

**A. I. N°** - 298574.0008/18-5  
**AUTUADO** - CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES  
**AUTUANTE** - JOWAN DE OLIVEIRA ARAÚJO  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO**– INTERNET 27.05.2019

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0078-02/19**

**EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. a) USO INDEVIDO. ALÍQUOTA. SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO. b) FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS DE TRIBUTAÇÃO.** Parcialmente acolhidos argumentos e elementos de provas apresentados pelo Impugnante. Ajustados seus valores, o sujeito passivo os reconheceu devido. Infrações parcialmente subsistentes. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. a) OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TIDAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** Infração reconhecida, mas contestada a metodologia de cálculo do ICMS que, por integrar a própria base de cálculo do imposto (cálculo por dentro), consta correta no procedimento fiscal. **b) REMESSA DE BENS PARA CONCERTO SEM COMPROVAÇÃO DE RETORNO. c) REMESSA DE BENS PARA INDUSTRIALIZAÇÃO SEM COMPROVAÇÃO DE RETORNO.** Parcialmente acolhidos argumentos e elementos de provas apresentados pelo Impugnante. Ajustados seus valores, o sujeito passivo os reconheceu devidos. Infrações parcialmente subsistentes. **d) SAÍDA DE SACARIA SEM COMPROVAÇÃO DE RETORNO.** Elementos de prova do efetivo retorno atestado pela Autoridade Fiscal autuante. Infração elidida. **3. DIFERENÇA ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. a) RECOLHIMENTO A MENOS. a.1) OPERAÇÕES CFOP 2556.** Parcialmente acolhidos argumentos e elementos de provas apresentados pelo Impugnante. Ajustado seu valor, o sujeito passivo o reconheceu devido. Infração parcialmente subsistente. **a.2) OPERAÇÕES CFOP 2552.** Infração reconhecida. **a.3) OPERAÇÕES CFOP 2551.** Parcialmente acolhidos argumentos e elementos de provas apresentados pelo Impugnante. Ajustado seu valor, o sujeito passivo o reconheceu devido. Infração parcialmente subsistente. **b) FALTA DE RECOLHIMENTO. b.1) OPERAÇÕES CFOP 2551.** Parcialmente acolhidos argumentos e elementos de provas apresentados pelo Impugnante. Ajustado seu valor, o sujeito passivo o reconheceu devido. Infração parcialmente subsistente. **b.2) OPERAÇÕES CFOP 2552.** Elementos de prova analisados pelo autuante elidiram a acusação. Infração insubsistente. **5. MULTA. a) ENTRADA DE MERCADORIA (S), BEM (NS) OU SERVIÇOS TRIBUTÁVEIS SEM REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. b) ENTRADA DE MERCADORIA (S) NÃO TRIBUTÁVEL SEM REGISTRO NA ESCRITA FISCAL.** Infrações reconhecidas. **c) LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO FORA DO PRAZO**

REGULAMENTAR. Incongruência entre a acusação e os fatos motivadores da autuação que são registros de NFs efetuados entre 13 a 72 da data de emissão. Fatos não tipificados como infração à legislação tributária. Infração inexistente. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 25/09/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$2.236.109,42, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 - 01.02.26 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Valor: R\$117.527,76. Período: Setembro e Novembro 2015. Enquadramento legal: Art. 29, § 4º da Lei 7.014/96 C/C art. 310, II, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que a irregularidade se refere ao uso indevido de crédito fiscal por descumprimento do art. 266, II, do RICMS-BA/2012. Visto que constam, no DEMONSTRATIVO DO USO INDEVIDO DE CRÉDITO FISCAL DECORRENTE DA MANUTENÇÃO NÃO PREVISTA PELO ART. 266, III, DO RICMS-BA/2012, as operações com mercadorias não enquadradas como insumos na fabricação de produtos finais do estabelecimento.

Infração 02 - 01.05.07 – Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias utilizadas na industrialização de produtos, cuja saídas subsequentes ocorreram com isenção do imposto. Valor: R\$ 1.144.697,35. Período: Setembro 2015 a Junho 2016. Enquadramento legal: Art. 30, II, da Lei 7.014/96 C/C art. 312, II, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “b”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que ao considerar que o instituto da redução da base de cálculo possui natureza de isenção, o contribuinte não realizou o estorno de crédito relacionado com as saídas de mercadoria sujeitas à redução de base de cálculo descritas no art. 264, XVIII, c/c ART. 268, LIII e LIV, do RICMS-BA/2012, de modo a não cumprir norma fixada no art. 312, II, § 4º, do RICMS-BA/2012. Vide DEMONSTRATIVO DO ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL NÃO REALIZADO DA OPERAÇÃO INTERNA – Arts. 264, XVIII e 268, LIII e LIV, c/c o art. 312, II, § 4º do RICMS-BA/ 2012.

Infração 03 - 02.01.03 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Valor: R\$ 102.119,23. Período: Outubro 2015. Enquadramento legal: Art. 2º, I e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, I, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o sujeito passivo promoveu operação de saída de mercadorias, sem realizar o lançamento do imposto a débito na escrita fiscal e sem apresentar o devido pagamento. Vide DEMONSTRATIVO DA SAÍDA TRIBUTÁVEL SEM DESTAQUE OU PAGAMENTO DO IMPOSTO.

Infração 04 - 02.06.01 – Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para conserto, sem o devido retorno. Valor: R\$ 66.609,31. Período: Fevereiro, Abril, Junho a Agosto, Outubro a Dezembro 2015, Janeiro a Março, Junho; Julho e Outubro 2016. Enquadramento legal: Art. 2º, II e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 280, I, §1º, III, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o sujeito passivo promoveu operações de saída sob o CFOP 5915 sem comprovar o respectivo retorno. Vide DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO DA OPERAÇÃO SOB O CFOP 5915 SEM RETORNO.

Infração 05 - 02.06.03 – Deixou de recolher ICMS em razão de remessa de bens para industrialização, sem o devido retorno, ou cujo retorno ocorreu após o prazo estabelecido na legislação. Valor: R\$ 62.437,94. Período: Agosto a Dezembro 2014 e Janeiro 2015. Enquadramento legal: Art. 2º, II e art. 32 da Lei 7.014/96 C/C o parágrafo único do art. 279 e art. 280, I, §1º, III, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o sujeito passivo promoveu operações sem comprovar o respectivo retorno, de acordo com o DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO DA OPERAÇÃO SOB O CFOP 5901 SEM RETORNO.

Infração 06 - 02.11.01 – Descumpriu obrigação tributária principal, ocorrendo infração diversa das previstas em lei, na qual não houve dolo. Valor: R\$448,04. Período: Fevereiro 2015. Enquadramento legal: Cláusula primeira do Conv. ICMS 88/91 e Art. 34, XV, da Lei 7.014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o sujeito passivo promoveu operações de saída, sob o CFOP 5920, sem comprovar o respectivo retorno, de modo a afastar a isenção tributária conferida pelo Conv. ICMS 88/91, de acordo com o DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO DA OPERAÇÃO SOB O CFOP 5920 SEM RETORNO.

Infração 07 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$ 32.975,21. Período: Janeiro a Abril, Junho a Outubro e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 C/C art. 305 do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que a exação tem suporte no DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO REFERENTE A OPERAÇÃO SUJEITA AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS – DIFAL – CFOP 2556.

Infração 08 – 03.02.04 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$ 281.94. Período: Janeiro, Fevereiro e Abril 2016. Enquadramento legal: Artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 C/C art. 305 do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que a exação tem suporte no DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO REFERENTE A OPERAÇÃO SUJEITA AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS – DIFAL – CFOP 2352.

Infração 09 – 03.02.04 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$ 23.008.49. Período: Fevereiro 2016. Enquadramento legal: Artigos 24 a 26 da Lei 7.014/96 C/C art. 305 do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o sujeito passivo adquiriu bens não contemplados pelo Programa DESENVOLVE para o ativo imobilizado, sem realizar o pagamento integral do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestaduais. Vide DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO REFERENTE A OPERAÇÃO SUJEITA AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS – DIFAL – CFOP 2351.

Infração 10 – 03.08.04 – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Valor: R\$ 567.870,43. Período: Novembro 2015. Enquadramento legal: Artigos 37 e 38 da Lei 7.014/96 C/C arts. 2º e 3º do Decreto 8.205/02. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que nesta irregularidade se verifica o lançamento do imposto em virtude da aplicação do art. 18 do Dec. 8.205/02, que aprova o Regulamento do DESENVOLVE, por existir recolhimento a menos do ICMS normal decorrente da correção do valor do ICMS dilatado, tendo em vista a operação fiscal de CFOP 5152 contemplada no DESENVOLVE, de forma equivocada pelo contribuinte.

Para a apuração do ICMS normal devido foram consideradas as operações próprias da empresa, a disposição constante da IN 27/09, a Resolução 07/2013 do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE, além da aplicação do art. 18, caput, do Decreto 8.205/2002, conforme o DEMONSTRATIVO DA PARCELA DO ICMS DILATADO CORRIGIDA – APLICAÇÃO DO ART. 18 DO DECRETO 8.205/02 – PROGRAMA DESENVOLVE – RESOLUÇÃO 07/13 – CLASSE I, a considerar a PARCELA DO ICMS DILATADO CORRIGIDA em função do ICMS NORMAL PAGO (0806)/ICMS NORMAL APURADO e o DEMONSTRATIVO DA APURAÇÃO DO ICMS DECORRENTE DA APLICAÇÃO DO ART. 18 DO DECRETO 8.205/02 – PROGRAMA DESENVOLVE – RESOLUÇÃO Nº 07/13 – CLASSE I.

Infração 11 – 06.01.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinada ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor: R\$ 64.172.16. Período: Janeiro, Março, Abril, Julho,

Setembro e Outubro 2016. Enquadramento legal: Artigo 4º, XV, da Lei 7.014/96 C/C art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o sujeito passivo adquiriu bens não contemplados pelo Programa DESENVOLVE para o ativo imobilizado, sem realizar o pagamento integral do ICMS decorrente da diferença entre alíquotas internas e interestaduais. Vide DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO REFERENTE A OPERAÇÃO SUJEITA AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS – DIFAL – CFOP 2551.

Infração 12 – 06.03.01 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas na utilização de Serviço de Transporte cuja prestação teve início em outra unidade da Federação, não sendo vinculada a operação ou prestação subsequente alcançada pela incidência do imposto. Valor: R\$11.342.69. Período: Junho, Julho, Setembro e Outubro 2016. Enquadramento legal: Artigo 4º, XV, da Lei 7.014/96 C/C art. 305, §4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que a infração tem suporte no DEMONSTRATIVO DO ICMS DEVIDO REFERENTE A OPERAÇÃO SUJEITA AO DIFERENCIAL ENTRE ALÍQUOTAS – DIFAL – CFOP 2352.

Infração 13 – 16.01.01 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: R\$ 1.517,03. Período: Novembro e Dezembro 2015, Abril, Maio, Setembro, Novembro e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigos 217 e 247, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, IX, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que a infração se refere a falta de lançamento de operações fiscais de entrada na EFD, conforme DEMONSTRATIVO DO DOCUMENTO FISCAL NÃO LOCALIZADO NA EFD – OPERAÇÃO DE ENTRADA TRIBUTADA.

Infração 14 – 16.01.02 – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s) não tributável sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: R\$ 32.821,84. Período: Novembro 2014, Junho, Agosto, Outubro e Novembro 2015, Junho a Agosto 2016. Enquadramento legal: Artigos 217 e 247, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, XI, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que a infração se refere a falta de lançamento de operações fiscais de entrada na EFD, conforme DEMONSTRATIVO DO DOCUMENTO FISCAL NÃO LOCALIZADO NA EFD – OPERAÇÃO DE ENTRADA NÃO TRIBUTADA.

Infração 15 – 16.04.07 – Escriturou fora do prazo regulamentar Livro (s) Fiscal (is). Valor: R\$8.288,00. Período: Fevereiro, Março, Novembro e Dezembro 2014, Janeiro, Março, Abril, Julho, Outubro 2015, Fevereiro a Abril, Julho, Agosto, Setembro, Novembro e Dezembro 2016. Enquadramento legal: Artigo 215, §1º e artigo 227, §1, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, XV, “d”, da Lei 7.014/96.

Consta da descrição que o contribuinte realizou escrituração fiscal fora do prazo concedido pela legislação em vigor, como indicado no DEMONSTRATIVO DA OPERAÇÃO FISCAL ESCRITURADA FORA DO PRAZO REGULAMENTAR.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 73 a 106). Transcreve as infrações e passa a impugná-las individualmente:

#### Infração 01

Reproduz o levantamento fiscal do autuante que relaciona NFs de aquisição de 2.755,6 toneladas de “GSSP 00-19-00 17PCT H20” entre setembro e novembro 2015 acusando revenda posterior, portanto, não destinados à industrialização, razão pela qual glosou o uso dos créditos fiscais destacados nas NFs. Contudo, alega que a quase totalidade da glosa seria improcedente, tendo em vista ser devido o estorno de, no máximo, 30% do crédito apropriado porque as respectivas saídas foram beneficiadas com a redução da BC de 30% prevista no art. 266, III, do RICMS-BA c/c a Cláusula Segunda, inciso III, do Conv. ICMS 100/97, que transcreve.

Aduz que a disposição regulamentar não veicula qualquer norma que determine o estorno de crédito. Ao contrário, institui norma de manutenção integral do crédito nos casos de aquisição de insumos aplicados no processo de industrialização dos produtos agropecuários que especifica. Ou seja, se não se utiliza os produtos adquiridos no processo de industrialização e os revende, não significa que deve estornar todo o crédito fiscal relacionado a tais operações. Colaciona planilha (Doc. 02)

relacionando as operações de revenda que realizou com a mercadoria “GSSP 00-19-00 17PCT H20” (CFOP 6.120), beneficiadas com a redução de 30% da BC.

Nesse caso, por não ter preenchido o requisito para manutenção integral do crédito fiscal (emprego dos insumos adquiridos na industrialização de produtos destinados a saídas interestaduais beneficiados com a redução de BC), aplica-se o previsto no artigo 309, I, “a” c/c o artigo 312, §1º, ambos do RICMS-BA/2012, transcritos, prevendo o estorno do imposto creditado, apenas em valor proporcional à redução.

Apresentando demonstrativo do valor devido efetuado considerando suas alegações, reconhece devido o valor de R\$ 35.258,33.

#### Infração 02

Reconhece a procedência da acusação, mas discorda da metodologia empregada pelo fisco porque o cálculo do imposto não teria observado a redução da BC para ajustar a carga tributária a 4%, como previsto no art. 268, LIII e LV, do RICMS-BA, reproduzidos.

Diz que as saídas de produtos agropecuários enquadrados nas disposições regulamentares citadas são favorecidas com redução de base de cálculo de modo que a carga tributária seja de 4% e que, conforme o §1º do art. 268, do RICMS-BA, o direito aos créditos fiscais atrelados às saídas beneficiadas com redução de BC poderá ser usado até o limite percentual da carga tributária de 4%, devendo ser estornado os créditos excedentes, conforme art. 312, §1, do RICMS-BA, também reproduzido.

Destaca que goza dos benefícios fiscais de redução da BC prevista no art. 268, LIII e LIV, do RICMS-BA/2012. Nesse caso, diz que se deve estornar apenas os créditos fiscais que estiverem vinculados às saídas beneficiadas e que excederem à carga tributária de 4%, conforme art. 312, §1º, do RICMS-BA/2012. Assim, argumenta que os créditos fiscais atrelados às saídas que foram objeto da autuação, devem receber os seguintes tratamentos tributários:

- (i) Manutenção do crédito até o limite de 4% (art. 268, §1, do RICMS-BA);
- (ii) Estorno do crédito excedente à referida carga tributária proporcional às saídas beneficiadas (art. 312, §1º, do RICMS-BA/2012)

Alega que, nesse contexto, o autuante não observou o direito de manutenção dos créditos fiscais atrelados às saídas até o limite da carga tributária (4%). Assim, conforme demonstrativo que cola à Impugnação (fl. 83), acata o levantamento fiscal suporte da infração até o momento em que se calcula a proporção de redução de BC à carga tributária de 4%.

Seguindo, explica equívocos que entende cometidos pelo autuante e apresenta planilha considerando as alegações defensivas. Por consequência, dizendo que providenciará ao pagamento, do valor autuado da infração (R\$1.144.697,35), reconhece devido R\$712.833,56.

#### Infração 03

Reconhece o cometimento da infração, mas discorda da metodologia aplicada na apuração do valor devido por entendê-lo em desconformidade com a legislação, vez que não se observou a redução da carga tributária a um percentual de 4%, como previsto no art. 268, LIII e LIV.

Diz que, conforme o demonstrativo da infração, o fisco procedeu ao cálculo do “ICMS por dentro”, embutindo o ICMS a alíquota cheia (17%), quando, entende, deveria ter calculado a BC “embutindo” a carga tributária de 4%, como entende determinado no art. 268, LIII e LIV, do RICMS-BA.

Alega que o cargo do fisco implica na carga tributária de 4,8% e que, caso a sistemática do fisco estivesse correta, considerando que as operações são meras transferências entre estabelecimentos da Impugnante, a mercadoria acaba recebida pelo estabelecimento destinatário a um custo maior que o verificado na saída do remetente, o que não seria cabível. Apresentando planilha comparativa, exemplifica o caso com o cálculo relativo à NF 69564.

Assim, reconhece a exigência fiscal, porém em valor distinto do indicado pelo fisco (R\$ 102.119,23) e diz que providenciará a quitação no montante de R\$88.290,58.

#### Infrações 04 e 05

Esclarece que as infrações serão impugnadas em conjunto, pois versam sobre mesmo tipo de infração, diferenciando-se apenas pela natureza da operação, pois enquanto a Infração 04 se refere a saídas para conserto (CFOP 5915), a Infração 05 trata de saídas para industrialização (CFOP 5901).

Reproduz o art. 280, I, do RICMS-BA que trata da suspensão da incidência tributária e diz que o art. 279 impõe, como condição para a suspensão, o retorno da mercadoria ao estabelecimento de origem em 180 dias, prorrogáveis.

Apresenta mídia digital para comprovar o retorno de parte dos bens e reconhece não ter comprovado o retorno relacionado a algumas operações, sendo parcialmente procedentes as infrações.

#### Infração 06

Diz que ao analisar o levantamento fiscal constatou que os itens objeto da infração retornaram ao estabelecimento autuado, conforme mídia digital que apresenta (Doc. 05), razão pela qual a Infração 06 não deve subsistir.

#### Infração 07

Reconhece que, em determinadas operações, seus sistemas internos utilizados para escrituração e apuração do imposto possivelmente apresentaram inconsistências que implicaram no recolhimento a menos do ICMS devido, motivo pelo qual providenciará o pagamento dessas situações.

Entretanto, revisando as planilhas do fisco identificou erros de cálculos (nas fórmulas adotadas pelo fisco) que implicaram em distorções no lançamento em quase todas as competências.

Além dos erros nas fórmulas diz ter notado que, por vezes, o autuante considerara como “vlr\_dif\_alíq\_lançado\_RICMS” montante diverso do que fora efetivamente lançado nos livros fiscais, os quais constam na própria planilha que serviu de base para o levantamento do fisco. Assim, partindo dos mesmos parâmetros do fisco e replicando o levantamento fiscal, elaborou a planilha anexa (Doc. 09) ajustando apenas os erros acima apontados:

- Competência Jan/2016 (ICMS-DIFAL lançado de R\$ 3.915,16): Conforme planilhas comparativas o valor passa para R\$ 2.314,48;
- Competência Fev/2016 (ICMS-DIFAL lançado de R\$ 1-370,96): Conforme planilhas comparativas o valor passa para R\$ 758,73;

Assim, diz que replicando para os demais meses os exemplos acima o valor devido deve passar de R\$32.975,52 para R\$ 6.490,60.

#### Infrações 09, 11 e 12

Em relação ao levantamento fiscal, diz que identificou que, por algum equívoco, o fisco não considerou os valores a título de diferencial de alíquotas apurado pela Impugnante e lançado no RAICMS, os quais também estão devidamente informados na planilha de base de dados utilizada pelo próprio fisco.

Em comprovação diz anexa a memória de cálculo do ICMS Diferencial de Alíquota de todo 2016, contendo a folha do RAICMS na qual o mesmo fora lançado (Doc. 10), abarcando as competências autuadas, o que demonstraria que os valores escriturados para as operações autuadas foram considerados pela Impugnante no seu livro de apuração.

Apresenta, ainda, a planilha do levantamento fiscal ajustado (Doc 09) contendo os valores remanescentes, de modo que a diferença de ICMS devida para as infrações 09, 11 e 12, abatidos os valores já recolhidos passa de R\$ 23.008,49 para R\$ 2.346,23 (Infração 09); de R\$ 64.172,16 para R\$ 2.953,10 (Infração 10); enquanto que na Infração 12 não haveria valores a serem recolhidos.

#### Infração 10

Diz que analisando o levantamento fiscal, reconhece o equívoco na maioria das situações apontadas pelo fisco e providenciará a quitação dos valores que reconhece.

Entretanto, insurge-se apenas em relação às operações descritas nas NFs 69.937 e 69.312, as quais,

equivocadamente, enquadram-se nos benefícios do DESENVOLVE, de modo que valores de ICMS nelas destacados devem ser considerados no total e débitos das saídas incentivadas, pois as citadas NFs acobertaram transferências de produtos industrializados no estabelecimento (CFOP 5151):

NF 69.937

A impugnante corrigiu o equívoco do CFOP indicado mediante carta de correção de 03/11/2015 (Doc. 11), através da qual indica o CFOP correto (5151).

NF 69.312

Em que pese não ter apresentado a carta de correção para sanar o equívoco da indicação do CFOP 5152, os produtos indicados no referido documento fiscal (GSSP 00-18-00 16PCT H20 GRL) são industrializados no estabelecimento autuado, motivo pela qual se enquadram no DESENVOLVE. Reproduzindo o demonstrativo fiscal, observa que, na mesma competência autuada (out/2015) a operação da NF 69.312 foi a única envolvendo a citada mercadoria que foi emitida com o equivocado CFOP 5152, tendo todas as demais o CFOP 5151.

Ademais, requerendo diligência fiscal para averiguação, diz se comprometer a apresentar Laudo Técnico nos autos para demonstrar que todo o produto citado que sai o estabelecimento autuado é nele industrializado.

Expressa que partindo dos levantamentos do fisco, processou ajustes na apuração do ICMS devido de modo a refletir os valores de ICMS destacados nas NFs 69.937 e 69.312, como operações incentivadas, razão pela qual o ICMS Normal a recolher passa de R\$ 580.630,56 para R\$ 265.806,61.

Assim, diz que seguindo os mesmos critérios do levantamento fiscal para obtenção do valor do “ICMS Dilatado Corrigido” de out/2015 passa de R\$ 341.253,64 para **R\$ 291.044,48**.

Por fim, destaca que a proporcionalidade procedida pelo fisco para quantificação do valor do “ICMS dilatado corrigido”, também implica na redução da parcela do ICMS DESENVOLVE DILATADO (10%) devido pela Impugnante, a qual passa para R\$ 30.712,83 e que irá pedir restituição do valor pago a mais, já que recolheu a tal título R\$ 63.230,96.

Infração 15

Diz que a multa aplicada é insubsistente por não se aplicar ao caso concreto, pois a sanção tipificada e reproduzida, refere-se a ausência ou atraso na escrituração de livros fiscais, e não a registro de notas fiscais, que é o caso. Ou seja, caso o contribuinte não escreva ou escreva seus livros fora do prazo incorrerá na infração.

Advoga que somente a falta de escrituração ou escrituração dos livros fiscais previstos no art. 212 do RICMS-BA., fora do prazo regulamentar está sujeita à penalidade prevista no art. 42, XV, “d”, da Lei 7.014/96 e, conforme demonstrativo do autuante, imputa-se à Impugnante apenas atraso no registro das NFs indicadas na planilha suporte da acusação fiscal.

Ressalta que a infração em que se pretende enquadra a Impugnante não versa sobre ausência de escrituração de NF em livro fiscal, o que inclusive é objeto das infrações 13 e 14 do AI, reconhecidas pela Impugnante, mas apenas à ausência/atraso no registro de livros fiscais. Logo, não pode ser utilizada ampliativamente para abarcar situações além da capitulação legal do fato.

Ademais, o próprio autuante aponta tratar-se de suposto descumprimento de obrigação acessória, a qual, registra, foi saneada antes do curso do processo fiscalizatório, o que ensejaria o tratamento legal dado às denúncias espontâneas, na qual a responsabilidade sob eventual infração à legislação tributária restaria afastada.

Seguindo, em atenção ao princípio da eventualidade, caso a JJF considere que a multa aplicada se amolda à conduta praticada pela Impugnante, requer que a multa tipificada seja aplicada uma só vez, visto se referir a uma infração continuada, conforme entendimento firmado do CONSEF (Acórdãos CJF nº 0235-12/09 e 0422-12/10).

Concluindo, requer:

- a) Provimento à Impugnação de modo a julgar parcialmente procedente o AI, cancelando a

exigência remanescente das Infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 09, 10 e 11, bem como que seja integralmente afastada a cobrança relacionadas às infrações 06, 12 e 15;

- b) Em relação à Infração 15, pugna, subsidiariamente, que a multa aplicada seja mantida no único valor de R\$ 460,00;
- c) Posterior juntada de documentos;
- d) Realização de diligência fiscal para atestar a alegação relacionada à Infração 10.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls. 270 a 274). Registra que o autuado reconheceu a procedência total das infrações 08, 13 e 14 e a procedência parcial das infrações 01 a 05, 7 e 9.

Quanto ao mérito da autuação, informa:

#### Infração 01

Ao considerar a não cumulatividade tributária e os argumentos defensivos nos quais apontam regra no art. 309, I, “a”, c/c o art. 312, §1º, do RICMS-BA., diz que o lançamento deve ser alterado para o valor histórico de R\$ 35.258,33, após atribuir o fator de 30% sobre os créditos fiscais utilizados, em virtude das respectivas saídas estarem sujeitas à redução de base de cálculo no percentual mencionado, fixado na Cláusula segunda do Convênio 100/97, conforme novo demonstrativo suporte da infração.

#### Infração 02

Reconhece que não houve a segregação dos valores excedentes a 4% na coluna “Crédito Fiscal da Oper. Interna Utilizado > 4%” do demonstrativo da citada infração. Após análise das planilhas elaboradas pelo Impugnante, diz que constatou valores que expressam o excedente à carga tributária de 4%, de modo que ajustou o valor da infração para R\$ 712.833,56, conforme novo demonstrativo suporte que anexa.

#### Infração 03

Diz que ao relacionar os valores do ICMS devido com os da Base de Cálculo apurada, obtém-se a carga tributária fixada pela norma regulamentar de 4%. Informa que a BC apurada da operação não é igual ao valor Total da NF, conforme o demonstrativo da infração. Logo, o argumento defensivo não deve prosperar, por estabelecer, de forma equivocada, a carga tributária de 0,048 ao comparar o ICMS devido com o valor Total da NF, e não com a Base de Cálculo apurada. Mantém o valor original da infração.

#### Infração 04

Diz que ao consultar o documento fiscal de retorno por meio da chave de acesso (fl. 118), constatou o retorno dos itens enviados pela NF 69259, de modo a alterar o respectivo lançamento para o valor histórico de R\$ 64.569,31, de acordo como demonstrativo suporte refeito.

#### Infração 05

Registra que no curso da auditoria verificou na EFD que as operações sob CFOP 1902 não indicam dados sobre o retorno das remessas para industrialização. Contudo, tendo em vista a apresentação de provas do retorno de parte das mercadorias remetidas para industrialização, conforme novos demonstrativos suporte da infração – inclusive o de débito, ajustou o valor da infração para R\$24.684,94.

#### Infração 06

Diz que ao consultar os documentos fiscais de retorno por meio das chaves relacionadas pelo Impugnante no Doc. 5 (fl. 118), constatou a veracidade do argumento defensivo, de modo a afastar a respectiva exação fiscal.

#### Infração 07

Informa serem pertinentes os argumentos defensivos e, conforme novos demonstrativos que anexa ajusta o valor da infração para R\$6.490,61.

#### Infração 09



Informa ser pertinente a alegação defensiva e, conforme novos demonstrativos que anexa ajusta o valor da infração para R\$2.346,23.

#### Infração 10

Diz que da análise do documento de comunicação de incorreções à fl. 247, bem como do laudo técnico relativo às NFs 69.937 e 69.312, constata-se que os argumentos defensivos se coadunam com a verdade material, no sentido das respectivas operações estarem sujeitas ao DESENVOLVE, o que, conforme os novos demonstrativos produzidos, ajustou o valor da infração para R\$291.044,48.

Registra que ao considerar o valor do ICMS dilatado corrigido no valor de R\$ 341.253,64, aplicado ao percentual de 10%, resulta no valor de ICMS dilatado devido de R\$34.125,36, diferente do valor de R\$30.712,83, apresentado pelo Impugnante.

#### Infração 11

Informa serem pertinentes as alegações defensivas e, conforme novos demonstrativos que anexa ajusta o valor da infração para R\$2.953,10.

#### Infração 12

Informa que analisando o demonstrativo original da infração constatou a veracidade do argumento defensivo, de modo que a infração resta elidida, conforme os novos demonstrativos refeitos e anexados à Informação Fiscal.

#### Infração 15

Diz que os argumentos defensivos acerca da não previsibilidade normativa relativa à EFD não se coaduna com a determinação do art. 247, §1º, do RICMS-BA/12, pois, entende, que imputação se relaciona com o “fato jurígeno no âmbito tributário”, o que afastaria a resistência do sujeito passivo em face do enquadramento legal.

Também entende não caber o entendimento defensivo relativo à continuidade delitiva, posto que a obrigação acessória em questão é autônoma, cuja sanção, entende, estabelecida pelo legislador ordinário não discrimina multa singular na hipótese de continuidade delitiva. Mantém a exação fiscal.

Em conclusão, ajusta o valor do AI para 1.285.200,60, conforme novo demonstrativo de débito.

Cientificado da Informação Fiscal o sujeito passivo se manifesta às fls. 334-339. Informa que os valores mantidos pela Autoridade Fiscal autuante em relação às infrações 01, 02, 04, 05, 06, 07, 09, 10, 11 e 12, foram incluídos no âmbito do Acordo Legal – Concilia 2018.

Informa que também reconhece a procedência integral das infrações 08, 13 e 14, de modo que apenas permanece controvérsia relacionada às infrações 03 e 15, contra às quais volta a se manifestar.

#### Infração 03

Embora reconheça a infração, como já exposto na inicial impugnação discorda apenas da metodologia adotada pelo fisco por entender que o cálculo não observa a redução da carga tributária de modo que corresponda a um percentual de 4%, pois no cálculo, primeiro foi embutido o ICMS “por dentro” com base na alíquota cheia de 17%, quando, entende, deveria ter sido feito com a carga tributária a 4%, impondo-lhe carga tributária de 4,8% e não 4%, razão pela qual apresentou uma memória de cálculo ajustando o valor da infração ao valor que reconheceu (R\$88.290,58) e que quitou no âmbito do Concilia 2018.

No mais, repete os argumentos da Impugnação, quais sejam, que foram operações de transferências de mercadorias entre seus estabelecimentos e que a metodologia implicaria em aumento do custo de aquisição do produto pelo estabelecimento destinatário.

#### Infração 15

Discordando do entendimento do autuante na Informação Fiscal, diz que a infração não versa sobre escrituração de EFD e que a Autoridade Fiscal não consignou que o Impugnante teria deixado de escriturar ou escriturado em atraso qualquer dos seus livros fiscais ou EFD, os quais, ressalta, foram

devidamente registrados e escriturados dentro dos prazos regulamentares, ou seja, antes do início da fiscalização, o que, por si só ensejaria o tratamento legal conferido à denúncias espontâneas.

Subsidiariamente, caso se mantenha a infração atinente a “livros fiscais” se deve aplicar a multa apenas uma só vez.

Conclui reiterando os termos da Impugnação e o cancelamento das exigências remanescentes.

Cientificado da manifestação do Impugnante às fls. 341-342, a Autoridade Fiscal autuante informa:

#### Infração 03

Repisa a informação anteriormente esposada de que ao relacionar os valores do ICMS devido com os da BC apurada se obtém a carga tributária de 4% fixada na legislação específica e que o argumento defensivo, de forma equivocada, a carga tributária de 0,048 ao comparar o ICMS devido com o valor Total da NF, e não com a Base de Cálculo apurada.

#### Infração 15

Mantém a exação repetindo os argumentos expostos na Informação Fiscal.

Às fls. 345-357 constam extratos informando pagamentos relacionados ao AI.

### VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de 15 (quinze) infrações à legislação do ICMS, entre as quais, há expresse reconhecimento de integral procedência das infrações 08, 13 e 14. Portanto, não há lide para elas e nos autos há comprovação da extinção da consequente exação fiscal via regular pagamento (fls. 345-357).

Impugnando o lançamento em constituição, apresentando vasta documentação probatória de seus argumentos, o sujeito passivo desconhece o cometimento das infrações 06 e 12 e parcialmente reconhece ter cometido as infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 09, 10 e 11.

Pois bem. Antes de adentrar ao mérito das acusações fiscais impugnadas observo que compulsando os autos verifico que: a) conforme recibo de fls. 07, 12 e 69, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 08-13, 16-68 e CD de fl. 70); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise e por considerar suficientes para a minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, do RPAF, indefiro o pedido de diligência formulado.

De logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Superada a análise preliminar, passo a apreciar o mérito do lançamento tributário de ofício em sede de revisão neste órgão administrativo judicante.

#### Infração 01

O Impugnante alega que a quase totalidade da glosa seria improcedente, tendo em vista ser devido o estorno de, no máximo, 30% do crédito apropriado porque as respectivas saídas foram beneficiadas

com a redução da BC de 30% prevista no art. 266, III, do RICMS-BA c/c a Cláusula Segunda, inciso III, do Conv. ICMS 100/97, por lhe garantir manutenção integral do crédito nos casos de aquisição de insumos aplicados no processo de industrialização dos produtos agropecuários que especifica. Ou seja, se não se utiliza os produtos adquiridos no processo de industrialização e os revende, não significa que deve estornar todo o crédito fiscal relacionado a tais operações. Colacionou planilha (Doc. 02) relacionando as operações de revenda que realizou com a mercadoria “GSSP 00-19-00 17PCT H20” (CFOP 6.120), beneficiadas com a redução de 30% da BC.

A despeito disso, por não ter preenchido o requisito para manutenção integral do crédito fiscal (emprego dos insumos adquiridos na industrialização de produtos destinados a saídas interestaduais beneficiados com a redução de BC), reconhece o cometimento da infração, mas alega ser aplicada ao caso a disposição prevista no artigo 309, I, “a” c/c o artigo 312, §1º, ambos do RICMS-BA/2012, transcritos, qual seja o estorno do imposto creditado, apenas em valor proporcional à redução. Portanto, apenas discorda dos valores lançados na autuação, pois os créditos fiscais estornados no levantamento fiscal são maiores que os devidos, considerando a metodologia de cálculo usada pelo fisco.

Apresentando demonstrativo do valor devido efetuado considerando suas alegações, reconhece devido o valor de R\$35.258,33.

Por sua vez, por ocasião da Informação Fiscal, acertadamente acolhendo as razões defensivas e conforme os novos demonstrativos que cola aos autos (fls. 270-284), a Autoridade Fiscal autuante ajusta o valor da exação fiscal dessa infração para R\$35.258,33, mesmo valor considerado devido pelo sujeito passivo. Assim, por nada ter que reparar quanto ao ajuste efetuado no valor da obrigação tributária percebo a firmeza do consequente crédito constituído no valor remanescente e declaro a Infração 01 parcialmente subsistente.

#### Infração 02

O Impugnante reconhece a procedência da acusação, mas discorda da metodologia empregada pelo fisco porque o cálculo do imposto não teria observado a redução da BC para ajustar a carga tributária a 4%, como previsto no art. 268, LIII e LV, do RICMS-BA.

Nesse sentido, reconhece devido o valor de R\$ 712.833,56 apresentando planilha nos moldes da elaborada pelo autuante. Ou seja, acata o levantamento fiscal original que respalda a infração até o momento em que se calculou a proporção de redução da BC à carga tributária de 4% sobre o valor total das operações realizada, ou seja, índices constantes da Coluna E (% da Redução Interna) do “DEMONSTRATIVO DO ESTORNO DE CRÉDITO FISCAL NÃO REALIZADO DA OPERAÇÃO IONTERNA – Arts. 264, XVIII e 268, LIII e LIV, c/c art. 312, inciso II, §4º, do RICMS/12”, que resulta da proporção entre “Valor da Redução Interna” (C) sobre o “Valor Total Saída sujeita à RBC” (D).

A argumentação defensiva é que, gozando dos benefícios fiscais de redução da BC prevista no art. 268, LIII e LIV, do RICMS-BA/2012, as saídas de produtos agropecuários enquadrados nas disposições regulamentares citadas são favorecidas com redução de base de cálculo de modo que a carga tributária seja de 4% e que, conforme o §1º do art. 268, do RICMS-BA, o direito aos créditos fiscais atrelados às saídas beneficiadas com redução de BC pode ser usado até o limite percentual da carga tributária de 4%, devendo ser estornado os créditos excedentes, conforme art. 312, §1, do RICMS-BA, também reproduzido.

Nesse caso, diz que se deve estornar apenas os créditos fiscais que estiverem vinculados às saídas beneficiadas e que excederem à carga tributária de 4%, conforme art. 312, §1º, do RICMS-BA/2012.

Por sua vez, por ocasião da Informação Fiscal, a Autoridade Fiscal autuante reconhece que, conforme alega o Impugnante, de fato não procedeu à segregação dos valores excedentes a 4% e conforme os novos demonstrativos que cola aos autos (fls. 270-284), refez o procedimento fiscal e ajustou o valor da exação fiscal dessa infração para R\$ 712.833,56, mesmo valor considerado devido pelo sujeito passivo.

Assim, considerando o acerto do direito que se aplica ao caso na forma exposta pelo Impugnante e que isto resulta no ajuste procedido pelo autor do feito na oportunidade da Informação Fiscal, do

mesmo modo ao decidido quanto à exação da infração anterior, constato que ante o ajuste efetuado, a liquidação da obrigação tributária pela Infração 02 resulta firme no valor de R\$712.833,56 mesmo valor considerado devido pelo sujeito passivo.

Infração parcialmente subsistente.

Infração 03

O Impugnante também reconhece o cometimento da infração, mas discorda da metodologia aplicada na apuração do valor devido. Diz que, conforme o demonstrativo da infração, o fisco procedeu ao cálculo do “ICMS por dentro”, primeiramente embutindo o ICMS a alíquota cheia (17%), quando deveria ter calculado a BC “embutindo” a carga tributária de 4%, como entende determinado no art. 268, LIII e LIV, do RICMS-BA.

Alega que o cargo do fisco implica na carga tributária de 4,8% e que, caso a sistemática do fisco estivesse correta, considerando que as operações são meras transferências entre estabelecimentos da Impugnante, a mercadoria acaba recebida pelo estabelecimento destinatário a um custo maior que o verificado na saída do remetente, o que não seria cabível. Apresentando planilha comparativa, exemplifica o caso com o cálculo relativo à NF 69564.

Assim, reconhece a exigência fiscal no valor de R\$ 88.290,58, valor distinto do indicado pelo fisco (R\$ 102.119,23).

Rebatendo os argumentos defensivos, o autuante diz que ao relacionar os valores do ICMS devido com os da Base de Cálculo apurada, obtém-se a carga tributária fixada pela norma regulamentar de 4%. Informa que a BC apurada da operação não é igual ao valor Total da NF, conforme o demonstrativo da infração e que a carga tributária de 4,8% é equivocadamente indicada pelo Impugnante ao comparar o ICMS devido com o valor Total da NF, e não com a Base de Cálculo apurada.

Pois bem, considerando que não há celeuma quanto ao quantitativo das operações, a questão envolvida se limita à formação da base de cálculo do ICMS, a qual deve ser reduzida de modo que a carga tributária das operações objeto da confessada infração corresponda a 4%.

Ora, no caso razão não assiste à alegação defensiva, pois não há que se confundir a base de cálculo do ICMS com carga tributária do ICMS.

Nesse sentido e para o que interessa ao caso, a lei baiana do ICMS (Lei 7014/96) reza o seguinte:

*Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;*

*Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*I - 17% (dezessete por cento):*

*a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;*

*Art. 17. A base de cálculo do imposto é:*

*I - na saída de mercadoria e na transmissão de sua propriedade, previstas nos incisos I, II, III e IV do art. 4º, o valor da operação;*

*§ 1º Integra a base de cálculo do imposto, inclusive na hipótese do inciso VI do caput deste artigo:*

*I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;*

No caso concreto, como não poderia ser diferente, o próprio sujeito passivo atesta que os valores das operações objeto da infração (NFs de transferência interna de mercadoria tributável 69.454 e 69.851 – fls. 22-23) e ponto inicial para o cálculo do valor devido pela infração reconhecida não continha o valor do imposto, cuja alíquota legalmente estabelecida é 17% (Lei 7014/96: art. 15, I, “a”).

É fato que as operações autuadas são beneficiadas com redução da base de cálculo – por óbvio, embutida do imposto calculado sob a alíquota de 17%, já que o montante do próprio imposto integra sua base de cálculo (Lei 7014/96: art. 17, I, “a”) -, de modo que a carga tributária corresponda a um

percentual 4%, percentual este que não pode ser confundido com alíquota para cálculo do valor devido, como postula o Impugnante.

Portanto, para o caso, encontra-se a carga tributária de 4% aplicando este percentual à base de cálculo cheia ou embutida do imposto calculado sob a alíquota de 17%, exatamente como feito pelo autuante, razão pela qual a infração se configura totalmente subsistente no valor original de R\$ 102.119,23.

#### Infrações 04 e 05

Referem-se a exações por falta de comprovação de retorno de saídas de mercadorias sob suspensão de ICMS, sendo que a Infração 04 se refere a saídas para conserto (CFOP 5915), e a Infração 05 trata de saídas para industrialização (CFOP 5901). Portanto, questões de fato em que o Impugnante reproduzindo a legislação a respeito apresenta alguns elementos visando comprovar o retorno das mercadorias e/ou bens objetos da autuação.

Por ocasião da Informação Fiscal o autuante diz o seguinte:

#### Infração 04

Que ao consultar o documento fiscal de retorno cuja chave de acesso foi informada pelo Impugnante (Doc. 5, fl. 118), constatou o retorno dos itens enviados pela NF 69259, de 16/10/15, de modo que, conforme o refeito demonstrativo suporte da infração, ajustou o valor da exação para R\$ 64.569,15, valor que o sujeito passivo expressamente reconhece devido na sua posterior manifestação de fls. 334-338.

Portanto, dirimida a questão em conflito nessa infração, a tenho como parcialmente subsistente no valor remanescente acima exposto.

#### Infração 05

Ao mesmo modo que visto na infração anterior, analisando os elementos de prova apresentados pelo Impugnante, conforme o refeito demonstrativo suporte da infração, o autuante ajustou o valor da exação para R\$ 24.684,94, valor que o sujeito passivo expressamente reconhece devido na sua posterior manifestação de fls. 334-338.

Portanto, igual que a anterior, dirimida a questão em conflito nessa infração, a tenho como parcialmente subsistente no valor remanescente acima exposto.

#### Infração 06

Refere-se a saída de sacarias (big bags) sem comprovação de retorno das mesmas. Em mídia magnética (Doc. 5, fl. 118), o Impugnante informou chaves de retorno dos itens objeto da autuação que, os analisando, na Informação Fiscal, o autuante expressa a inteira comprovação de toda a alegação defensiva.

Portanto, em face do conflito de interesses não mais existir nesse caso, a infração resta inteiramente elidida, razão pela qual constato sua insubsistência.

#### Infração 07

A acusação é de recolhimento de ICMS a menos em decorrência de erro na apuração do imposto. Tem suporte no demonstrativo de fls. 36-38.

Embora reconheça o cometimento da infração em face de admissão de inconsistências em seus sistemas internos utilizados para escrituração e apuração do imposto, o Impugnante afirma que revisando as planilhas do fisco identificou erros de cálculos (nas fórmulas adotadas pelo fisco) que implicaram em distorções no lançamento em quase todas as competências.

Além dos erros nas fórmulas diz ter notado que, por vezes, o autuante considerara como “vlr\_dif\_alíq\_lançado\_RICMS” montante diverso do que fora efetivamente lançado nos livros fiscais, os quais constam na própria planilha que serviu de base para o levantamento do fisco. Assim, partindo dos mesmos parâmetros do fisco e replicando o levantamento fiscal, elaborou a planilha anexa (Doc. 09, CD de fl. 118) ajustando apenas os erros acima apontados. Desse modo:

- Competência Jan/2016 (ICMS-DIFAL lançado de R\$ 3.915,16): Conforme planilhas comparativas o valor passa para R\$ 2.314,48;
- Competência Fev/2016 (ICMS-DIFAL lançado de R\$ 1-370,96): Conforme planilhas comparativas o valor passa para R\$ 758,73;

Assim, diz que replicando para os demais meses os exemplos acima o valor devido deve passar de R\$32.975,52 para R\$6.490,60.

Por sua vez, na Informação Fiscal, o autuante informa serem pertinentes os argumentos defensivos e, conforme novos demonstrativos que anexa suporte da acusação fiscal (CD de fl.284) ajusta o valor da infração para R\$ 6.490,61, exato valor reconhecido devido pelo sujeito passivo.

Portanto, tratando-se de questão de fato que vejo superada no contraditório processual estabelecido. Nesse caso, não mais há conflito de interesses e a obrigação tributária resultante da infração resta firmemente constituída no valor de R\$ 6.490,61.

Infração parcialmente subsistente.

Infrações 09, 11

As Infrações 09 acusa recolhimento de ICMS DIFAL a menos que o devido em decorrência de erro na apuração do imposto e, originalmente, tem suporte no demonstrativo de fls. 44-46. A Infração 11 trata de falta de recolhimento de ICMS DIFAL relativo a aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo do estabelecimento e, originalmente, tem suporte no demonstrativo de fls. 52-54.

Em relação ao levantamento fiscal, o Impugnante identifica que o fisco não considerou os valores a título de diferencial de alíquotas apurado pela Impugnante e lançado no RAICMS, os quais também estão informados na planilha de base de dados utilizada pelo próprio fisco.

Em comprovação anexa a memória de cálculo do ICMS Diferencial de Alíquota de todo 2016, contendo a folha do RAICMS na qual o mesmo fora lançado (Doc. 10), abarcando as competências autuadas, o que demonstraria que os valores escriturados para as operações autuadas foram considerados pela Impugnante no seu livro de apuração.

Apresenta, ainda, a planilha do levantamento fiscal ajustado (Doc 09) contendo os valores remanescentes, de modo que a diferença de ICMS devida para as infrações 09, 11 e 12, abatidos os valores já recolhidos passa de R\$ 23.008,49 para R\$ 2.346,23 (Infração 09); de R\$ 64.172,16 para R\$ 2.953,10 (Infração 10); enquanto que na Infração 12 não haveria valores a serem recolhidos.

Infração 09

Para as Infrações 09 e 11, na Informação Fiscal, de modo objetivo o autor do feito informa serem pertinentes as alegações defensivas e provas relacionadas às Infrações 09 e 11, conforme novos demonstrativos que anexa ajustando os valores devidos pelas infrações 09 (R\$ 2.346,23) e 11 (R\$ 2.953,10), mesmos valores reconhecidos pelo Impugnante.

Portanto, tratam questão de fato que vejo superada no contraditório processual estabelecido. Nesse caso, não mais há conflito de interesses e as obrigações tributárias resultantes das infrações restam firmemente constituídas nos valores ajustados acima registrados.

Infrações parcialmente subsistentes.

Infração 12

Acusa falta de recolhimento de ICMS DIFAL relativo a utilização de serviço de transporte iniciado fora da Bahia e, originalmente, tem suporte no demonstrativo de fls. 58-59.

O argumento defensivo é o mesmo dado às infrações 09 e 11, qual seja, o de ter identificado, em relação ao levantamento fiscal, que o fisco não considerou os valores a título de diferencial de alíquotas apurado pela Impugnante e lançado no RAICMS, os quais também estão informados na planilha de base de dados utilizada pelo próprio fisco.

Por sua vez, o autuante informa que analisando o demonstrativo original da infração constatou a veracidade do argumento defensivo, de modo que a infração restou elidida, conforme os novos

demonstrativos refeitos e anexados à Informação Fiscal.

Assim, também por tratar questão de fato que vejo superada no contraditório processual estabelecido, agora com o expresso reconhecimento da impertinência da acusação fiscal pelo próprio autor do feito, constatada está a insubsistência da Infração 12.

#### Infração 10

A acusação é de recolhimento a menos de ICMS na competência outubro 2015, em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo prevista pelo DESENVOLVE e na oportunidade da Informação Fiscal a Autoridade Fiscal autuante declara que analisando o documento de comunicação de incorreções à fl. 247, bem como do laudo técnico relativo às NFs 69.937 e 69.312 que motivaram a acusação fiscal, constatou que os argumentos defensivos se coadunam com a verdade material, no sentido das respectivas operações estarem sujeitas ao DESENVOLVE, o que, conforme os novos demonstrativos produzidos, ajustou o valor da infração para R\$291.044,48.

Contudo, registra que ao considerar o valor do ICMS dilatado corrigido no valor de R\$341.253,64, aplicado ao percentual de 10%, apurou o valor de ICMS dilatado devido de R\$ 34.125,36, diferente do valor de R\$30.712,83, apresentado pelo Impugnante para dilação.

Nesse caso, vê-se na posterior manifestação de fls. 334-338, que o Impugnante reconhece o acerto do novo levantamento fiscal para essa infração e que resultou no valor devido de R\$291.044,48, inclusive declarado sua inclusão no âmbito do Concilia 2018.

Então, superada a controvérsia no contraditório processual estabelecido, constatada está a subsistência parcial da Infração 10 no valor ajustado de R\$ 291.044,48.

#### Infração 15

Essa infração se refere à imposição da multa fixa prevista no art. 42, XV, “a”, da Lei 7014/96 (R\$ 460,) e a acusação fiscal é de escrituração de Livro(s) Fiscal (is) fora do prazo regulamentar com suporte no demonstrativo de fls. 66-68 relacionando diversas NFs que foram registradas nos livros fiscais próprios, sendo que o demonstrativo de fl. 66 informa os prazos motivo da autuação desde a emissão da NF ao efetivo registro, onde 13 (treze) é o menor e 72 (setenta e dois) o maior intervalo de dias.

O Impugnante refuta a penalidade por entendê-la não se aplicar ao caso concreto, pois a sanção tipificada e reproduzida, refere-se a ausência ou atraso na escrituração de livros fiscais, e não a registro de notas fiscais, que é o caso. Ou seja, caso o contribuinte não escreva ou escreva seus livros fora do prazo incorrerá na infração.

Advoga que somente a falta de escrituração ou escrituração dos livros fiscais previstos no art. 212 do RICMS-BA., fora do prazo regulamentar está sujeita à penalidade prevista no art. 42, XV, “d”, da Lei 7.014/96 e, conforme demonstrativo do autuante, imputa-se à Impugnante apenas atraso no registro das NFs indicadas na planilha suporte da acusação fiscal.

Ressalta que a infração em que se pretende enquadrar a Impugnante não versa sobre ausência de escrituração de NF em livro fiscal, o que inclusive é objeto das infrações 13 e 14 do AI, reconhecidas, mas apenas à ausência/atraso no registro de livros fiscais. Logo, não pode ser utilizada ampliativamente para abarcar situações além da capitulação legal do fato.

Ademais, o próprio autuante aponta tratar-se de descumprimento de obrigação acessória, a qual, registra, foi saneada antes do curso do processo fiscalizatório, o que ensejaria o tratamento legal dado às denúncias espontâneas, na qual a responsabilidade sob eventual infração à legislação tributária restaria afastada.

Seguindo, em atenção ao princípio da eventualidade, caso a JJF considere que a multa aplicada se amolda à conduta praticada pela Impugnante, requer que a multa tipificada seja aplicada uma só vez, visto se referir a uma infração continuada, conforme entendimento firmado do CONSEF (Acórdãos CJF nº 0235-12/09 e 0422-12/10).

Por sua vez, mantendo a exação fiscal, o autuante entende que os argumentos defensivos acerca da não previsibilidade normativa relativa à EFD não se coaduna com a determinação do art. 247, §1º, do RICMS-BA/12, pois a imputação se relaciona com o fato jurígeno no âmbito tributário.

Também entende não caber o entendimento defensivo relativo à continuidade delitiva, posto que a obrigação acessória em questão é autônoma, cuja sanção, entende, estabelecida pelo legislador ordinário não discrimina multa singular na hipótese de continuidade delitiva.

Pois bem. Essencial ao deslinde da questão interessa e basta os seguintes dispositivos:

Lei 7014/96

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

*XV - R\$ 460,00 (quatrocentos e sessenta reais):*

*...*

*e) por falta ou atraso na escrituração de livro fiscal;*

RICMS-BA/2012

*Art. 212. Os contribuintes do ICMS deverão manter, em cada estabelecimento, conforme as operações ou prestações que realizarem, os seguintes livros fiscais (Conv. S/Nº, de 15/12/70):*

*I - Registro de Entradas, modelo 1;*

*II - Registro de Entradas, modelo 1-A;*

*III - Registro de Saídas, modelo 2;*

*IV - Registro de Saídas, modelo 2-A;*

*V - Livro de Movimentação de Combustíveis (LMC) (Ajuste SINIEF 01/92);*

*VI - Registro de Controle da Produção e do Estoque, modelo 3;*

*VII - Registro do Selo Especial de Controle, modelo 4;*

*VIII - Registro de Impressão de Documentos Fiscais, modelo 5;*

*IX - Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, modelo 6;*

*X - Registro de Inventário, modelo 7;*

*XI - Registro de Apuração do ICMS, modelo 9;*

*XII - Livro de Movimentação de Produtos (LMP);*

*XIII - Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP).*

*Art. 247. A Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).*

*§ 1º A EFD substitui a escrituração e impressão dos seguintes livros:*

*I - Registro de Entradas;*

*II - Registro de Saídas;*

*III - Registro de Inventário;*

*IV - Registro de Apuração do ICMS;*

*V - Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.*

*VI - Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.*

*...*

*§ 2º Consideram-se escriturados os livros e documentos no momento em que for emitido o recibo de entrega.*

Ora, compulsando os autos, de fato, conforme observa o Impugnante com relação aos fatos, os próprios elementos de prova arrolados pelo autuante denotam flagrante e incontestável incongruência entre a acusação fiscal e as ocorrências detectadas no procedimento fiscal, senão vejamos.

A uma, porque a escrituração fiscal e os consequentes livros fiscais do contribuinte foram devidamente escriturados e entregues ao fisco no prazo regulamentar, inclusive servindo de base ao procedimento fiscal em sede de revisão neste Conselho.

A duas, porque, de fato, os demonstrativos suporte da infração atestam que a acusação fiscal efetivamente é de inexistente atraso de registros das NFs relacionadas às fls. 67-68, uma vez que a legislação pertinente não especifica prazo limite que, ultrapassado possa ser considerado irrazoável



a ponto de ser subsumir-se em situação legalmente tipificada como infração fiscal.

A três, porque ainda que numa interpretação extensiva - não permitida pelo Direito Tributário no aspecto sancionatório -, a situação imbrigue ou se pareça com atraso de registro de livro fiscal harmonizada com as disposições do artigo 247 do RICMS-BA, mesmo a despeito do seu §2º já que escrituradas estavam as NFs quando os recibos de entrega foram emitidos, em se tratando de livros fiscais, a multa proposta deveria sim ser adequada ao patamar de uma penalidade, tendo por base o entendimento predominante no âmbito deste CONSEF, como alerta o Impugnante citando acordos deste órgão administrativo judicante.

A quatro, porque ainda que a situação em apreço, a princípio se constituísse em infração, ademais de apenas prejudicar o sujeito passivo na apuração do saldo periódico ICMS em face do registro o extemporâneo de eventuais créditos destacados nas NFs de entradas, haveria sim que ser considerada a regularização espontânea antes do procedimento fiscal.

Por todo o exposto, tenho a Infração 15 como insubsistente em face de a legislação fiscal não a ter como infração à legislação tributária.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$1.276.920,51, cujo demonstrativo consta à fl. 274, excluindo-se a o valor relativo à Infração 15, em face da sua insubsistência.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298574.0008/18-5**, lavrado contra **CIBRAFÉRTIL COMPANHIA BRASILEIRA DE FERTILIZANTES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.242.581,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alínea “a”, “b” e “f”, e VII, “a” e “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$34.338,79**, prevista no inciso IX e XI, do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

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, 11 de abril de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR