujeito passivo, para elidir esta reportada infração, necessita comprovar que fez o devido estorno, no valor de R\$12.277.130,26 em 31 de dezembro de 2012.

4.3) Em segundo lugar, o valor de R\$10.681.062,67 que consta indevidamente na escrita fiscal e contábil do contribuinte como crédito fiscal acumulado em dezembro de 2013 e que, portanto, deveria ter sido estornado em 31/12/2013 (exercício de 2013), pois, o sujeito passivo não dispunha de qualquer crédito fiscal naquela data após proceder os ajustes em dez/2010, dez/2011, dez/2012 e dez/2013, por força dos estornos determinados pelo Dec. 11552/2009, Art. 1º, §4º. Apesar de não mais ter qualquer crédito acumulado em dez/2013, como se pode verificar no demonstrativo constante do Anexo 03, mais precisamente no Anexo 03.2, o contribuinte ainda tinha registrado o valor de R\$10.681.062,67, a título de crédito fiscal. Logo, em relação ao valor autuado em questão (60% de R\$10.681.062,67), a Infração 02 cometida pelo sujeito passivo é também decorrente da manutenção de saldo credor por não ter estornado em 31/12/2013 o valor de R\$10.681.062,67, decorrente de crédito indevido de ICMS, pois, após os estornos por força do Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) devidos em dez/2010 (valor autuado via AI nº 269190.0106/14-2), dez/2011 (valor autuado via AI nº 269190.0106/14-2) e dez/2012 (valor autuado neste PAF), o contribuinte lançou em 31/12/2013 o valor de R\$56.325.956,15, conforme Livro Razão, histórico "VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL" e, assim, restando nenhum crédito fiscal naquela data (31/12/2013), conforme demonstrado no Anexo 03, mais precisamente no Anexo 03.2. O sujeito passivo, para elidir esta reportada infração, necessita comprovar que ao final dos citados ajustes por força do Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e do lançamento do valor de R\$56.325.956,15 em 31/dez/2013, conforme Livro Razão, histórico "VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL", ainda dispunha do saldo de crédito fiscal no valor de R\$10.681.062,67 em 31 de dezembro de 2013.

4.4) No que tange a ter ocorrido denúncia espontânea da infração, considere-se ser este o ponto mais importante da presente contenda, já que o impugnante tenta convencer os julgadores de que os créditos acumulados em questão teriam sido estornados antes do início da ação fiscal e que tal procedimento se constitui na sua denúncia espontânea.

4.4.1) Sem embargo, ao revés do que entende o autuado, a denúncia espontânea, na forma como se encontra disposta no art. 138 do CTN, constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo, inserido no campo do Direito Tributário Penal, devendo o denunciante, para cumprir o desiderato normativo, noticiar à Administração Fazendária da infração, fato que, absolutamente, não aconteceu.

4.4.2) Inclusive a denúncia espontânea está devidamente prevista no RPAF-BA (Dec. nº 7.629/99), na forma do art. 95. É preciso saber se o sujeito passivo consegue comprovar que de fato efetuou o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e que tal procedimento extemporâneo foi precedido de comunicação à SEFAZ/BA dando notícia de existência de irregularidade reconhecidamente cometida e que pretendia regularizar. Não comprovada tal alegação, restará demonstrado que somente na ação fiscal desenvolvida pelos autuantes se verificou existência de infração cometida pelo autuado, a qual decorreu do mesmo não ter efetuado o devido estorno de créditos fiscais acumulados em observância ao disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e que os valores em questão a serem estornados foram calculados pela auditoria, sendo, finalmente conhecidos e devidamente relacionados às datas de ocorrência devidas e nos montantes cujos valores restaram demonstrados.

4.4.3) Inaplicáveis as lições de Luciano Amaro porque não houve a notícia da infração prestada à Sefaz baiana.

4.4.4) Não resta dúvida de que o início da ação fiscal se deu em 01/07/2014, conforme Intimação e Termo de Início de Fiscalização que integram o presente processo.

4.4.5) O doc. 09 juntado na defesa não alude a documento ou livro fiscal que esteja previsto na legislação, mas sim de um arquivo eletrônico em formato “\*.pdf” sem nem mesmo firma posta, inservível como meio de prova.

4.4.6) O doc. 08 não traduz documento fiscal ou contábil previsto na legislação. Assim sendo, a manifestação do contribuinte em nada o beneficia.

4.4.7) O livro “Registro de Apuração do ICMS de uso especial” apesar de consignar em 31/12/2013 o estorno do valor, não se presta ao fim pretendido, pois, o defendanté é obrigado a fazer seus registros eletronicamente, ou seja, através da Escrituração Fiscal Digital - EFD, além do que o texto do registro no livro citado pelo contribuinte não tem qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º). Mister ressaltar que o atento exame dos arts. 248 e 249 do RICMS-BA de 2012 permite concluir que a cópia apresentada do documento intitulado “Registro de Apuração do ICMS de uso especial” não tem validade como prova, pois se encontra em completo desacordo com as previsões regulamentares, uma vez que, para o exercício de 2013, a legislação prevê obrigatoriedade para a autuada de apresentação de Livros Fiscais Eletrônicos. Tais livros foram regularmente escriturados e apresentados pelo demandante ao Fisco, que integram este auto de infração. Não tem qualquer validade o livro fiscal escriturado manualmente em papel, referente a dezembro de 2013.

4.4.8) O doc. 10 aborda demonstrações financeiras de uma empresa com estrutura de Sociedade Limitada. A data de elaboração de tais relatórios gerenciais é, no mínimo, posterior a 25 de março de 2014, que é a data que consta no relatório dos auditores independentes (cf. fls.: 04 do citado documento). Os reportados demonstrativos contábeis elaborados pelo Autuado, são documentos absolutamente impróprios para comprovarem que se procedeu o devido estorno dos créditos acumulados decorrentes do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4). Pela análise de todos os documentos e livros fiscais de apresentação obrigatória na lei, conclui-se que o sujeito passivo não procedeu o devido estorno dos créditos acumulados, decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4).

4.4.9) O doc. 11 se refere ao Livro Razão e não ratifica o reportado estorno, pois, como se pode verificar, o registro no livro citado pelo contribuinte “... VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL”, item nº 1.1.03.07 (“Impostos a recuperar”) da conta nº 1.1.03.07.0008 (“ICMS”) ...” não tem qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º). Como se pode observar, o registro no Razão a título de “... VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL” não guarda qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e, assim, portanto, o sujeito passivo não comprova ter efetuado o estorno em questão.

4.4.10) O doc. 12 se refere ao Livro Diário e nele na pág. 300 tem-se um registro referente a "... VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL ...", o qual não tem qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e, assim, portanto, o contribuinte não comprova ter efetuado o estorno em questão.

4.4.11) Diante de tais constatações, faz-se o seguinte questionamento: como o contribuinte pode imaginar ter procedido qualquer denúncia a SEFAZ/BA se nenhuma comunicação sua noticiando do seu cometimento da infração praticada foi feita a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia?

4.4.12) Por conseguinte, somente na ação fiscal desenvolvida pelos autuantes se verificou existência de infração cometida pelo autuado, decorrente do mesmo não ter efetuado o devido estorno de créditos fiscais acumulados em observância ao disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e que os valores em questão a serem estornados foram calculados pela fiscalização, sendo, finalmente conhecidos e devidamente relacionados às datas de ocorrência devidas e nos montantes cujos valores restaram demonstrados.

4.4.13) Em face de não ter havido repercussão tributária pelo fato do estorno não ter sido feito na época demarcada pela legislação, a multa de 60% continua sendo devida, exatamente porque aplicável quando o procedimento não implica em falta de pagamento do imposto.

4.4.14) Logo, no caso sob exame, há irremediável impossibilidade da aplicação dos benefícios da denúncia espontânea, prevista no art. 138 do CTN, pois o impugnante em nenhum momento comprovou que tenha efetivado qualquer denúncia à SEFAZ/BA, comunicando o cometimento da infração praticada quando descumpriu a ordem de efetuar estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º).

4.4.15) O que se verifica em relação ao benefício fiscal que o contribuinte desfrutava é que, apesar de ser bastante vantajoso, havia previsão de estornos de créditos fiscais acumulados a serem feitos ao final de cada exercício, segundo uma determinada regra. Porém, comprovadamente, estes estornos não vinham sendo feitos. Deste modo, excluir a responsabilidade pela infração constituiria afronta à regra estabelecida no parágrafo único do art. 138 do CTN.

4.4.16) Ademais, as denominadas obrigações acessórias não estão alcançadas pelo art. 138 do CTN. Elas se impõem como normas necessárias para que possa ser exercida a atividade administrativa fiscalizadora do tributo, sem laço com os efeitos de qualquer fato gerador do mesmo. A multa aplicada é em decorrência do poder de polícia exercido pela administração tributária pelo não-cumprimento de regra de conduta imposta ao contribuinte. Neste sentido, o descumprimento da obrigação acessória, ao contrário do descumprimento de obrigação principal, encerra-se em si mesmo. A penalidade aplicada ao sujeito passivo pelo fato de não ter efetuado os estornos de crédito fiscal acumulado em decorrência ao disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) é autônoma e independe da obrigação principal. O que está sendo punido, portanto, é o próprio descumprimento, de forma que a realização de qualquer outro ato pelo contribuinte, ainda que corrigindo a omissão punida, o que não é o caso, não retira a pertinência e a subsistência da multa aplicada, conforme se verifica na autuação da Infração 02 - 01.05.26.

