

**A. I. N°** - 281332.0004/18-3  
**AUTUADO** - R. F. ATACADO LTDA.  
**AUTUANTE** - MÔNICA CAVALCANTI SILVA ARAÚJO  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 28/08/2019

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0104-01/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS. A glosa do crédito fiscal se apresenta indevida, haja vista que as operações de saídas das mercadorias acobertadas pelas Notas Fiscais arroladas na autuação não são beneficiadas com isenção do imposto. Infração insubsistente. **b)** REGISTRO DE VALORES SUPERIORES REFERENTES À ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Fato comprovado. Infração subsistente. 2. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. A exigência fiscal se apresenta correta, haja vista que, em face do remetente não ser inscrito no Estado da Bahia na condição de substituto tributário, o destinatário/autuado assume a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto, conforme determina o artigo 6º inciso XV c/c com o artigo 8º, § 5º da Lei nº 7014/96. Infração subsistente. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. As planilhas elaboradas pela autuante contém todos os elementos que permitem identificar nas suas colunas os valores objetos deste item da autuação. Ou seja, nas colunas “Vlr do item” consta o valor da mercadoria, porém, na coluna referente à alíquota utilizada consta 0 (zero) e, por consequência, na coluna do valor do ICMS, também consta 0 (zero). Infração subsistente. 4. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Incabível a discussão no âmbito do julgamento fiscal administrativo sobre a inconstitucionalidade aduzida pelo impugnante. A extinção da redução da base de cálculo nas operações de saídas de charque, de fato, ocorreu, cabendo ao Contribuinte observar as disposições legais vigentes à época dos fatos. Assim sendo, como o autuado aplicou indevidamente a redução da base de cálculo, a exigência fiscal se apresenta correta. Infração caracterizada. 5. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Alegação defensiva de que a mercadoria fora objeto de furto durante o transporte, conforme Boletim de Ocorrência colacionado aos autos, não restou comprovada. A análise do referido Boletim de Ocorrência permite constatar que em nenhum momento há menção a qualquer Nota Fiscal que acobertasse as mercadorias objeto do roubo ocorrido. Infração subsistente. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES

INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. As planilhas elaboradas pela autuante cuja ciência foi dada ao autuado, não permite qualquer dúvida sobre a exigência fiscal. Ou seja, identifica as Notas Fiscais arroladas na autuação; o período, o remetente, a mercadoria com o seu código NCM, sendo possível identificar-se claramente que se trata de mercadorias sujeitas à antecipação do imposto, o que não foi feito pelo autuado, conforme a acusação fiscal. Infração procedente. 7. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTROS ESTADOS DA FEDERAÇÃO. **a) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** A exigência fiscal diz respeito a mercadorias adquiridas para comercialização cujas saídas são tributadas normalmente e não sujeitas ao regime de substituição tributária. Diversamente do alegado pelo autuado, as planilhas elaboradas pela autuante permitem identificar com clareza os documentos fiscais arrolados neste item da autuação e respectivos valores exigidos. Infração subsistente. **b) MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO.** O § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 estabelece que, se aplica a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II deste artigo, quando o Contribuinte deixa de recolher o imposto por antecipação parcial, nos prazos regulamentares, mas, comprovadamente, recolhe o imposto na operação ou operações de saída posteriores. Infração procedente. 8. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração caracterizada. Não acolhida a preliminar de nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/12/2018, formaliza a exigência de crédito tributário no valor total histórico de R\$145.185,48, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

**INFRAÇÃO 1.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, no mês de junho de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.297,74, acrescido da multa de 60%;

**INFRAÇÃO 2.** Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outra unidade da Federação, no mês de novembro de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.723,00, acrescido da multa de 60%;

**INFRAÇÃO 3.** Deixou, o adquirente, de recolher o ICMS devido por Responsabilidade Solidária, nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais, junto a contribuinte substituto, por força de Convênio ou Protocolo, nas hipóteses regulamentares, no mês de junho de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.137,90, acrescido da multa de 60%;

**INFRAÇÃO 4.** Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro, abril, maio,

julho a novembro de 2014, janeiro a junho, agosto a outubro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$31.273,08, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 5. Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$25.487,88, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 6. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante entradas de mercadorias não registradas, nos meses de agosto e dezembro de 2014, fevereiro, maio a julho, setembro e dezembro de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$39.714,81, acrescido da multa de 100%. Consta se tratar de Notas Fiscais não registradas na escrituração fiscal e contábil.

INFRAÇÃO 7. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de maio, julho e outubro de 2014, janeiro e julho de 2015, sendo exigido ICMS no valor de R\$21.064,59, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 8. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização, sendo exigido ICMS no valor de R\$6.883,57, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 9. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de julho e dezembro de 2014, no valor de R\$3.123,09;

INFRAÇÃO 10. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$2.479,82, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias.

O autuado apresentou defesa (fls. 39 a 68). Preliminarmente, argui a nulidade das infrações 1, 2, 3.

No tocante à infração 1, alega que cabe nulidade, tendo em vista que a planilha apontada pela fiscalização, que dá suporte à autuação, não coincide com os valores históricos apontados no Auto de Infração. Diz que consta como valor histórico no Auto de infração R\$1.297,74 e que o valor da planilha elaborada pela autuante totaliza R\$2.085,22.

Afirma que é preciso que a Fiscalização identifique os fatos geradores e ocorrências que estão contidos na autuação, haja vista que sem o conhecimento do aspecto temporal e quantitativo do fato gerador, não é possível exercer a ampla defesa, o que torna a autuação nula, por cerceamento de defesa e não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada.

Alega que o aspecto quantitativo do fato gerador não está identificado no lançamento, a obrigação tributária sem a certeza do montante a ser exigido não pode prosperar. A nulidade da infração é agravada com a falta de fundamentação legal, que ampara a exigência fiscal, constante da presente infração.

Salienta que consta nas Notas Fiscais que os produtos discriminados foram tributados com a alíquota de 12%, ou seja, o fornecedor tributou os produtos, mas não consta, em nenhum momento, a prova de que houve a utilização desses créditos, a exemplo das Notas Fiscais nºs 583.459, 569.977 e 580.558, indicadas na correspondente planilha anexada pela Fiscalização.

Ressalta que o mais grave é que não consta qual o Convênio ou Protocolo ou mesmo outro dispositivo da legislação tributária que fundamente a acusação de que os produtos apontados pela fiscalização e constantes nas aludidas notas são isentos, efetivamente amparados por esse benefício fiscal.

Frisa que apesar de alegar que as mercadorias são isentas, não existe fundamento para tal

alegação. Assevera que é preciso indicar o dispositivo da legislação tributária que concede a isenção a cada produto, sob pena de despir a exigência fiscal da fundamentação legal necessária para sua validade, conforme determina o art. 39 do RPAF/BA, cuja redação reproduz.

Conclusivamente, diz que o art. 18, IV, “a” do RPAF/BA/12, determina que são nulos os lançamentos de ofício que não contiverem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, sendo que, no presente caso, com base na descrição da infração, seus demonstrativos e sua fundamentação legal, não há como determinar, com segurança, a infração e, portanto, seus exatos efeitos, cabendo a nulidade do Auto de Infração.

Diz que com amparo no princípio da eventualidade, caso não seja acolhida a nulidade, deve ser considerada improcedente a infração pela simples falta de prova de existência das isenções alegadas.

No que concerne à infração 2, argui a nulidade da autuação alegando que a descrição da conduta infracional não reflete o levantamento constante da planilha apresentada pela Fiscalização, nem mesmo a multa imposta.

Alega que a planilha elaborada pela autuante indica que há um crédito fiscal lançado em duplicidade, de forma equivocada, o que provocou o recolhimento a menos do imposto. Acrescenta que desse modo, trata-se de recolhimento a menos, em razão de erro na apuração do imposto.

Afirma que a multa, constante do art. 42, VII, “a” da Lei nº 7014/96, é equivocada e só deve ser aplicada quando a infração não resulta em falta de descumprimento de obrigação principal.

Sustenta que há expressamente o desencontro entre a descrição da infração, a multa e o levantamento efetuado pela Fiscalização.

Quanto à infração 3, salienta que há substituição tributária interestadual, prevista no Protocolo ICMS 106/2009, cabendo ao remetente a condição de substituto tributário responsável pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia. Reproduz a cláusula primeira do Protocolo n. 106/2009.

Observa que o Contribuinte substituto, conforme consta na Nota Fiscal nº 47.540, efetuou o destaque e a retenção do ICMS devido por substituição, sendo que a fiscalização afirma que não consta nos registros da SEFAZ, o respectivo recolhimento.

Alega que autorizado pelo Estado, o contribuinte substituto efetivamente reteve o imposto devido e lhe cobrou na condição de substituído, o que pode ser demonstrado, claramente, pelo destaque do imposto devido por substituição tributária, verificada na Nota Fiscal nº 47540, de 23/05/2014, objeto da autuação.

Salienta que o Estado da Bahia, conforme determina o CTN, elegeu legalmente uma terceira pessoa, que é o contribuinte substituto tributário, para quem o fato gerador nasceu diretamente, levando-o à condição de contribuinte no polo passivo da obrigação tributária e excluindo o substituído da relação jurídica tributária, entendimento que se verifica quando o Estado modifica o RICMS que, anteriormente, só permitia alcançar o substituído, por meio da responsabilidade supletiva, após esgotarem os esforços para cobrar do substituto.

Diz que diante de uma preliminar verificação, sem maiores exames, o Estado se volta para o substituído, introduzindo-o na relação jurídica tributária, da qual já tinha sido excluído e, por meio da responsabilidade solidária, passa exigir novamente o imposto que, autorizado pelo mesmo Estado, já fora pago pelo substituído ao substituto tributário.

Afirma que essa é uma distorção, fruto da associação de institutos tributários que não podem conviver, simultaneamente, numa mesma imputação, e que não tem como ser reparada. Sustenta que o Estado não pode, ao mesmo tempo, excluir e incluir o substituto na relação jurídico-tributária, sempre que achar conveniente. Alega que Isso traz uma inaceitável insegurança jurídica, resultando em conflitos entre os adquirentes e seus fornecedores, que estão autorizados a reter e recolher o imposto na condição de substitutos tributários e não cumprem suas

obrigações.

Alega que quando o Estado afasta a responsabilidade supletiva considera a exclusão do substituído da relação jurídico-tributária, sendo que o fato gerador nasce diretamente para o substituto. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Alfredo Augusto Becker.

Assevera que não se mostra cabível a atribuição da responsabilidade solidária ou supletiva ao substituído, caso o substituto não venha a cumprir com o seu dever de recolher o imposto, fato que a Fiscalização nem mesmo tem certeza, na medida em que não intimou o substituto para comprovar se efetivamente recolheu o imposto, apenas verificando em registros da SEFAZ/BA, os quais são, muitas vezes, imprecisos.

Diz que diante dessas considerações cabe converter o feito em diligência, a fim de que o substituto tributário seja intimado a apresentar o documento de arrecadação do imposto que reteve do substituído, na medida em que, havendo a efetiva falta de recolhimento por parte do substituto, é dever do Estado aplicar, a este último, sanções e consequências legais que são mais amplas quando se trata de retenção e não recolhimento.

Salienta que o mínimo que se pode esperar do Juiz Administrativo é anular a infração imputada ou, para reduzir os efeitos de uma grave distorção do regime de substituição tributária e cobrança absolutamente injusta, distribuir, por meio de diligências, de forma mais razoável o ônus da prova, que tem aplicações no art. 373 do CPC/2015, e são muito mais amplas, podendo ser, em menor espectro, utilizadas na jurisdição atípica, exercida por esse contencioso administrativo tributário.

Quanto à aplicação subsidiária do CPC diz que se não fosse o bastante a previsão do art. 180 do RPAF/BA, o próprio CPC/2015, Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015, que entrou em vigência em 17/03/16, trouxe a mesma previsão em seu art. 15 ao determinar a aplicação supletiva e subsidiária das disposições deste Código na ausência d normas que regulem processos administrativos.

Ressalta que havendo uma previsão no próprio RPAF/BA para aplicação subsidiária e supletiva que coincidem com regras processuais do Novo Código, especialmente quando se trata de complementação de matérias já previstas, se ajusta, com perfeição, a um pertinente recurso à disposição do Juiz Administrativo.

Consigna que na eventualidade de ser mantida, incorretamente, a exigência fiscal, considerando que o adquirente/substituído estará autuado, na condição de substituto tributário, requer, caso seja indevidamente obrigado a recolher o imposto por substituição tributária, o direito de utilizar os dois créditos do imposto destacado na Nota Fiscal nº 47.540, emitida pelo fornecedor. Ou seja, utilizar o crédito do imposto normal destacado e devido ao Estado de origem e o crédito do imposto devido por substituição tributária, na medida em que a utilização dos créditos fiscais pelo destinatário, no sistema constitucional e infraconstitucional de apuração do ICMS, não está atrelada ao recolhimento do imposto, mas sim ao seu correto e idôneo destaque no documento fiscal.

Observa que no presente caso, o imposto foi destacado na nota fiscal, calculado corretamente, com base de cálculo e alíquotas corretas, em consonância com o disposto no Protocolo 106/2009, em que a Bahia é signatária, bem como o documento é idôneo.

Conclusivamente, requer a nulidade da infração. Primeiro em razão da data de ocorrência, que está incorreta, o que descaracteriza o fato gerador em seu elemento temporal, na medida em que esta data seria a da saída da mercadoria. Segundo, por ilegitimidade passiva, na medida em que o substituído não faz parte dessa relação jurídico-tributária e, por meio do princípio da eventualidade, a improcedência da infração, uma vez que o autuado teria os créditos relativos ao imposto normal e devido por substituição tributária, destacados na nota fiscal, o que torna a autuação sem qualquer valor a ser exigido.

No respeitante à infração 4, argui a nulidade da autuação alegando que não há qualquer explicação de como a autuante chegou ao resultado constante nas planilhas que elaborou anexadas ao Auto de Infração. Acrescenta que o que se verifica é uma planilha constando dados sobre a nota fiscal e um valor que sofre a incidência de uma alíquota de 17%, trazendo um resultado que é alvo da autuação.

Assevera que não há, portanto, como saber de que forma se chegou a esse valor, nem mesmo qual o dispositivo legal que determina a aplicação da alíquota de 17% para aquele específico produto, na medida em que nem a planilha, nem a descrição da infração indicam o destino das mercadorias ou excluem as mercadorias enquadradas no art. 16, I “a” da Lei nº 7014/96, elementos indispensáveis para a aplicação da correta alíquota.

Diz que é necessário que o demonstrativo da Fiscalização, que ampara a autuação apresente, indique com clareza, os cálculos que levaram a apurar a base de cálculo alvo da incidência de 17%, sob pena de nulidade da infração, bem como, por meio de diligência, exclua as mercadorias destinadas a outra Unidade da Federação e mercadorias enquadradas no art. 16, I, “a” da Lei nº 7014/96.

Ressalta que não cabe realizar uma defesa amparada em deduções, procurando decifrar o que a Fiscalização fez ou quais cálculos realizou para chegar ao valor do imposto devido. Diz que é necessário, não apenas para o sujeito passivo, mas para a certeza do Estado, relativa ao crédito tributário exigido, que as planilhas apresentadas sejam claras e identifiquem, com as devidas explicações, como a Fiscalização apurou o imposto exigido, descriminando os valores utilizados constantes dos cálculos da apuração.

Conclusivamente, diz que desse modo, cabe nulidade da infração ou sua improcedência por falta de prova que fundamente a autuação, reproduzindo o art. 41, I e II do RPAF/BA/99.

Relativamente à infração 5, consigna que exige a diferença de ICMS devido, resultante de erro na determinação da base de cálculo, entre outros, da mercadoria charque, produto este contemplado com o benefício da redução da base de cálculo até 30/11/2014. Alega que nesta data foi revogada a redução, elevando a base de cálculo do produto, sem obediência ao princípio da anualidade ou mesmo da noventena, atingindo frontalmente o princípio da não surpresa, conforme se verifica na redação original prevista para o benefício constante do RICMS/2012, no qual se observa a inexistência de prazo para seu encerramento, ou seja, trata-se de um benefício sem prazo certo, que não poderia ser revogado sem atender ao princípio da anterioridade e da noventena.

Afirma que o tratamento aleatório do Estado, em relação à elevação da base de cálculo, inesperada e imprevista, é de tamanho desprezo ao princípio da não surpresa, que, poucos meses depois, o Estado retornou com a redução da base de cálculo para o produto charque, trazendo confusão e incerteza quanto ao tratamento tributário a ser aplicado sobre esse produto. Acrescenta que a empresa previa que as revogações da redução da base de cálculo do produto, uma vez que se trata de benefício fiscal, seria realizada ou autorizada por Convênio/ICMS, obedecendo ao rito próprio.

Salienta que com amparo, mais uma vez, no princípio da eventualidade, tendo em vista a incerteza do próprio Estado quanto ao tratamento tributário a ser dispensado ao produto charque, quando revogou a redução de base de cálculo, não obedeceu ao princípio da não surpresa, cristalizado pela noventena e, sem a validade do necessário Convênio/ICMS, induziu a empresa, ao manter, de boa-fé, o mesmo tratamento tributário que vinha dedicando ao produto.

Ressalta que mais do que indução ao erro, a não obediência ao princípio da noventena, introduzido pela Emenda Constitucional nº 42/2003, de forma a reforçar o princípio da anterioridade do exercício financeiro, associado à inexistência do necessário Convênio/ICMS para revogar o benefício fiscal da redução de base de cálculo, torna ilegal e inconstitucional o dispositivo que promoveu tal alteração, aumentando, assim, a base de cálculo do produto.

Requer a nulidade ou a improcedência da autuação que apurou uma infração relativa ao produto charque, cuja revogação da redução da base de cálculo se ampara em norma ilegal e

inconstitucional, haja vista que, independente da forma com que foi concedido, o benefício, que é de responsabilidade exclusiva do Estado, não foi atendido o procedimento legal e constitucional para a revogação da redução de base de cálculo, que deveria ocorrer por meio de Convênios ICMS, obedecendo ao rito preconizado pela Lei Complementar nº 24/75, especificamente alinhado em seu parágrafo segundo, bem como não foi observada a anterioridade e a já mencionada e necessária noventena para a elevação da base de cálculo do produto. Reproduz o art. 2º, §§ 1º e 2º da Lei Complementar nº 24/75.

Conclusivamente, diz que dessa forma, cabe a exclusão do produto charque da autuação, restando à procedência parcial da infração.

Quanto à infração 6, consigna que a Nota Fiscal nº 9255, de 08/08/2014, cuja base de cálculo no demonstrativo do Auto de Infração é de R\$104.400,00, com multa de 100% e imposto exigido no valor de R\$17.748,00, diz respeito a mercadoria extraviada, alvo de “furto” ocorrido no percurso entre o remetente e o destinatário, conforme Boletim de Ocorrência nº 0412014003416, registrado em 13/08/2014, às 16:04hs, no qual consta a placa do veículo EFO7986, indicando o transporte, para vários adquirentes, de 600 caixas de charque, pesando, cada uma, 30kg.

Esclarece que o caminhão da transportadora, conforme consta do Boletim de Ocorrência, continha 18.000 kg de charque. Acrescenta que desse total, 9.000 kg - ou seja, 300 caixas - lhe eram destinadas, metade da mercadoria roubada, conforme consta da Nota Fiscal nº 9255, alvo da autuação, anexada aos autos.

Salienta que a referida Nota Fiscal foi emitida em 08/08/2014, portanto, antes da ocorrência do furto, constando a mesma placa do caminhão, indicada na ocorrência, e o remetente, o mesmo, no caso a fábrica da JBS S.A, estabelecida no Distrito Industrial Lins.

Lembra que a mercadoria referente à Nota Fiscal acima indicada foi alvo de furto antes mesmo de ingressar no estabelecimento do adquirente. Reproduz o art. 313 do RICMS/BA.

Observa que a venda, conforme consta da Nota Fiscal emitida pelo fornecedor ocorreu sob a cláusula CIF, cabendo, portanto, todo o procedimento devido pelo remetente, conforme inciso I do art. 313 do RICMS/BA/12. Acrescenta que desse modo, na condição de destinatário, não lhe cabia qualquer procedimento previsto no aludido dispositivo.

Registra que se trata de uma infração imputada com amparo em uma presunção legal relativa, prevista pelo § 4º do art. 4º do inciso IV da Lei nº 7014/96, que comporta prova em contrário, conforme diz pretende demonstrar.

Alega que no presente caso, não se aplica a aludida presunção, na medida em que não houve a efetiva entrada das mercadorias, as quais, na verdade, foram furtadas no transporte até o destinatário. Acrescenta que a presunção prevista no referido dispositivo legal, portanto, não se aplica, pois não ocorreram entradas de mercadorias ou bens não registrados, na medida em que antes de ingressarem no estabelecimento adquirente, foram furtadas, não havendo omissões de saídas delas decorrentes.

Quanto ao restante das Notas Fiscais, requer os créditos fiscais que, em razão da falta de registro, não foram apropriados.

Conclusivamente, requer a procedência parcial da infração.

No concernente à infração 7, diz que ao examinar a planilha anexada pela autuante, não foi possível identificar a procedência dos totais exigidos Auto de Infração ou quais notas e produtos compõem a presente exigência fiscal. Alega que os totais que constam na “planilha resumo” não coincidem com o exigido no lançamento, bem como não coincidem os períodos objetos da autuação, nem mesmo havendo totais.

Afirma que nesse contexto, que contempla a exigência de recolhimento a menos, resultante do cálculo da antecipação tributária, é preciso saber qual é a base de cálculo aplicada pela Fiscalização para cada mercadoria e qual é a fundamentação legal que lhe dá sustentação.

Ressalta que a legislação apresentada no enquadramento da infração é ampla e não especifica qual dispositivo se aplica a cada mercadoria, especialmente em razão da conferência que precisa ser feita pelo deficiente em relação à MVA, aplicada pela Fiscalização, e à legislação que determina seus ajustes, ou mesmo o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante, para se determinar a correta base de cálculo da substituição tributária encontrada pela Fiscalização e compará-la à utilizada pela empresa. Alega que os percentuais de agregação apontados nas planilhas precisam ser fundamentados.

Diz que a legislação apontada pela Fiscalização é genérica, ampla e imprecisa, conforme se verifica na aplicação do art. 289 do RICMS/12, que envolve todas as situações que resultam na sujeição ao regime de substituição tributária. Acrescenta que na legislação indicada, constam dispositivos que tratam de ocorrências e produtos que, tudo indica, podem nem mesmo ser alvo da autuação.

Salienta que também não é possível verificar a questão das ocorrências, haja vista que não sabe quais os valores e fatos geradores a Fiscalização está considerando para cada ocorrência, na autuação, bem como dispositivos aplicáveis ao caso.

Frisa que nessa mesma toada, indica a Fiscalização o art. 23 da Lei 7014/96, que determina a base de cálculo nos casos de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, envolvendo situações inaplicáveis, que precisavam ser excluídas para que a defesa se fixe no dispositivo aplicável ao caso, podendo, assim, exercer, de forma ampla, o seu direito de defesa, sem presumir o que eventualmente a Fiscalização entenda o que fundamenta a autuação.

Conclusivamente, diz que desse modo, não há segurança para se determinar a existência da infração, cabendo, com base no art. 18, IV “a” do RPAF/BA, a nulidade da infração ou a sua improcedência por simples falta de indicação dos específicos dispositivos da legislação tributária do Estado, que ampara a autuação.

No tocante à infração 8, argui a nulidade da autuação. Alega que não há como identificar, nos demonstrativos apresentados pela Fiscalização, os valores efetivamente exigidos no Auto de Infração, relativos a este item da autuação. Ou seja, não consta qualquer demonstrativo indicando quais notas fiscais e correspondentes mercadorias efetivamente são alvo da infração imputada, obstruindo, dessa forma, a identificação das mesmas e a impugnação do lançamento fiscal.

Acrescenta que na constatação da nulidade da infração, a falta de indicação do enquadramento legal, alvo da exigência, de cada mercadoria no regime de substituição tributária, haja vista que somente assim, é possível exigir a antecipação tributária e, no presente caso, as diferenças devidas nos cálculos da antecipação tributária, especialmente no que tange à base de cálculo da antecipação tributária.

Assevera que não é possível exigir o imposto devido por antecipação tributária sem indicar o dispositivo que enquadra as mercadorias nesse regime de substituição tributária interna, que obriga a correspondente antecipação tributária.

Alega que transferir o ônus da prova para o autuado não cabe, no presente caso, na medida em que a defesa deve examinar se o enquadramento da mercadoria, indicado pela Fiscalização está em consonância com a legislação tributária do Estado da Bahia. Acrescenta que não tem o ônus da prova de indicar a legislação que a Fiscalização pode entender que exige a antecipação para cada mercadoria objeto da autuação.

Ressalta que mesmo que a Fiscalização apresente, na Informação Fiscal, os demonstrativos, indicando os valores e as respectivas mercadorias e legislação específica, é preciso atentar para o fato das omissões de saídas tributadas de mercadorias, realizadas pela empresa. Diz que assim sendo, antes de apresentar um novo demonstrativo, se for o caso, é necessário que se verifique, para maior celeridade processual, se, efetivamente, ocorreram saídas tributadas das mercadorias constantes nas notas fiscais relacionadas na autuação.



Afirma que a aludida providência de verificar as saídas tributadas é indispensável, na medida em que a obrigação tributária exigida migra de principal para acessória.

Conclusivamente, diz que desse modo, com base no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, pede a nulidade da infração, bem como, pelo princípio da eventualidade, pede a improcedência, haja vista que inexistente prova material da existência da infração. Acrescenta que cabe, também, caso eventualmente, se verifique saídas tributadas, a modificação da infração para aplicação exclusiva da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Quanto à infração 9, observa que a exigência fiscal diz respeito à multa por falta de recolhimento tempestivo do ICMS antecipação parcial. Ou seja, trata-se de uma multa isolada, por descumprimento da obrigação acessória de não recolhimento tempestivo da antecipação parcial. Afirma que a multa imposta não se ajusta à exigência fiscal, haja vista que o dispositivo indicado da Lei nº 7014/96, trata da multa por descumprimento de obrigação principal e só se aplica quando há falta de recolhimento do imposto.

Conclusivamente, requer a nulidade deste item da autuação.

No que tange à infração 10, observa que se trata apenas da aplicação da multa por falta de registro da nota fiscal, contudo, o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7014/96 foi revogado, não cabendo a sua aplicação.

Sustenta que presente caso, cabível a aplicação do art. 106 do CTN, observando-se a retroatividade da lei tributária, na medida em que se ajusta a aplicação de fato pretérito, quando se tratar de ato não definitivamente julgado, quando a lei deixar de defini-lo como infração ou quando se trata de penalidade menos severa. Reproduz o referido dispositivo legal.

Consigna que desse modo, requer a nulidade ou improcedência desta infração. Requer, adicionalmente, a utilização dos créditos fiscais destacados nas notas fiscais arroladas neste item da autuação.

Finaliza a peça defensiva requerendo o acolhimento das suas razões e pedidos para cada infração.

A autuante prestou Informação Fiscal (fls. 125 a 130). Consigna que o autuado impugna todas as dez infrações que lhe foram imputadas.

Diz que no tocante às infrações 1, 4, 7 e 8, o impugnante argui a nulidade e se repete em dois argumentos com afirmações imprecisas, genéricas e vagas.

No que tange às alegações defensivas de falta de clareza dos demonstrativos fiscais, esclarece que todos os demonstrativos que respaldam as infrações encontram-se no CD anexado aos autos, fl. 30, e que todos eles foram entregues ao autuado conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos acostado à fl. 31 dos autos. Destaca que os demonstrativos trazem de forma detalhada e clara, todos os elementos que compõem os cálculos das infrações e necessários à sua análise por parte do contribuinte.

Acrescenta que todos os demonstrativos foram objeto de análise e discussão com o Contribuinte durante os trabalhos de fiscalização. Diz que foram analisados e discutidos amplamente com o autuado, sendo que em nenhum momento foi alegado durante as análises a falta de qualquer elemento que dificultasse a verificação dos cálculos pelo mesmo. Registra que juntou aos autos cópia dos *e-mails* trocados com o autuado no curso da ação fiscal, acostados às fls. 14 a 124.

Quanto à alegação defensiva de falta de indicação por parte da Fiscalização dos dispositivos da legislação tributária que enquadram cada um dos produtos, isto é, cada um dos itens de mercadorias, nas respectivas infrações, transcreve literalmente as expressões usadas pelo autuado, segundo diz, para que não reste nenhuma dúvida sobre o teor da exigência.

Afirma que não cabe à Fiscalização indicar, no Auto de Infração, o dispositivo que respalda a autuação de cada item de mercadoria. Diz que sem base para questionar objetivamente o trabalho de fiscal o autuado em vez de prontamente reconhecer a sua dívida com o Estado, passa a adotar esse tipo de estratégia. Consigna que o autuado tem a legislação em mãos, cabendo a ele apontar

onde está sua discordância em relação ao enquadramento atribuído pela Fiscalização e justifique devidamente a sua discordância apontando o dispositivo legal no qual se respalda. Salienta que nisso consiste o direito de defesa.

Esclarece, ainda, que para as infrações 4 e 8, nada mais tem a acrescentar, e tendo sido devidamente esclarecidos todos os questionamentos do Contribuinte, ficam ambas mantidas na íntegra.

Passa a responder as alegações defensivas mais específicas referentes a cada infração, conforme o caso.

No que tange à infração 1, sustenta que não procede a alegação defensiva de que o valor histórico no Auto de infração é de R\$1.297,74 e o valor da planilha elaborada pela Fiscalização totaliza R\$2.085,22.

Afirma que a planilha entregue ao autuado é a mesma que está acostada ao PAF, gravada no CD à folha 30, constando exatamente o mesmo valor histórico da infração 1, no caso R\$1.297,74.

Quanto à alegação defensiva de que não consta a prova de que houve a utilização dos créditos fiscais, diz a autuante que esta prova se encontra na escrituração da empresa, conforme CD acostado à fl. 30 dos autos. Registra que o crédito fiscal está escriturado no Bloco C da EFD do autuado enviada por ele próprio para o banco de dados da SEFAZ/BA.

Conclusivamente, mantém na integralidade esta infração.

Quanto à infração 2, diz que procede a alegação defensiva. Observa que a tipificação da infração está equivocada porque o crédito fiscal referente ao ICMS devido por antecipação parcial feito indevidamente provocou uma repercussão no pagamento do imposto, que foi feito a menos.

Assinala que o enquadramento correto é: *Infração: 1.2.28 \_Utilização Indevida de Crédito Fiscal com Repercussão na Obrigação Principal. Enquadramento: Arts. 28, 30 e 31 da Lei nº 7.014/96 c/c Arts. 309 e 310 do RICMS/12 aprovado pelo Dec. nº 13.780/12. Tipificação: Alínea “f” do Inciso II do art. 42 Lei nº 7.014/96.*

Salienta que os demonstrativos que respaldam a infração permanecem os mesmos.

Solicita ao CONSEF que considere a mudança de tipificação da infração.

No tocante à infração 3, contesta a alegação defensiva. Esclarece que por ocasião do trabalho fiscal foi consultado o sistema INC e constatado que o CNPJ 43.461.789/0002-71, do emitente da Nota Fiscal em questão, não tem a inscrição de substituto tributário no Estado da Bahia. Afirma que dessa forma, o autuado torna-se responsável solidária conforme previsto no art.6º inciso XV, bem como o art.8º, § 5º da Lei nº 7014/96, cujo teor transcreve.

Conclusivamente, mantém a autuação.

Relativamente à infração 5, observa que o autuado argui a nulidade ou improcedência alegando que a revogação da redução da base de cálculo do produto charque se fundamenta em norma ilegal e inconstitucional.

Assevera a autuante que a exigência fiscal está rigorosamente pautada nos dispositivos do RICMS do Estado da Bahia. Diz que discutir a inconstitucionalidade da legislação estadual foge ao escopo do seu trabalho.

Conclusivamente, mantém este item da autuação.

No respeitante à infração 6, observa que o autuado alega em relação à Nota Fiscal nº 9255, de 08/08/2014, que a mercadoria foi objeto de furto durante o transporte e junta ao PAF o Boletim de Ocorrência nº 041201400416.

Consigna a autuante que analisada a documentação colacionada pelo autuado, não identificou nenhum elemento na mesma que a vincule à Nota Fiscal nº 9255.

Conclusivamente, mantém a autuação.

No respeitante à infração 7, contesta as alegações defensivas. Diz que imprecisos são os argumentos do autuado, que apesar de transcrever todo art. 289 do RICMS/12 na peça defensiva, parece que não chegou a lê-lo, pois ignora o Anexo I do RICMS ao qual o referido artigo remete onde encontraria a precisão que reclama com tanta contundência.

Conclusivamente, mantém este item da autuação.

No que concerne à infração 9, observa que o autuado requer a nulidade deste item da autuação alegando que: [...] *é relativa à multa por falta da tempestiva antecipação parcial, ou seja, uma multa isolada, por descumprimento da obrigação acessória de não recolhimento tempestivo da antecipação parcial. Ocorre que multa aplicada não se ajusta à exigência fiscal, visto que o dispositivo indicado da Lei 7014/96, trata da multa por descumprimento de obrigação principal e só se aplica quando há falta de recolhimento do imposto.*

Contesta essa alegação defensiva. Diz que se trata de falta de recolhimento de imposto o que caracteriza descumprimento de obrigação principal. Acrescenta que a descrição da infração deixa claro: *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial ...*

Conclusivamente, sustenta que o enquadramento está correto e mantém na integralidade a infração.

Relativamente à infração 10, diz que o dispositivo legal usado para enquadramento da infração, no caso o inciso XI do art. 42 da Lei nº 7014/96, estava em vigor na data da ocorrência dos fatos, situação na qual não se aplica a retroatividade prevista no art. 106 do CTN porque a falta de registro na escrituração fiscal está mantida como infração e mantida também a penalidade de multa de 1% do valor comercial da mercadoria no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7014/96.

Afirma que desse modo, estão ausentes os requisitos de retroatividade previstos no art. 106 do CTN.

Conclusivamente, mantém a infração.

Finaliza a peça informativa requerendo o encaminhamento do PAF ao CONSEF para julgamento.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de dez infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas impugnadas.

Inicialmente, cabe apreciar as nulidades arguidas pelo impugnante.

Certamente que não há como prosperar a pretensão defensiva. Isto porque, as infrações estão descritas de forma clara e precisa. É possível identificar-se nas infrações, o sujeito passivo, a base de cálculo, a alíquota aplicada, o montante do débito, o período de ocorrência dos fatos infracionais, portanto, possibilitando ao autuado exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório. Inexiste nos demonstrativos elaborados pela autuante a alegada ausência de clareza. Verifica-se que os demonstrativos elaborados pela autuante constam no CD acostado à fl. 30 dos autos, sendo todos entregues ao autuado conforme “Recibo de Arquivos Eletrônicos” acostado à fl. 31 dos autos.

Quanto à alegação defensiva de falta a indicação por parte da Fiscalização dos dispositivos da legislação tributária que enquadram cada um dos produtos, é certo que independentemente da indicação dos aludidos dispositivos, descabe falar-se em nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal, como ocorre no caso das infrações imputadas no lançamento de ofício em lide.

Diante disso, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inoccorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o lançamento.

No mérito, relativamente à infração 1, o levantamento levado a efeito pela autuante diz respeito

apenas às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 583.459, 579.977 e 580.558, emitidas pela empresa Caramuru Alimentos S.A. localizada no Estado de Goiás.

Verifica-se que, nos referidos documentos fiscais, consta o destaque do imposto que foi apropriado pelo autuado e objeto de glosa no valor total de R\$1.297,74, valor este lançado no demonstrativo de débito do Auto de Infração e consta na planilha elaborada pela autuante no CD acostado à fl. 30 dos autos, cuja cópia foi entregue ao autuado, conforme Recibo de Arquivos Eletrônicos acostado à fl. 31 dos autos.

Na realidade, a alegação defensiva de que o valor histórico no Auto de infração é de R\$1.297,74 e o valor da planilha elaborada pela Fiscalização totaliza R\$2.085,22, decorre do fato de na planilha colacionada pelo autuado, anexada à fl. 73 dos autos, além das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 583.459, 579.977 e 580.558 acima referidas, constam também as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 73.840, 74.887, 13.087 e 79.556, cujos valores não foram objeto da exigência fiscal de cuida este item da autuação.

A análise das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 583.459, 579.977 e 580.558, arroladas na autuação, permite constatar que descabe a exigência fiscal. Isto porque, as saídas das mercadorias discriminadas nas referidas Notas Fiscais, a exemplo de óleo de milho, óleo de girassol, creme de milho, não são beneficiadas com isenção do imposto, sendo, em verdade, tributadas normalmente nas saídas, descabendo, desse modo, a glosa do crédito fiscal, haja vista que o creditamento levado a efeito pelo autuado se apresenta legítimo.

Diante disso, a infração 1 é improcedente.

No tocante à infração 2, o autuado alega que a multa prevista no art. 42, VII, “a” da Lei n° 7014/96, apontada na autuação é equivocada e só deve ser aplicada quando a infração não resulta em falta de descumprimento de obrigação principal.

A autuante na Informação Fiscal admite que procede a alegação defensiva, haja vista que o crédito fiscal referente ao ICMS devido por antecipação parcial apropriado indevidamente provocou uma repercussão no pagamento do imposto, que foi realizado a menos.

Assinala que o enquadramento correto é: *Infração: 1.2.28 \_Utilização Indevida de Crédito Fiscal com Repercussão na Obrigação Principal. Enquadramento: Arts. 28, 30 e 31 da Lei n° 7.014/96 c/c Arts. 309 e 310 do RICMS/12 aprovado pelo Dec. n° 13.780/12. Tipificação: Alínea “f” do Inciso II do art. 42 Lei n° 7.014/96.*

Salienta que os demonstrativos que respaldam a infração permanecem os mesmos.

Solicita ao CONSEF que considere a mudança de tipificação da infração.

Na realidade, não há como modificar o lançamento originalmente realizado, na forma solicitada pela autuante, consoante estabelece o art. 146 do Código Tributário Nacional – CTN.

Entretanto, no presente caso, considero que não se trata precisamente de modificação do lançamento, mas sim da efetiva correção do enquadramento da multa aplicada. Ou seja, o percentual da multa permanece o mesmo, isto é, 60% do valor do imposto, apenas a multa aplicada é a prevista no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei n° 7.014/96 e não art. 42, inciso VII, alínea “a” do mesmo diploma legal, conforme apontado no Auto de Infração.

Assim sendo, este item da autuação é procedente, sendo que, de ofício, procedo à alteração da multa aplicada para a prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei n° 7.014/96.

Quanto à infração 3, a exigência fiscal se apresenta correta, haja vista que, em face do remetente não ser inscrito no Estado da Bahia na condição de substituto tributário, o destinatário/autuado assume a condição de responsável solidário pelo pagamento do imposto, conforme determina o art.6º inciso XV c/c com o art.8º, § 5º da Lei n° 7014/96, abaixo reproduzidos:

*Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

[...]

*XV - o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*[...]*

*§ 5º A responsabilidade atribuída ao sujeito passivo por substituição não exclui a responsabilidade solidária do contribuinte substituído nas entradas decorrentes de operações ou prestações interestaduais junto a contribuinte substituto, por força de convênio ou protocolo, que não possua inscrição ativa neste Estado.*

*Cumpra observar que este órgão julgador administrativo fiscal não tem competência para apreciação e declaração de inconstitucionalidade da norma, bem como para negar vigência a ato normativo emanado de autoridade superior, conforme determina o art. 125, incisos I e III do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) instituído pela Lei n. 3.956/81, abaixo transcrito:*

*Art. 125. Não se incluem na competência dos órgãos julgadores:*

*I - a declaração de inconstitucionalidade;*

*[...]*

*III - a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.*

Diante disso, a infração 3 é subsistente.

No respeitante à infração 4, o autuado argui a nulidade da autuação alegando que não há qualquer explicação de como a autuante chegou ao resultado constante nas planilhas que elaborou anexadas ao Auto de Infração. Alega que o que se verifica é uma planilha constando dados sobre a nota fiscal e um valor que sofre a incidência de uma alíquota de 17%, trazendo um resultado que é alvo da autuação.

Apesar de a nulidade arguida ter sido afastada, conforme explanado linhas acima, verifica-se que as planilhas elaboradas pela autuante contém todos os elementos que permitem identificar nas suas colunas os valores objetos deste item da autuação. Ou seja, nas colunas “Vlr do item” consta o valor da mercadoria, porém, na coluna referente a alíquota utilizada consta 0 (zero) e, por consequência, na coluna do valor do ICMS, também consta 0 (zero).

Dessa forma, a infração 4 é subsistente.

Relativamente à infração 5, consigna o impugnante que exige a diferença de ICMS devido, resultante de erro na determinação da base de cálculo, entre outros, da mercadoria charque, produto este contemplado com o benefício da redução da base de cálculo até 30/11/2014. Alega que nesta data foi revogada a redução, elevando a base de cálculo do produto, sem obediência ao princípio da anualidade ou mesmo da noventena, atingindo frontalmente o princípio da não surpresa, conforme se verifica na redação original prevista para o benefício constante do RICMS/2012, no qual se observa a inexistência de prazo para seu encerramento, ou seja, trata-se de um benefício sem prazo certo, que não poderia ser revogado sem atender ao princípio da anterioridade e da noventena.

Não assiste razão ao impugnante. Inexiste ofensa ao princípio da anterioridade, haja vista que não se trata de criação de um novo tributo ou mesmo aumento de tributo já existente. Na realidade, ocorreu apenas que a redução da base de cálculo da mercadoria charque concedida pelo ente tributante, no caso o Estado da Bahia, deixou de existir passando a base de cálculo a ser integral a partir da alteração. Do mesmo modo, não há que se falar em noventena, haja vista que descabe a observância do prazo de 90 dias, no presente caso, pois não se trata de aumento de tributo.

Incabível, ainda, a discussão no âmbito do julgamento fiscal administrativo sobre a inconstitucionalidade aduzida pelo impugnante. A extinção da redução da base de cálculo nas operações de saídas de charque, de fato, ocorreu, cabendo ao Contribuinte observar as disposições legais vigentes à época dos fatos.

Assim sendo, como aplicou indevidamente a redução da base de cálculo, a exigência fiscal se apresenta correta, sendo a infração 5 procedente.

No respeitante à infração 6, o autuado alega em relação à Nota Fiscal nº 9255, de 08/08/2014, que a mercadoria foi objeto de furto durante o transporte e junta ao PAF o Boletim de Ocorrência nº 041201400416.

A autuante contesta a alegação defensiva afirmando na documentação colacionada pelo autuado, não identificou nenhum elemento na mesma que a vincule à Nota Fiscal nº 9255.

Assiste razão a autuante. De fato, não há como se estabelecer uma vinculação entre o Boletim de Ocorrência aduzido pelo impugnante com a Nota Fiscal nº 9255. A análise do referido Boletim de Ocorrência permite constatar que em nenhum momento há menção a qualquer Nota Fiscal que acobertasse as mercadorias objeto do roubo ocorrido.

Diante disso, a infração 6 é subsistente.

No respeitante à infração 7, constato que não procede a alegação defensiva. As planilhas elaboradas pela autuante cuja ciência foi dada ao autuado, não permite qualquer dúvida sobre a exigência fiscal. Ou seja, identifica as Notas Fiscais arroladas na autuação; o período, o remetente, a mercadoria com o seu código NCM, sendo possível identificar-se claramente que se trata de mercadorias sujeitas à antecipação do imposto, o que não foi feito pelo autuado, conforme a acusação fiscal.

Dessa forma, a infração 7 é subsistente.

Quanto à infração 8, a autuação se apresenta correta. A alegação defensiva de que *não é possível exigir o imposto devido por antecipação tributária sem indicar o dispositivo que enquadra as mercadorias nesse regime de substituição tributária interna, que obriga a correspondente antecipação tributária*, permite constatar que incorre em equívoco o impugnante, haja vista que a exigência fiscal diz respeito a mercadorias adquiridas para comercialização cujas saídas são tributadas normalmente e não sujeitas ao regime de substituição tributária. Diversamente do alegado pelo autuado, as planilhas elaboradas pela autuante permitem identificar com clareza os documentos fiscais arrolados neste item da autuação e respectivos valores exigidos.

Diante disso, a infração 8 é subsistente.

No que concerne à infração 9, o autuado alega que a exigência fiscal diz respeito à multa por falta de recolhimento tempestivo do ICMS antecipação parcial, Ou seja, trata-se de uma multa isolada, por descumprimento da obrigação acessória de não recolhimento tempestivo da antecipação parcial. Afirma que a multa imposta não se ajusta à exigência fiscal, haja vista que o dispositivo indicado da Lei nº 7014/96, no caso o artigo 42, inciso II, alínea “d”, trata da multa por descumprimento de obrigação principal e só se aplica quando há falta de recolhimento do imposto.

Não assiste razão ao impugnante. O § 1º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96 estabelece que se aplica a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II deste artigo, quando o Contribuinte deixa de recolher o imposto por antecipação parcial, nos prazos regulamentares, mas, comprovadamente, recolhe o imposto na operação ou operações de saída posteriores.

Assim dispõe o referido dispositivo legal:

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

*[...]*

*§ 1º No caso de o contribuinte sujeito ao regime normal de apuração deixar de recolher o imposto por antecipação, inclusive por antecipação parcial, nas hipóteses regulamentares, mas, comprovadamente, recolher o imposto na operação ou operações de saída posteriores, é dispensada a exigência do tributo que deveria ter sido pago por antecipação, aplicando-se, contudo, a penalidade prevista na alínea “d” do inciso II”;*

Assim sendo, a autuação se apresenta correta, sendo subsistente este item da autuação.

Relativamente à infração 10, o impugnante alega apenas a retroatividade prevista no art. 106 do CTN para aplicação da multa.

No presente caso, a multa de 1% do valor comercial da mercadoria prevista no inciso XI do art. 42 da Lei nº 7014/96, vigente à época dos fatos, se apresenta correta, descabendo, falar-se em retroatividade.

Vale observar, a título de esclarecimento, que a retroatividade arguida pelo impugnante se aplica quando a autuação impõe multa de 10%, prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, haja vista a nova redação do referido inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, dada pela Lei nº 13.461, de 10/12/15, DOE de 11/12/15, efeitos a partir de 11/12/15, que passou a multa de 10% para 1%, do valor comercial do bem, mercadoria ou serviço sujeitos a tributação que tenham entrado no estabelecimento ou que por ele tenham sido utilizados sem o devido registro na escrita fiscal. Nessa situação, a retificação da multa de 10% para 1% se dá com fundamento no art. 106 do Código Tributário Nacional, por cominar penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da prática da conduta infracional.

Diante disso, a infração 10 é subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, assim, o montante do débito é o seguinte:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULGADO	MULTA
01	IMPROCEDENTE	1.297,74	0,00	60%
02	PROCEDENTE	3.723,00	3.723,00	60%
03	PROCEDENTE	10.137,90	10.137,90	60%
04	PROCEDENTE	31.273,08	31.273,08	60%
05	PROCEDENTE	25.487,88	25.487,88	60%
06	PROCEDENTE	39.714,81	39.714,81	100%
07	PROCEDENTE	21.064,59	21.064,59	60%
08	PROCEDENTE	6.883,57	6.883,57	60%
09	PROCEDENTE	3.123,09	3.123,09	-----
10	PROCEDENTE	2.479,82	2.479,82	-----
		<b>145.185,48</b>	<b>143.887,74</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281332.0004/18-3**, lavrado contra **R. F. ATACADO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento imposto no valor total de **R\$138.284,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$98.570,02 e 100% sobre R\$39.714,81, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “d”, VII, “a” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.479,82** e multa percentual no valor de **R\$3.123,09**, previstas no inciso XI e II, “d” do mesmo artigo e diploma legal já citados, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 3.956/81.

Sala das Sessões CONSEF, 23 de julho de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR

PAULO DANILO REIS LOPES – JULGADOR