4.4.17) Em relação à alegação de ter havido inconsistência do procedimento da Fiscalização, haja vista a autuada ter feito o estorno somente em 2013, há confissão dela não ter atendido tempestivamente ao disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º). E quando afirma que a fiscalização acatou o estorno realizado pelo contribuinte mas o retirou do contexto em que efetivado, reconhece-se o fato de que a ação fiscal foi desenvolvida atendendo exatamente às formalidades exigidas por força do Dec. 11.552/2009 (Art. 1º, §4º), portanto, nos limites da legalidade.

4.4.18) O fato do autuado declarar sem apresentar suas memórias de cálculo, que "... no valor de R\$56.325.956,15 incluem-se os estornos de R\$28.225.561,76, apontado pela Fiscalização para 2010, R\$12.852.761,90, indicado para 2011, e R\$12.277.130,26, exigido para 2012, no total de R\$53.355.453,92, conforme o Anexo 3.1, assim como o aquele devido em 2013...". Como vemos, o deficiente tenta vincular o valor de R\$56.325.956,15, que consta dos seus registros fiscais e

contábeis a título de, por exemplo, "... VALOR RELATIVO AO ICMS NÃO RECUPERÁVEL", item nº 1.1.03.07 ("Impostos a recuperar") da conta nº 1.1.03.07.0008 ("ICMS") ..." e que não guarda qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) com os valores copiados do demonstrativo Anexo 03.1, fls.: 29 e 30 deste PAF, elaborados pelos autuantes. Uma simples conferência do quanto declarado pelo autuado é impossível, pois o mesmo não nos apresenta qualquer demonstrativo que conste a memória de cálculo que comprove o montante, em valor monetário, que definiu como "... aquele devido em 2013 ...". Destarte, o sujeito passivo não comprova sua declaração e, portanto, a soma aritmética dos valores constantes do citado Anexo 03.1, ou seja,  $28.225.561,76 + 12.852.761,90 + 12.277.130,26 = 53.355.607,60$  referente a crédito excedente a estornar conforme Regime Especial e Dec. 11552/2009 ( $28.225.561,76 + 12.852.761,90 + 12.277.130,26 = 53.355.607,60$ ) com o valor nominado "... aquele devido em 2013 ..." ficou prejudicada, pois, se não conhecemos o valor de "... aquele devido em 2013 ...", então não poderemos comprovar se a soma de R\$53.355.607,60 mais o valor cognominado "... aquele devido em 2013 ..." de fato corresponde ao valor total de "... R\$56.325.956,15.

4.4.19) Quanto à alegação de não se poder cogitar de manutenção indevida de crédito fiscal pelo contribuinte depois do estorno voluntariamente realizado, sendo que o valor de R\$10.681.062,67, escriturado no LRAICMS de Uso Especial, é resultado estrito da aplicação das regras do Decreto nº 11.552/2009 e no Parecer DITRI nº 10.174/2009, conteste-se que o citado livro restou comprovadamente impróprio, visto que não se presta ao fim pretendido, pois, como sabemos, o autuado era obrigado a fazer seus registros eletronicamente, ou seja, através da Escrituração Fiscal Digital - EFD, sem falar que o texto do registro no livro mencionado não tem qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11.552/2009 (Art. 1º, §4º). Relevante observar que o atento exame dos arts. 248 e 249 do RICMS-BA de 2012 nos permite concluir que a cópia apresentada do documento intitulado "... "Registro de Apuração do ICMS de uso especial" (Doc. 09) não tem validade como prova, pois se encontra em completo desacordo com as previsões regulamentares, uma vez que, para o exercício de 2013, a legislação prevê obrigatoriedade na apresentação de Livros Fiscais Eletrônicos. Não tem qualquer validade o livro fiscal escriturado manualmente em papel, referente a dezembro de 2013.

4.4.20) A mera alegação de que o valor de R\$10.681.062,67 é resultado estrito da aplicação das regras do Decreto nº 11.552/2009 não constitui elemento de prova. É dever do deficiente comprovar o quanto afirma em sua defesa. De outro lado, como se pode verificar às fls.: 28 a 55 deste PAF, tem-se o ANEXO 03, no qual constam o demonstrativo ANEXO 03.1 e o demonstrativo ANEXO 03.2, cujas cópias foram entregues ao contribuinte em 02/10/2014. Tais demonstrativos apresentam todos os valores envolvidos na apuração dos respectivos valores de crédito fiscal acumulado a serem estornados em atenção ao disposto no Dec. 11552/2009 (Art. 1º, §4º) e que tais valores estão respaldados em documentos (fls.: 32 a 55) eletrônicos: Escrituração Fiscal Digital - EFD e Escrituração Contábil Digital - ECD. Também merece destaque o fato do autuado não ter contestado os valores lançados no ANEXO 03.1 e nem o ANEXO 03.2, a partir dos dados das referidas escriturações (EFD e EFD).

4.4.21) Sobre o pedido de aplicação do art. 42, §7º, da Lei nº 7.014/96 e do art. 158 do RPAF, não há que se falar em discricionariedade no âmbito da administração tributária, visto que todo ato praticado pela mesma deve estar respaldado em lei. No caso em tela, o contribuinte cometeu a infração de não estornar valores de crédito fiscal acumulado em atenção ao disposto no Dec. 11.552/2009, Art. 1º, §4º e, portanto, foi autuado, Infração 02 - 01.05.26, a qual está comprovadamente demonstrada e amplamente documentada. Por outro lado, o sujeito passivo em sua peça de defesa não afastou nenhum dos fatos apontados na autuação em tela e que, também, nada contestou o cálculo dos valores levantados, as datas dos fatos e os valores resultantes destes citados cálculos. O sujeito passivo não consegue demonstrar que corrigiu o problema antes de qualquer providência da Fiscalização.

4.4.22) Como se verificou, não assiste qualquer razão ao autuado quando fomenta a ideia de que o problema se originou da superposição de orientações contraditórias, originadas de atos

normativos que dispunham diversamente sobre a mesma matéria”, quando está plenamente comprovado e perfeitamente claro que, tanto no Decreto que concedeu o benefício e demais termos que o disciplinam, é OBRIGATÓRIO o estorno dos valores que excederem ao montante dos créditos acumulados no segundo semestre. E, diferentemente do que tenta convencer, não existe qualquer argumento que o permita discutir a manutenção do crédito fiscal acumulado. Os “atos normativos” em comento podem ser encontrados no anexo de fls. 102 deste PAF, cuja cópia em meio digital foi entregue ao contribuinte em 02 de outubro de 2014, conforme Recibo de Recepção de Arquivos Eletrônicos, de fls.: 101 deste PAF, mais precisamente na pasta “Legislação aplicável - Semp Toshiba”.

4.4.23) De outra sorte, o 2º Termo de Reti-ratificação, de 11/02/2008 no seu § 2º prevê o estorno da soma dos créditos fiscais que excederem os créditos gerados no segundo semestre de cada exercício.

4.4.24) Conclui-se para esta infração que os autuantes não possuem qualquer responsabilidade em relação à aplicação dos dispositivos regulamentares relacionados com a multa.

5) Acerca da infração 05:

5.1) A falta de registro das notas de saída alude a 61 documentos fiscais apontados no Anexo 06 e que se encontram devidamente gravados e apensados ao presente processo, com certificado de autoria e autenticidade, conforme recibo constante à fl. 101.

5.2) O contribuinte está certo ao apontar erro parcial no enquadramento da infração por falha na impressão do Auto de Infração resultante do SEAI - Sistema de Emissão de Auto de Infração, pois, de fato, foi impresso o enquadramento da infração para ocorrências com data de fato gerador anterior a 31/03/2012 referindo-se corretamente aos dispositivos do RICMS/BA aprovado pelo Dec. 6.284/97, contudo, não foi impresso o enquadramento da infração para ocorrências com data de fato gerador posterior a 31/03/2012, pois, no caso deveria haver referência aos dispositivos do RICMS/BA aprovado pelo Dec. 13.780/2012. Porém, a multa prevista no art. 42, inciso III da Lei 7.014/96, está claramente impressa e sua vigência cobre todo o período autuado. Logo, pesquisando sobre os enquadramentos programados para a Infração 05 - 02.01.02 no SEAI - Sistema de Emissão de Auto de Infração, verifica-se que estão previstas as respectivas tipificações: a) para o período janeiro de 2012 até março de 2012, o enquadramento está no art. 50, 124, I, 323, e 936 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97; b) para o período após abril de 2012, o enquadramento está no art. 2º, I, 32, ambos da Lei 7.014/96 c/c o art. 332, I e § 6º, do RICMS/BA, publicado pelo Dec. nº 13.780/2012. Logo, a referida irregularidade está claramente definida, explicada, demonstrada e comprovada documentalmente (vide Anexo 06 e anexo de fl. 102 deste PAF, cuja cópia em meio digital foi entregue ao contribuinte em 02.10.2014, conforme Recibo de Recepção de Arquivos Eletrônicos, de fl. 101 deste PAF), o que torna possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, não implicando nulidade o erro da indicação de dispositivo regulamentar, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal, conforme Art. 19 do RPAF-BA. E levando em conta que somente é considerado nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, resta comprovado que os lançamentos em questão não são nulos. Além disto, todos os demais elementos contidos neste PAF, dos quais foram entregues respectivas cópias ao contribuinte em 02/10/2014, tornam ineficaz a tentativa do sujeito passivo em macular a reportada autuação ao sugerir que não é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário.

5.3) Em face da alegação de ter inexistido o descumprimento das obrigações aventadas no lançamento, em verdade não houve qualquer dificuldade para entender a infração, seus fundamentos e a efetiva repercussão pelo cometimento da mesma, portanto, não há como suscitar cerceamento de defesa, não há qualquer motivo para se entender ser possível ser considerado nulo o lançamento de ofício em questão.

5.4) O cotejo entre as Notas Fiscais indicadas pela Fiscalização no Anexo 06 e os registros fiscais do contribuinte confirmam que apenas as NF-e nº 3239, 3325, 3326, 3346 e 3459 não se encontram

lançadas nos Livros de Registros de Saídas e de RAICMS (Doc. 15). ...”, confessando que “... as NF-e nº 3239, 3325, 3326, 3346 e 3459 não se encontram lançadas nos Livros de Registros de Saída ...” dizendo depois o autuado que, contrariando estranhamente sua própria afirmação, “... não incorreu na infração apontada e o crédito tributário é indevido ...”. E que após confessar não ter efetuado o devido registro das citadas notas fiscais eletrônicas - NFe, o sujeito passivo diz que “... A Fiscalização lançou crédito tributário pela falta de registro de NF-e de saídas – já descaracterizada – em operações não sujeitas ao ICMS, como se verifica das Notas Fiscais nº 2, 19, 2234, 2442, 2483, 2499, 2520, 3400, 3531 e 44491 a 44495. Decerto, se a operação não é tributável, não há que se falar em lançamento de imposto em razão dela, ainda que se verificasse a falta de registro das Notas Fiscais ...”, tais declarações não elidem a infração em comento, pois, de fato, o contribuinte emitiu estas 14 notas fiscais em questão, tratam-se de notas fiscais de saída, relacionam mercadorias tributáveis, sendo que não foram comprovados que os destinatários relacionados nestas notas fiscais confirmam o recebimento das mercadorias por intermédio da seus registros no respectivo Livro de Registro de Entradas, além do que também não foi comprovada qual foi de fato a operação empreendida em relação a cada uma das notas fiscais. Já em face da alegação de ter havido erro também na constituição de crédito tributário pela suposta falta de registro das NF-e nº 1338, 15579, 15580, 15581 e 15606, porquanto tais documentos fiscais foram cancelados, em verdade ditos documentos não foram cancelados, haja vista os Comprovantes de Autorização de Uso da Nota Fiscal Eletrônica emitidos pelo próprio sujeito passivo e colacionados na peça informativa (fls. 190/192).

5.5) Por fim, das 61 notas fiscais eletrônicas - NFe relacionadas no ANEXO 06, de fls.: 78 e 79 deste PAF, o contribuinte nada contesta em relação a 37 notas fiscais eletrônicas - NFe, demonstrando, assim, que concorda ter cometido a infração autuada em tela em relação a estas 37 notas fiscais eletrônicas. E, assim, sem nada comprovar que pudesse ser útil a sua manifestação defensiva, o sujeito passivo não consegue elidir a autuação a Infração 05 - 02.01.01 pelo que fica mantida integralmente a autuação original.

6) Discorrendo a respeito da necessidade de diligência fiscal, os autuantes argumentam que não há qualquer dúvida, qualquer controvérsia, visto que os elementos de suporte da autuação já se encontram presentes nos autos, não havendo qualquer sentido para que a providência seja tomada.

7) Pede-se, finalmente, a manutenção parcial do presente lançamento em relação à Infração 01 - 16.01.01, passando a ser considerado o demonstrativo corrigido elaborado - ANEXO 02 Corrigido - (que apenas exclui a nota fiscal eletrônica - NFe nº 3027, de abril/2012, do demonstrativo ANEXO 02 original, fls.: 17 do PAF), e integralmente procedente em relação às demais infrações: Infração 02 - 01.05.26, Infração 03 - 16.05.11, Infração 04 - 02.12.01 e Infração 05 - 02.02.02.

Trouxe a peça informativa o 2º Termo de Retificação, de 11.02.2008 (fl. 196), Anexo 02 corrigido (fls. 198/209) e mídia digital contendo arquivos (fl. 211).

Sobre esta informação fiscal, replica o contribuinte (fls. 214/233) agitando basicamente os argumentos anteriores, cabendo ainda a destacar os pontos seguintes: o reconhecimento pelos autuantes de parte da infração 01. Ainda para a infração 01, que a coluna “emissão” existente na planilha inserida no corpo da defesa refere-se à data na qual houve a escrituração dos documentos no registro de entradas; que a autuada não tem ingerência sobre o cancelamento de notas fiscais emitidas por terceiros; que a existência de autorização de uso não significa que houve a entrada de mercadorias no estabelecimento do autuado; que o sítio eletrônico da NF-e explica os procedimentos para cancelamento de notas fiscais; que a fiscalização não monitorou no Portal da NF-e a manifestação do autuado pelo cancelamento, desconhecimento de operações e rejeição dos documentos fiscais (fl. 218); que a fiscalização valeu-se de presunção só criada na Lei 13199/2014; que as multas são diferentes para falta de registro de mercadorias com ou sem tributação. Para a infração 02, que a fiscalização fez o estorno que entendia para os anos de 2010, 2011 e 2012, reconstituindo a conta-corrente fiscal, mas não seguiu esta lógica para 2013; que o dever de uso da EFD não abarca o livro de apuração de uso especial, conforme reza o art. 247 do RICMS de 2012; que pouco importa a data em que as demonstrações financeiras (doc. 10 da defesa)

foram elaboradas, sendo relevante o fato da auditoria externa confirmar a ocorrência do estorno em dezembro de 2013, seguindo as normas da Resol. CFC 1203/2009, que aprova a NBC TA 200; que a autuada não estava obrigada a fazer os estornos referentes a 2010 e 2011, face o que impõe o 3º Termo de Reti-ratificação do Protocolo de Intenções anexado naquela oportunidade. E para a infração 05, que há pedido formalizado junto à Sefaz baiana pelo cancelamento das notas apontadas à fl. 232.

Nesta réplica, anexa-se consulta de notas cujas mercadorias foram devolvidas (fl. 234), cuja operação foi desconhecida (fls. 235/236), 3º Termo de Reti-Ratificação (fls. 237/238) e mídia digital (fl. 243), entre outros documentos.

Tréplica reiterativa da fiscalização (fls. 245/268), comportando destacar como novidade os aspectos a seguir: Para a infração 01, que a declaração do contribuinte de que devolveu a mercadoria não pode ser considerada em seu proveito; que para as notas negritadas à fl. 248 as operações não podem ser desconhecidas pelo impugnante porque emitidas por ele próprio; que para rejeitar as notas negritadas à fl. 251 o CFOP não pode ser um critério seguro; que das 530 notas arroladas há contestação apenas em relação a 129 delas, mesmo assim, desprovida de fundamento probatório, exceto em relação a uma única NF-e, já excluída do levantamento inicial. Para a infração 02, que considerando seu créditos fiscais acumulados, nenhum crédito fiscal restou no final de 2013; que com base no art. 247 do RICMS de 2012, considera-se escriturado o livro e/ou documento no instante em que for emitido o recibo de entrega; que todos os termos de reti-ratificação – inclusive o 3º - foram analisados na ação fiscal e, quanto a este último, foi assinado em 28.12.2010 e não autoriza a suspensão dos estornos, até porque o contribuinte acabou não construindo em 24 meses a fábrica tencionada, desatendendo o seu compromisso contratual. Para a infração 05, que as notas negritadas à fl. 267 já foram objeto de contradita pelos autuantes desde as primeiras informações fiscais.

Na fase instrutória, o então d. relator do PAF converteu-o em diligência para a Astec no intuito do servidor responsável:

- i. intimar o contribuinte para apresentar provas do registro das notas fiscais na sua escrita, ocasião em que deveria explicar a permanência de tais documentos no portal nacional na situação “autorizada”, tanto para a infração 01 (falta de registro da entrada) como para a infração 05 (falta de registro da saída).
- ii. intimar o contribuinte para apresentar provas de que fez o estorno conforme previsto na legislação do benefício antes da ação fiscal.

Através do Parecer Astec 25/2018 (fls. 278/280), o profissional técnico atesta, para a infração 01, que para as notas colacionadas à fl. 279, o registro de entrada se deu em 2014, mas a autuada nada apresentou como prova desta alegação; em face da situação “autorizada” no Portal Nacional das NF-e, por sua vez, a autuada disse que não tem o poder de cancelar as notas emitidas por terceiro, não tendo condições de explicar porque ditos documentos se encontram nesta situação. Para a infração 02, atesta que na DMA de competência de dezembro de 2013 consta uma denúncia espontânea no valor de R\$56.325.956,15, ao passo que elabora a partir daí um pequeno demonstrativo da evolução/involução dos saldos credores apontados nas DMAs de janeiro a março de 2014 (fls. 318/321), sem, contudo, ser apresentada a EFD. Para a infração 05, atesta que ocorreu o mesmo que o consignado para a infração 01, apesar do prazo dado para serem comprovadas as alegações. Acompanham o parecer, intimação e tratativas feitas entre a empresa e a i. fiscal diligente (fls. 281/284, frente e verso).

Vem a tona nova manifestação da autuada (fls. 286/294), cuja articulação compete mais uma vez fazer por irregularidade. Para a infração 01, alega-se que já está comprovado o lançamento no livro de entradas de 2014, consoante doc. 05 juntado na peça impugnatória, sendo que se faz um pedido de 15 dias de prazo para apresentar os registros na EFD; respeitante à explicação da situação “autorizada” nas notas existentes no portal nacional, reiterou-se que o destinatário não pode cancelar documentos fiscais emitidos por terceiros; qualquer que seja o resultado, impõe-se

a redução da multa para 1% do valor comercial do bem, haja vista o advento da Lei 13.461/2015. Para a infração 02, apresenta agora DMAs de janeiro a março de 2014 sendo que, neste último mês, informou o estorno feito em dezembro de 2013, comunicando o fato ao fisco baiano em 08.4.2014, antes do início do procedimento fiscal ocorrido em julho de 2017 (?!! Sic; fl. 292). Para a infração 05, pontua que as notas negritadas no primeiro parágrafo da fl. 293 foram lançadas no livro de saídas e que as notas negritadas no segundo parágrafo da fl. 293 foram objeto de pedido formal de cancelamento junto ao fisco baiano, ainda não apreciados, mas que de todo o modo requer prazo adicional de 15 dias para juntar as páginas do livro de saídas.

Junta neste petitório, consulta das notas fiscais no sistema fazendário (fls. 296/298) e DMAs (fls. 299/322).

Manejou o contribuinte outra manifestação (fls. 324/337) discorrendo a respeito do resultado da diligência, solicitando que a r. Astec reanalise os argumentos apresentados pela defendant, tendo como base a EFD pertencente à autuada.

Ficaram os autuantes cientes do pedido de diligência feito pelo então d. relator do PAF e do Parecer Astec 25/2018 (fl. 339), sem atravessarem nenhuma outra informação fiscal.

Sorteado o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

Considero suficientes para formação da minha convicção os elementos probatórios carreados aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

## VOTO

Cabe apreciar, inicialmente, as questões formais e preliminares do processo.

O presente lançamento cumpre com os requisitos de lei, constatados todos os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

A defesa foi interposta dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de intempestividade.

Inexistem defeitos de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória possui poderes (*cláusula ad judicia et extra*), conferidos pela autuada com o fito de atuar junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia (fls. 156/160).

Não há anomalias processuais que comprometam o exercício do contraditório e da ampla defesa, nem de qualquer outro princípio jurídico aplicável ao processo administrativo tributário.

Por serem várias as irregularidades aventadas neste PAF, é de se examiná-las separadamente.

**Todavia, é de se registrar de imediato que inexiste controvérsia em face das infrações 03 e 04, reconhecidas expressamente pelo contribuinte como sendo subsistentes, conforme ratificado à fl. 214. Caberá ao órgão fazendário competente homologar os valores recolhidos a este propósito.**

Dito isto, vamos às irregularidades distendidas.

**Infração 01:** Cobra-se multa de 10%, em face da falta de registro na escrita de notas fiscais eletrônicas que deram suporte a entradas de mercadorias no estabelecimento da empresa.

Isto porque, é de obrigação do sujeito passivo fazer consignar nos registros competentes (livro de entradas ou escrituração fiscal digital, a depender de quando ocorreu o fato gerador), os documentos fiscais que dão lastro ao ingresso de mercadorias em cada estabelecimento.

Isto se faz necessário, para que o sujeito ativo saiba quais produtos passaram a ser da posse ou propriedade de cada contribuinte, até para saber se as saídas consequentes se deram de modo regular.

A não escrituração de tais documentos enseja a aplicação de penalidade, que, à época da autuação, montava em 10% do valor comercial da mercadoria.

A matéria ganhou controvérsia no campo das provas: para os autuantes, não houve o registro; para o contribuinte, não só houve o registro para algumas notas fiscais, como também existem notas fiscais não sujeitas ao registro, mercadorias que não ingressaram porque foram devolvidas, retornadas (física ou simbolicamente) ou que pelo estabelecimento não transitaram efetivamente, dentre outros motivos.

Cumpre afirmar de logo, que a auditoria reconheceu a escrituração da NFe 3027, emitida em 09.4.2012, a título de devolução de vendas, no valor de R\$1.140,67 e que redunda numa multa de R\$114,07, devendo ser de logo excluída do suposto montante condenatório tal quantia.

Atento a estes pormenores, o d. relator designado anteriormente, converteu o processo em diligência para a ASTEC, no sentido desta solicitar do autuado que apresentasse provas consistentes do registro das notas fiscais consideradas ausentes na escrita, assim como explicasse o porquê dos documentos fiscais apontados na cobrança continuarem na condição de “autorizada”, nos bancos de dados nacionais.

Após resposta da empresa, na qual se sustentou que determinadas notas estavam consignadas no livro de entradas nos meses de janeiro, fevereiro, março, abril e agosto de 2014, aquela Assessoria afirmou que nenhuma prova veio aos autos, a despeito do amplo prazo concedido para se comprovar ditas alegações, “impossibilitando a análise e confronto dos dados para as devidas verificações” (sic; fl. 279).

Acerca das explicações sobre os motivos pelos quais os documentos fiscais objeto da autuação possuem o *status* de “autorizada” no portal nacional das NFes, enfatizou a empresa que ela, como destinatária, não tem o poder de cancelar as notas fiscais emitidas por terceiros. De fato, a situação “autorizada” indicada no portal apenas atesta que o documento teve o seu uso permitido pelo fisco, não que a operação foi autorizada pelo destinatário da mercadoria.

Entretanto, o sujeito passivo não consubstanciou as afirmações que efetuara nas suas razões impugnatórias: apesar de contar com lapso temporal suficiente para fazê-lo, não vieram aos autos comprovações de que as mercadorias não ingressaram no estabelecimento autuado e que, por isso mesmo, poderiam justificar o não registro na sua escrita fiscal.

À exceção daquelas arroladas no demonstrativo de fls. 297 a 298, expedido em 29/12/2014 (pós autuação), e que não foram rechaçadas pelos autuantes, visto que ali estão notas fiscais oficialmente constantes nos bancos de dados estaduais e que, na coluna respectiva (“Conf Receb”, isto é, Confirmação de Recebimento), aparece a declaração de que a operação é desconhecida pelo destinatário.

Assim, fazendo uso dos comandos dispostos nos arts. 140, 142 e 143 do RPAF-BA, é de se concluir que as provas obstativas necessárias ao desfazimento da presunção de legitimidade do lançamento não foram produzidas pelo contribuinte, apesar dele ter contado com várias oportunidades processuais para fazê-lo.

De outra sorte, milita em favor do sujeito passivo a circunstância da penalidade aplicável à infração em tela ter sido modificada pelo legislador estadual, fazendo diminuir a multa de 10% para 1% do valor comercial da mercadoria, quando o documento fiscal respectivo não é registrado na escrita do contribuinte.

Com efeito, assim preceitua contemporaneamente o inciso IX, do art. 42 da Lei 7.014/96, com a nova redação conferida pela Lei 13.816/2017:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

(...)

*IX - 1% (um por cento) do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal;”*

Encontra-se a penalidade ainda em discussão administrativa na primeira instância. Logo, aqui resulta clara a aplicação de princípio condizente com o direito tributário penal, qual seja, o de que deva retroagir a lei tributária que comine para determinada infração uma penalidade menos severa ao tempo da sua prática, encerrado no art. 106, II, “c” do CTN.

Por conseguinte, deve ser minorada a multa para 1% sobre o valor comercial da mercadoria, cujo documento fiscal correspondente não foi devidamente registrado na escrita do contribuinte.

Em resumo, há de ser decretada a procedência parcial da infração 01, levando em conta as seguintes exclusões:

- O fato dos autuantes terem admitido o registro na escrita da NFe 3027.
- O fato da autuada ter conseguido demonstrar que há notas fiscais cujas operações não foram reconhecidas por ela, conforme demonstrativo de fls. 297 a 298.
- A circunstância da penalidade cair de 10% para 1% sobre o valor comercial da mercadoria.

De modo que o valor a ser considerado subsistente é o que se abaixo correlaciona:

INFRAÇÃO 01 - 16.01.01

Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Val. Julgado
31/01/2012	09/02/2012	1%	234.604,38	23.460,44
29/02/2012	09/03/2012	1%	79.253,24	7.925,32
31/03/2012	09/04/2012	1%	45.562,55	4.556,26
30/04/2012	09/05/2012	1%	53.271,80	5.315,77
31/05/2012	09/06/2012	1%	22.623,28	2.262,33
30/06/2012	09/07/2012	1%	57.684,67	5.768,47
31/07/2012	09/08/2012	1%	85.183,30	8.518,33
31/08/2012	09/09/2012	1%	439.237,34	43.923,73
30/09/2012	09/10/2012	1%	130.336,99	13.033,70
31/10/2012	09/11/2012	1%	49.620,66	4.962,07
30/11/2012	09/12/2012	1%	56.838,30	5.683,83
31/12/2012	09/01/2013	1%	48.341,83	4.834,18
31/01/2013	09/02/2013	1%	7.310,28	583,26
28/02/2013	09/03/2013	1%	456.734,47	9.231,34
31/03/2013	09/04/2013	1%	7.191,55	715,20
30/04/2013	09/05/2013	1%	40.972,02	3.969,39
31/05/2013	09/06/2013	1%	4.839,43	356,13
30/06/2013	09/07/2013	1%	118.645,60	11.864,56
31/07/2013	09/08/2013	1%	2.997,03	260,52
31/08/2013	09/09/2013	1%	10.798,02	960,99
30/09/2013	09/10/2013	1%	89.448,73	7.074,21
31/10/2013	09/11/2013	1%	108.593,67	10.859,37
30/11/2013	09/12/2013	1%	284.685,23	28.468,52
31/12/2013	09/01/2014	1%	893.706,52	89.370,65
TOTAL			3.328.480,89	293.958,57

**Infração 02:** Aqui também se exige multa, desta feita de 60% do valor do imposto, considerando que o autuado não estornou da sua escrita, créditos fiscais considerados indevidos, embora tal inação não tenha acarretado descumprimento qualquer de obrigação tributária principal.

Explica-se na autuação, que o contribuinte estava habilitado para realizar suas operações dentro do favor fiscal denominado Programa de Fomento aos Setores de Informática, Eletro-Eletrônica e Telecomunicações – PROTEC, de sorte que, com base no art. 10 do Dec. 9.332/2005, poderiam os mecanismos de incentivo ser substituídos pela apropriação de créditos fiscais, procedimento autorizado através da Resolução 153/2008, emitida pelo Conselho Deliberativo do Fundese, viabilizado por intermédio de regime especial.

Ademais, de acordo com os critérios estipulados no Dec. 11.552/2009, estabeleceu-se que, em substituição aos incentivos previstos no PROTEC, o sujeito passivo poderia usar os créditos fiscais atinentes às mercadorias destinadas à industrialização (art. 1º, caput), sendo que, ao final de cada exercício, os contribuintes beneficiados verificariam o saldo desses créditos fiscais acaso acumulados e fariam o estorno do valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre (art. 1º, §4º).

Neste sentido, foi concedido regime especial para uso dos créditos fiscais, em cujo Parecer DITRI 10.174/2009, se determina que ao final de cada exercício, o sujeito passivo verificará o saldo dos CFA (créditos fiscais acumulados), e estornará o valor que extrapolar ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre, lançando o valor correspondente no livro de Registro de Apuração do ICMS de uso especial, no item *Outros Débitos*, a título de *Estorno de Créditos*.

Em síntese: valores de créditos fiscais que deveriam ser estornados acabaram não sendo estornados, suscitando a aplicação da penalidade.

A primeira questão digna de enfrentamento alude à alegação da empresa de que procedeu ao estorno do crédito fiscal através de denúncia espontânea da infração, antes de qualquer medida fiscalizatória. Isto porque – concretamente aduz o contribuinte – em 01/7/2014, data do início da ação fiscal, já houvera sido efetuado o estorno do crédito fiscal. E junta na mídia eletrônica acostada à fl. 161 demonstrativo do estorno efetuado em 31/12/2013 (doc. 08); Registro de Apuração de Uso Especial relativo a dezembro de 2013 onde faz constar o estorno (doc. 09); demonstrações financeiras dos exercícios de 2012 e 2013, nas quais se vê a variação abrupta do ICMS a recuperar (doc. 10); Livro Razão em que fica supostamente confirmado o multicitado estorno, em conta de imposto não recuperável (doc. 11); Livro Diário (pág. 300), o qual ratifica a informação da anulação do crédito fiscal no final de 2013 (doc. 12); exceto nas demonstrações financeiras, o valor comum a todos os documentos soma R\$56.325.956,15.

Vale assinalar que, sobre esta mesma matéria, estava a empresa sob ação fiscal desde 06/01/2014, em auditoria empreendida pelos mesmos auditores fiscais para examinar os exercícios de 2010 e 2011 (neste PAF, são discutidos os exercícios de 2012 e 2013), da qual resultou na lavratura em 26/6/2014, do AI 269.190.0106/14-2, julgado procedente em parte pela r. 1ª JJF, Ac. 0066-01/16, recurso ainda pendente de apreciação pelo segundo grau administrativo. Naquela ocasião, o i. Relator José Raimundo Conceição, conselheiro competente de saudosa memória, acompanhado pelos demais pares, proferiu voto no sentido de reduzir a penalidade de 60% para 10% do valor do crédito fiscal não estornado. Ver-se-á aqui neste processo que será adotado entendimento diverso, *máxima permissa venia*, conforme será explicitado mais adiante.

Mas passemos aos argumentos expendidos pelos i. autuantes.

Sobre a denúncia espontânea e documentação correspéciva de correção do procedimento irregular, os autuantes sustentam que em momento algum o contribuinte noticiou formalmente à Secretaria da Fazenda, “a infração praticada que restou autuada em decorrência da ação fiscal” (sic; fl. 180). E especificamente quanto aos elementos de prova produzidos neste sentido, salientam que o doc. 08 trazido com o CD anexado à fl. 161 não tem força probante, visto que se trata apenas de um arquivo sem revestimento legal de livro ou documento fiscal ou contábil; já o doc. 09 foi elaborado em desacordo com a legislação vigente na época, posto que o contribuinte já estava obrigado a fazer a sua escrituração fiscal digital (EFD), sem falar que o valor ali estornado “não tem qualquer relação com o devido estorno decorrente do disposto no Dec. 11552/2009...” (sic; fl. 180); por sua vez, as demonstrações financeiras apresentadas (doc. 10) são

impróprias para comprovarem o que o sujeito passivo pretende desconstituir; e o doc. 11 – parte do livro Razão – aponta valor que não se correlaciona com o estorno previsto no Dec. 11.552/2009; por fim, o doc. 12 – página do livro Diário – segue igual sorte, pelo fato de não assinalar o estorno ao qual se refere a autuação.

Ao tomar conhecimento do informativo fiscal, a empresa acrescentou que, com base no inciso I da cláusula segunda do 3º Termo de Reti-ratificação ao Protocolo de Intenções firmado entre ela e o Estado da Bahia em 28.12.2010 (fls. 237/238), ficou excepcionalmente suspensa a exigência de estorno dos créditos fiscais após o encerramento dos exercícios de 2010 e 2011, sendo que a Auditoria adotou procedimento diverso para 2010, 2011 e 2012, reconstituindo a escrita fiscal, não fazendo o mesmo para 2013, acatando o estorno voluntariamente feito pelo sujeito passivo. Em consequência, destaca que os autuantes deveriam reconstituir a escrita fiscal de todo o período, inclusive 2013, sendo que para este ano a reconstrução deveria partir do saldo transportado após o estorno porventura devido em 31.12.2012, consideradas as adições (crédito acumulado no exercício) e abatimentos (saldos transportados para o Livro de Apuração de Uso Normal) efetivados ao longo de 2013 para, ao final, efetuar o estorno dos créditos que excedessem o montante apurado no 2º semestre deste último ano.

Por outro lado, a empresa arguiu também que não era de se incluir na EFD, o Livro de Apuração do ICMS de Uso Especial, por falta de previsão legal; e diz que a regularidade na escrituração dos livros fiscais fez inverter o ônus da prova em desfavor do fisco, que deve agora, segundo legislação federal (Dec-Lei 1598/77), ser observado, cabendo à autoridade lançadora contraprovar a veracidade dos fatos fiscais-contábeis escriturados de acordo com as normas aplicáveis; ademais, afirma que o livro Razão apresentado no PAF, não é mera cópia de registro físico, mas reprodução fiel de parte da escrituração contábil digital (ECD) formalizada pela empresa.

Em tom de réplica, os i. auditores pontuam que o RICMS-BA, prevê a possibilidade de reconstituição da escrita, e que após anos de “negligência” (sic.), nada fez o contribuinte para normalizar a situação efetivando a exclusão na escrita dos créditos indevidos; que a autuada não contradita o Anexo 03.1, produzido com o lançamento; que o estorno feito em 2013 traduziu o fato de não restar quaisquer créditos acumulados a serem mantidos; que o contribuinte quer que a legislação se alinhe à sua conduta e não o contrário; que a impugnante estava obrigada a ter EFD e o livro de apuração de ICMS de uso especial apresentado não é digital, sendo inservível para demonstrar o estorno; que é irrelevante a questão de ter havido equívoco no envio da DMA; que em nada beneficia a defendente a afirmação de ser relevante o período ao qual as demonstrações se referem e não a data de elaboração do relatório da auditoria independente; que a auditoria levou em conta os lançamentos contidos no razão “sintético” produzido pela empresa, anexado às fls. 44 a 55, inclusive o relacionado a dezembro de 2013, de modo que a acusação está fundamentada na falta de estorno nos montantes e datas determinadas pela norma infringida; que em nenhum momento a autuada contesta as datas de ocorrência e os valores calculados pela fiscalização; que o 3º Termo de Reti-Ratificação do Protocolo de Intenções já foi analisado quando da auditoria, e este não autoriza qualquer suspensão dos estornos devidos; que não há motivos para se aplicar o art. 42, §7º da Lei 7014/96, c/c o art. 158 do RPAF-BA, e que não assiste qualquer responsabilidade aos autuantes para aplicação dos citados dispositivos legais; que, afinal, nenhuma alegação defensiva deixou de ser atentamente verificada pela auditoria, nem qualquer fato, documento ou argumento deixou de ser considerado.

Muito bem. Antes de adentrarmos no exame dos elementos de prova produzidos por ambas as partes, cabe esclarecer que, do ponto de vista técnico, não houve a rigor denúncia espontânea da infração, nos moldes desenhados pelo art. 138 do CTN, no sentido de haver uma anormalidade tributária e esta ser comunicada ao fisco para efeito de exclusão da penalidade e pagamento do tributo, se for o caso.

Veja-se a lição de Eduardo Sabbag (*In* Manual de Direito Tributário, 2016, p. 842):

*“O instituto da denúncia espontânea, confissão espontânea ou autodenúncia, prevista no*

*art. 138, permite que o devedor compareça à repartição fiscal, oportuno tempore, a fim de noticiar a ocorrência da infração e pagar os tributos em atraso, se existirem, em um voluntário saneamento da falta..." (negritos da transcrição).*

Em verdade, ocorreu um procedimento retificativo adotado na escrita pelo sujeito passivo, dentro do cotidiano de verificação dos lançamentos efetuados nos livros fiscais e contábeis, sem necessidade de comunicação ao ente público credor. Aliás, é corriqueiro isto acontecer no cotidiano do contribuinte: ao acompanhar suas rotinas no cumprimento de suas obrigações acessórias, nada impede que, ao revisar os montantes de débitos e créditos fiscais, o sujeito passivo constate ter se equivocado na escrituração e providencie a sua correção, a menos que a legislação disponha em sentido contrário, ou seja, exija do sujeito passivo comunicação prévia do fato ao fisco.

Tal acontece quando uma nota fiscal é cancelada, quando créditos fiscais legítimos são lançados em campo diverso daquele em que deveria ter sido efetivado, quando uma informação econômico-fiscal não é transmitida no prazo, mas a situação é regularizada extemporaneamente, dentre muitas outras rotinas que acabam sendo inobservadas num primeiro momento e retificadas posteriormente. Nada impede que isto seja feito sem manifestação expressa dirigida ao sujeito ativo, desde que isto não implique em evasão tributária.

O que se deu neste processo, foi o fato do estorno do crédito fiscal não ter sido efetuado num determinado momento, e sem haver repercussão tributária, o contribuinte, apercebendo-se da escrituração defeituosa, ter adotado providências de regularização para adimplemento da sua obrigação acessória.

Dito isso, resta saber se a autuada efetivamente apresentou prova contundente para demonstrar que cuidou de sanear a anormalidade na escrita, antes de se submeter à ação fiscal, dentre os muitos elementos carreados aos autos. Para tanto, necessário se faz analisar a força probante de cada um dos documentos juntados pela empresa na mídia de fl. 161.

A começar pelo documento 08, um demonstrativo elaborado pela empresa no qual se vê o fluxo mensal de débitos e créditos fiscais compensados, e respectivos saldos resultantes. É um extrato em que se mostram os créditos que devem ser mantidos, os totais que constavam na escrita e o valor que foi estornado. No particular, não há que se dar credibilidade a este documento como comprovação de que efetivamente o sujeito passivo livrou-se dos créditos indevidos. São escritos particulares que não configuram procedimento escritural e que, portanto, não possuem valor como prova desconstitutiva.

O documento 09 espelha uma folha do livro de apuração de uso especial, competência de dezembro de 2013, no qual consta, no campo reservado a estornos de créditos e sob o título “estorno contra resultado”, o valor de R\$56.325.956,15. Além de ser uma folha avulsa em que tais estornos podem ter sido lançados depois de deflagrada a ação fiscal, a legislação regente da EFD transposta para o RICMS baiano, no art. 247, exige que deva fazer parte da digitalização o Livro de Apuração do ICMS, não importa se de uso regular ou especial. Não faria sentido o comando de lei deixar à margem da nova escrituração o livro de apuração do imposto, só porque usado para fins especiais. Ao contrário, merece fazer parte do acervo digital exatamente por ser um livro de controle específico, a requerer cuidados destacados por parte do fisco. Ademais, foge do senso lógico um contribuinte não ter todos os seus livros fiscais sob a EFD, preservando apenas um, dentro da escrituração tradicional. Entretanto, não se pode desprezar que a informação ali contida, ainda que registrada em livro desprovido da modelagem à qual estava submetido a autuada, indicia um movimento de correção da escrita, a ser considerado no confronto global das provas.

Já o documento 10, expressa excertos de demonstrações financeiras relativas aos exercícios de 2012 e 2013, com parecer opinativo de auditoria independente, onde na página 22, item 9, sob a rubrica “impostos a recuperar”, vê-se em 2012, para o ICMS, o valor de \$63.050 (em milhares de reais) e em 2013, o valor de R\$4.048 (também em milhares de reais), o que denota não existir mais como recuperar R\$59.002, dentro dos quais, poderia se inferir constar o estorno aventado, ficando

a diferença relacionada à compensação normal com os débitos fiscais gerados ao longo de 2013. Trata-se de uma demonstração financeira que, isoladamente considerada, não autoriza afirmar-se categoricamente ter havido o estorno em dezembro de 2013, mas que não pode ser descartada de plano, à vista de uma análise conjuntural do universo probatório.

De outra sorte, o documento 11 carrega valor probante a se considerar. Trata-se da reprodução da folha do livro Razão analítico em que, a débito, na rubrica “outras despesas”, faz-se constar em 31.12.2013, o montante de R\$56.325.956,15 e, a crédito, na conta contábil “impostos a recuperar”, lançamento feito em igual data, em quantia de mesmo valor. Portanto, trata-se de livro contábil produzido dentro da chamada Escrituração Contábil Digital (ECD) que goza em princípio de fidedignidade e reclama de quem o contestar contraprova suficiente de que teve dados forjados ou pós-datados, a ponto de serem desprezados como meio de prova. Todavia, não se percebeu nos informativos fiscais até então produzidos, articulação fático-probatória capaz de desprestigar os registros contábeis ali contidos, até porque tratam de lançamentos digitais que podem deixar marcas quando adulterados. Este elemento de prova - em não havendo contundente produção de prova em contrário - exibe-se revelador de que efetivamente o estorno se deu em data anterior à instauração da ação fiscal. **Esta informação contida no razão analítico se harmoniza perfeitamente com a informação contida no razão “sintético”, trazido pelos próprios autuantes à fl. 55, vale repetir, o lançamento contábil do estorno do crédito fiscal na ordem de R\$56.325.956,15.**

O cenário probatório vai mudando de confrontação quando se analisa o documento 12, o livro contábil Diário elaborado pela empresa, nº de ordem 138, página 300, onde se replicam os lançamentos feitos no Razão, apontando data e valor coincidentes. Gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), não teve referido livro a contradita necessária para infirmar os lançamentos nele efetuados, pois os i. auditores fiscais limitaram-se a dizer que o estorno não seguiu as formalidades previstas no Dec. 11.552/2009. Acontece que o referido decreto determina apenas que, ao final de cada exercício, os beneficiários verificarão o saldo dos créditos fiscais porventura acumulados e estornarão o valor que exceder ao montante dos créditos escriturados no segundo semestre. Neste diapasão, pelas provas produzidas nos autos, atesta-se que houve o estorno dos créditos fiscais, só não efetuado no período aprazado, conduta que, por si só, não autoriza a aplicação da multa de 60% proposta no auto de infração, conforme será desenvolvido adiante.

Em resumo, a análise instrutória conclui que: a demonstração produzida pela autuada apenas indicando um fluxo de débitos e créditos fiscais e o volume mantido de saldo credor apenas constitui um escrito particular não revestido das formalidades legais para ganhar prestígio comprobatório (doc. 08); a folha do livro de apuração do ICMS de uso especial não se reveste das formalidades legais necessárias para configurar um livro fiscal, visto que, na época, estava a autuada a trabalhar com a EFD de todos os livros previstos no art. 247 do RICMS-BA, embora prenuncie um valor estornado que coincide com aquele lançado em outros livros que gozam, em princípio, de autenticidade (doc. 09); os excertos das demonstrações financeiras comparando os anos de 2012 e 2013, avaliadas pela empresa “KPMG”, não atestam claramente ter havido o estorno na cifra exata em discussão, mas, ao apontarem um decréscimo de \$59.002 (em milhares de reais) entre o final de 2012 e o final de 2013, indicam que naquela grandeza poderia estar contido o estorno debatido (doc. 10); o razão analítico indica cristalinamente o valor do estorno sob discussão e, como livro contábil digital, exprime força probante que requer contrariedade fático-argumentativa intensa para ser desprestigiado como elemento de prova, até porque produzido em meio eletrônico controlado pela ECD (doc. 11); e igual força assume o Diário (doc. 12, p. 300), voltado para os lançamentos feitos em 31/12/2013, trazido na íntegra pelo sujeito passivo, o qual repete o mesmo montante e data constantes no livro Razão analítico e replicados indiciariamente nos documentos 09 e 10.

Assim, do cotejamento de todos os elementos instrutórios trazidos pela impugnante, agora apreciados em conjunto, chega-se à conclusão de que o procedimento de estorno dos créditos

fiscais foi efetivado em 31/12/2013, antes de ser formalizada a primeira ação fiscal, objeto da autuação anterior referida linhas atrás, ainda não julgada definitivamente nas vias administrativas. E foi efetivado muito antes desta segunda autuação ora sob julgamento, cuja ação fiscal foi iniciada em 01/7/2014.

Por seu turno, compulsando a decisão prolatada no AI 269.190.0106/14-2, é de se acrescentar ainda que, deflagrada aquela ação fiscal em janeiro de 2014, esta perdurou até a lavratura do lançamento em 26/6/2014, após o que, em 01/7/2014, deu-se início a nova ação fiscal, a que redundou na cobrança ora sob julgamento, razão porque estariam **convalidados** os estornos efetuados nos livros contábeis e oficiosamente apostos no livro de apuração do ICMS de uso especial.

Ademais, a autuação anterior alcançou os exercícios de 2010 e 2011, ao passo que o presente PAF envolve os exercícios de 2012 e 2013, conforme atesta a intimação de fls. 09 a 11. Também por este compasso, estava a autuada liberada até 01/7/2014 de escriturar fiscal e contabilmente o multicitado estorno, além de fazer a transmissão e comunicação dos respectivos registros logo em seguida, conforme foi visto por esta relatoria nos próprios documentos 11 e 12 e na DMA relativa a março de 2014, comparada com a de fevereiro de 2014 (Quadro 20). Relembre-se que o dever instrumental a ser satisfeito pelo contribuinte é de proceder ao estorno, mesmo que a transmissão e comunicação se deem posteriormente; ainda assim, estorno, transmissão e comunicação se deram sem a inibição da ação fiscal, visto se relacionarem, outrossim, a 2012.

É voz corrente na doutrina e na jurisprudência, que mesmo estando o sujeito passivo sob ação fiscal, esta deve indicar os exercícios aos quais a auditoria vai se debruçar, de sorte que, para anos não referenciados no termo respectivo, a espontaneidade há de ser preservada.

De novo a voz de Eduardo Sabbag (*In* Manual de Direito Tributário, 2016, p. 846):

*“O referido termo (de início de fiscalização), geralmente lavrado com data e hora indicadas, afasta qualquer tentativa de confissão espontânea, ainda que a fiscalização perdure por razoável período. Entretanto, é importante enaltecer que a espontaneidade, nesse caso, fica prejudicada com relação ao tributo objeto da fiscalização, podendo ser levada a efeito, por sua vez, com relação a outras dívidas tributárias, ou seja, àquelas afetas a tributos diversos ou, até mesmo, ao próprio tributo fiscalizado, porém relativo a período de apuração distinto. Daí a necessidade de o termo ser detalhado e explícito, quanto aos seus limites objetivos, não podendo ser genérico, vago ou incerto”* (parêntesis e negritos da transcrição).

Outro ponto a apreciar diz respeito a ter sido inconsistente o procedimento da fiscalização em cobrar o estorno para 2013, adotando metodologia diferente daquela desenvolvida para os exercícios anteriores.

Neste viés, a autuada, segundo alega, ao detectar em 2013 a necessidade de fazer os cancelamentos dos créditos, inclusive aqueles produzidos em exercícios anteriores, “reconstituiu a conta dos créditos fiscais acumulados” (sic; fl. 144), e retirou tudo aquilo que exorbitava o valor passível de manutenção. Em outras palavras: embora não tivesse feito o estorno à época em que deveria fazê-lo, resolveu sanear a situação de uma vez só, excluindo os créditos que não poderiam ser mantidos.

Portanto, é de se examinar a cobrança da multa relacionada a 2013. Recaiu ela sobre o saldo remanescente em 31/12/2013, apontado no Razão analítico e no Diário, referenciado também oficiosamente no Livro de Apuração de uso especial, no montante de R\$10.681.062,67. Segundo o Regime Especial concedido pelo Estado que disciplina o uso dos créditos fiscais beneficiados, ao final de cada exercício, o contribuinte verificará o saldo dos créditos fiscais acumulados de que trata este regime e estornará o valor que exceder ao montante dos créditos acumulados no segundo semestre. Ao apontarem que o valor a ser estornado corresponde ao total do saldo credor mantido pelo contribuinte no final de 2013, isto é, R\$10.681.062,67, após efetuado o estorno de R\$56.325.956,15, assumiram os i. autuantes que nenhum crédito foi acumulado no segundo

semestre de 2013, o que parece configurar um cenário atípico de movimentação comercial, pois parte do pressuposto de que nenhuma compra foi realizada no segundo semestre de 2013. Como o extraordinário se comprova, não há nos autos elementos para se assegurar que, mesmo após todo o procedimento de estorno feito por iniciativa da autuada, ainda faltou estornar em 2013 o montante apontado no auto de infração, de tal sorte que o saldo credor a ser transportado para o ano de 2014 seria “zero”. Deveriam os i. auditores fiscais demonstrar que, dentro da quantia estornada pela empresa, estavam os créditos a serem anulados para os anos de 2010, 2011 e 2012, explicitando com detalhes aritméticos que nenhum estorno foi feito em relação ao exercício de 2013. Não se pode esquecer que a exigência alude à multa, pura e simplesmente, sem haver evasão de imposto, pelo fato de inexistir *in casu* repercussão tributária, o que agudiza mais ainda a necessidade processual de se demonstrar claramente em cima de quais valores deve incidir a penalidade. **Neste fio de raciocínio, carece de consistência a cobrança sancionatória relacionada a 2013**, única ainda que poderia estar excepcionada do estorno feito por iniciativa do sujeito passivo, antes mesmo de ser instaurada a primeira ação fiscal em janeiro de 2014, que redundou no AI 269.190.0106/14-2, julgado procedente em parte pela r. 1<sup>a</sup> JJF, Ac. 0066-01/16, recurso ainda pendente de apreciação pelo segundo grau administrativo.

Discorrendo a respeito da autuação atrás nominada, aquela decisão de piso, veio no sentido de reduzir a penalidade de 60% para 10%, considerando que, muito embora não se identifique prova “inofismável” (sic; fl. 20 do r. acórdão) da data exata do estorno, o autuado “envidou esforços para fazer os estornos previstos nos dispositivos legais” (sic; fl. 21 do r. acórdão), ainda que extemporaneamente ao que determina o Dec. 11.552/2009 e o Parecer DITRI 10.174/2009.

Ousamos respeitosamente dissentir daquele entendimento, porquanto, embora a destempo do prazo estabelecido nos atos normativos citados (ao cabo de cada exercício fiscal era que o estorno deveria ser efetuado), a correção escritural foi empreendida antes de sua iniciativa ser inibida por qualquer uma das ações fiscais instauradas ulteriormente.

Assinale-se que a infração se refere à falta de estorno, mas este já fora providenciado antes de estar a empresa sob ação fiscal. Portanto, ao tempo da fiscalização, nenhuma irregularidade ocorreu, vez que o estorno que se alega ter faltado já acontecera no final de 2013.

Pelos registros contábeis carreados aos autos pela autuada, solenizados nos livros Razão e Diário, ambos revestidos das formalidades legais, verifica-se induvidosamente ter havido a anulação dos créditos fiscais em 31/12/2013. Tais meios de prova, somados aos elementos indiciários apontados no livro de apuração de ICMS de uso especial e demonstrações financeiras, atestam que o estorno ocorreu anteriormente à primeira auditoria promovida em janeiro de 2014, no intuito de averiguar se houve ou não a ausência de estorno.

Entretanto, não pode o contribuinte passar totalmente impune da correção tardia adotada na sua escrita, malgrado esta demora nenhum prejuízo tivesse proporcionado ao erário estadual.

Com a adoção do estorno pela iniciativa do contribuinte, cujo procedimento no caso não implicou em falta de pagamento de tributo, tal obrigação foi adimplida. Mas outros deveres instrumentais foram inobservados pelo contribuinte.

É que a penalidade suposta pelos i. autuantes decorre de descumprimento de obrigação acessória, visto que, pela definição contida no art. 113, §2º do CTN, **a prestação positiva aqui negligenciada** alude ao fato do contribuinte ter deixado de estornar os créditos fiscais inaproveitados na apuração do imposto. Com efeito, era de dever do autuado, **no final de 2012**, anular os créditos fiscais que excederem os créditos gerados e escriturados no segundo semestre do mesmo ano, conforme disciplinado em regime especial que dispunha. Cumpre advertir que o 3º Termo de Reti-Ratificação do Protocolo de Intenções juntado às fls. 237 e 238, ao qual apegou-se a defendant, adia apenas o estorno para os exercícios de 2010 e 2011, consoante cláusula segunda, inciso I, não o de 2012, objeto da autuação. **Isto só veio suceder no final de 2013**, de modo que, não obstante o tenha feito antes de qualquer ação fiscal, acabou desatendendo um prazo previsto na legislação tributária. Tal conduta, repita-se, não implicou em falta de

pagamento de tributo e, portanto, não decorreu de qualquer descumprimento de obrigação principal.

Em suma: se houve o estorno antes da ação fiscal, a infração configurada, obviamente, não será pela falta de estorno. Não poderia a fiscalização exigir o que já tinha sido anteriormente atendido pelo contribuinte.

Nestes moldes, por **impertinência na tipificação legal**, é de se desenquadrar a proposição de aplicação da multa prevista no art. 42, VII, “b” da Lei 7014/96, haja vista ter ocorrido sim o estorno antes da ação fiscal, para reenquadrar a conduta extemporânea do contribuinte na penalidade **assentada no art. 42, XVIII, “b” da citada Lei, condenando-se a autuada no pagamento de R\$140,00**, pela escrituração irregular dos estornos dos créditos fiscais, porque feita fora da época certa indicada na legislação.

**Entretanto, a manutenção daquele montante de saldo credor apontado em dezembro de 2013, não autoriza por si só, que esteja legitimamente aprovado para efeito de apropriação contra débitos fiscais produzidos pela própria autuada, muito menos credencia que seja transferido (total ou parcialmente) para estabelecimentos da mesma empresa ou para terceiros. Para se assegurar a sua legitimidade e quantificação exata do seu volume para efeito de uso próprio ou transferência para terceiros, precisará o sujeito passivo, sobretudo na segunda hipótese, formalizar procedimento específico de verificação por parte do fisco, previsto na legislação estadual em vigor, e só então, aferido o seu correto *quantum*, haver a autorização por parte da autoridade fazendária competente.**

**Em acréscimo, nada impede que, quando da análise futura da legitimidade dos valores constantes do citado saldo credor, por outros motivos, sejam detectadas outras infrações.**

**Infração 05:** Duas linhas defensivas são traçadas pelo contribuinte no que toca a esta irregularidade. Uma, de natureza formal, pugna pela sua nulidade, porquanto não foram apontados os dispositivos infringidos para os fatos geradores ocorridos entre 01.4.2012 e 30.4.2013; outra, de natureza material, sustenta que alguns documentos fiscais não tiveram repercussão tributária.

Passemos à análise do aspecto formal.

Note-se que a infração 05 abrangeu períodos acobertados por atos diferentes do Poder Executivo, um com vigência até 31.3.2012, o Dec. 6284/97, outro com vigência a partir desta data, o Dec. 13.780/2012. Porém, a infração é a mesma, isto é, falta de recolhimento de imposto devido em operações não escrituradas nos livros fiscais próprios.

Neste sentir, a nulidade da exigência só pode ser reconhecida se ficar inviável determinar-se a natureza da infração, o autuado ou o montante do débito reclamado.

Não há dúvidas quanto à autoria da titularidade passiva. Inegavelmente, é o estabelecimento da “Semp Informática”, cadastrado sob a inscrição estadual 048.066.718, quem praticou as operações. Na peça impugnatória, não há queixas acerca da legitimidade passiva.

Muito menos se perquire a respeito da indeterminação do montante tributário cobrado. Os valores lançados encontram seu esmiuçar no Anexo 06 do auto de infração, inclusive entregue e recebido pelo contribuinte por meio eletrônico. Nenhuma incoerência se vê neles, todos consentâneos com o demonstrativo de débito de fl. 04 do PAF.

A infração, por seu turno, está perfeitamente caracterizada. Trata-se de falta de pagamento de ICMS incidente em operações não escrituradas pelo contribuinte. Isto restou claro nos autos. Resultou inteligível, propiciando ao contribuinte oferecer ampla e consubstanciada defesa.

Ademais, ao contrário do que preconiza o art. 18, IV, “a” do RPAF-BA, há **elementos demonstrativos contundentes no processo, capazes de afiançar com segurança a infração e o infrator, os quais foram levados ao inequívoco conhecimento do contribuinte.**

Não bastassem todas estas ponderações, o que ocorreu no período em análise foi um lapso de

indicação dos dispositivos supostamente violados, corrigidos inclusive à fl. 188, inexistindo qualquer prejuízo para que a autuada formulasse sua defesa e desenvolvesse sua linha impugnatória.

**Portanto, denega-se o pedido de nulidade da infração 05, visto que a simples repetição de dispositivos regulamentares aplicáveis aos fatos geradores ocorridos a partir de 01.4.2012 não enseja a inviabilização da presente cobrança.**

Ultrapassado este obstáculo formal, é de se examinar cada uma das alegações de mérito manejadas pelo contribuinte.

Cumpre inicialmente mencionar que das 61 notas fiscais abarcadas por esta infração, houve contestação para 24 delas, remanescentes 37 intocadas, sem contestação.

Não bastasse isto, dentro daquelas sob debate, a empresa admite que, para as NFes 3239 (devolução de compra), 3325 (complemento de ICMS), 3326 (complemento de ICMS), 3346 (devolução de compra) e 3459 (devolução de compra), não houve lançamento na escrita fiscal, embora elas acobertem operações não tributadas. Analisando os referidos documentos através das suas respectivas chaves de acesso, constata-se que possuem destaque do imposto, acobertam situações sujeitas à tributação e correspondem aos dados apostos no Anexo 06. Logo, procede a cobrança quanto a este ponto.

Uma das alegações defensivas respeita ao fato de, não obstante a falta de registro nos livros fiscais, as operações ligadas às NFes 2, 19, 2234, 2442, 2483, 2499, 2520, 3400, 3531, e 44491 a 44495 não sofreram incidência do ICMS.

A despeito da afirmação genérica feita pelo impugnante, verifica-se no Anexo 06 haver uma “coluna” reservada para se firmar a natureza da operação, incontestada por duas vezes (fls. 163/211 e 214/233) pela autuada, além de haver também cópias dos documentos fiscais sob discussão. As NFes 2 e 19 referem-se a venda, tributada pelo ICMS;. As NFes 3400 e 3531 referenciam saída como amostra; todavia, analisando os referidos documentos através das suas respectivas chaves de acesso, constata-se que as mercadorias foram destinadas para a Zona Franca de Manaus (ZOFRAMA) que, em princípio, nos moldes do art. 265, XII do RICMS-BA em vigor, dando o mesmo tratamento do Dec. 6.284/97, não possuem destaque do imposto e acobertam situações não sujeitas à tributação; inexiste nos autos prova de que a operação deveria ser tributada. Já as NFes 2234, 2442, 2483, 2499, 2520, 44491, 44492, 44493, 44494 e 44495 aludem a remessas internas para armazém geral, com disciplina prevista no art. 464, III do RICMS-BA em vigor, dando o mesmo tratamento do Dec. 6.284/97, de modo a tais operações não sofrerem incidência do ICMS; igualmente, inexiste nos autos prova de que a operação deveria ser tributada.

De outro lado, afirma-se que as NFes 1338, 15579, 15580, 15581 e 15606 foram devidamente canceladas, embora os autuantes pontuem estarem todas elas autorizadas para uso, sem demonstração no sentido contrário. Desta feita, é o contribuinte quem não consegue comprovar que as operações cobertas pelas citadas notas fiscais foram canceladas. Aqui razão assiste aos autuantes.

Logo, à exceção dos documentos fiscais indicados anteriormente como não submetidos à tributação, a infração deve ser considerada **parcialmente procedente**, reduzindo o montante cobrado na forma abaixo:

INFRAÇÃO 05 - 02.01.02

Ocorrência	Vencimento	Multa	Val. Histórico	Val. Julgado
31/01/2012	09/02/2012	100%	14.645,50	14.645,50
29/02/2012	09/03/2012	100%	9.994,78	9.994,78
31/03/2012	09/04/2012	100%	52.953,94	2.579,54
30/06/2012	09/07/2012	100%	68.824,84	366,52
31/07/2012	09/08/2012	100%	204,44	204,44

31/08/2012	09/09/2012	100%	138.274,48	0,00
30/09/2012	09/10/2012	100%	31.409,88	427,38
31/10/2012	09/11/2012	100%	4.939,86	0,00
31/01/2013	09/02/2013	100%	176,63	176,63
30/04/2013	09/05/2013	100%	115,60	115,60
TOTAL			321.539,95	28.510,39

Em síntese, tem o presente auto de infração o desfecho abaixo, apontado para cada irregularidade:

Descrição	Julgamento	Valor remanescente
Infração 01	Procedente em parte	R\$293.958,57
Infração 02	Procedente em parte	R\$140,00
Infração 03	Procedente	pago (a ser homologado) R\$140,00
Infração 04	Procedente	pago (a ser homologado) R\$37.831,35
Infração 05	Procedente em parte	R\$28.510,39

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 299314.0901/14-9, lavrado contra **SEMP TOSHIBA INFORMÁTICA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$66.341,74**, acrescido das multas de 50% sobre R\$37.831,35, e de 100% sobre R\$28.510,39, previstas no art. 42, I e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações obrigatórias no valor de **R\$294.238,57**, previstas nos incisos IX, XVIII, “b” e XVIII, “c” do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados pelo setor competente os valores pagos a título de quitação das infrações 03 e 04.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de março de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR