

PROCESSO - A. I. Nº 279228.0109/14-5
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VALORIZE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDOS - VALORIZE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0210-01/16
ORIGEM - INFAZ BOM JESUS DA LAPA
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15/04/2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0015-11/20

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHEU A MENOS. A fiscalização deduziu os pagamentos do ICMS-ST, ajustou as datas de aquisição das mercadorias, segundo registro nos livros fiscais, excluiu produtos que estão fora do regime ST, as operações com mercadorias devolvidas. Infração subsistente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS INTERESTADUAL. COMERCIALIZAÇÃO. NÃO ENQUADRADAS NO REGIME ST. a) FALTA DE RECOLHIMENTO. b) RECOLHIMENTO A MENOS. A tese defensiva da exigência da antecipação fora da data do exato ingresso das mercadorias não restou comprovada, nos documentos anexados ao PAF. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. ENTRADAS NO ESTABELECIMENTO DE MERCADORIAS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. NOTAS FISCAIS NÃO ESCRITURADAS. a) MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Multas de 10% do valor comercial das mercadorias não registradas. Autuado não comprova a escrituração dos documentos fiscais. Apesar da incidência das multas, aplico a alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Infração parcialmente elidida. Penalidade com a redução da multa. b) MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. Autuado não consegue provar o registro das notas fiscais eletrônicas. Recebeu a numeração das chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica emitida contra o seu estabelecimento; poderia ter registrado no portal da NF-e o evento “desconhecimento da operação”, nas hipóteses em que verificasse a ocorrência de emissão indevida de nota fiscal eletrônica contra o seu estabelecimento. Descumprimento de obrigações acessórias subsistentes. Infração parcialmente elidida. 4. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MERCADORIAS DO REGIME SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O autuado lançou corretamente como crédito do imposto, o valor recolhido indevidamente, no mês anterior. Infração descaracterizada. Não acatados os pedido de nulidades. Indeferida a solicitação de diligência e perícia fiscal.

Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0210-01/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 25/09/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$481.316,35, relativos a dezoito infrações distintas, sendo objeto dos presentes recursos apenas as infrações 01, 02, 03, 12, 13 e 16, descritas a seguir.

INFRAÇÃO 1 (RO e RV) - Efetuou o recolhimento a menor 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, conforme anexo DEMONSTRATIVO 1 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - ENTRADAS e DEMONSTRATIVO 1.2 - ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA - ENTRADAS. Valor R\$220.233,83 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 (RV)- Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, conforme anexo DEMONSTRATIVO 2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL e DEMONSTRATIVO 2.1 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Valor R\$8.484,18 e multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 (RV)- Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, conforme anexo DEMONSTRATIVO 2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL e DEMONSTRATIVO 2.2 - ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Valor R\$28.542,41. Multa de 60%.

...

INFRAÇÃO 12 (RO e RV)- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 11 - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO e DEMONSTRATIVO 11.1 - RESUMO - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Valor R\$14.757,76. Multa de 10%.

INFRAÇÃO 13 (RV)- Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. Consta ainda: em anexo DEMONSTRATIVO 12 - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO e DEMONSTRATIVO 12.1 - RESUMO - FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Valor Histórico: R\$22.353,52. Multa de 1%.

...

INFRAÇÃO 16 (RO)- Utilizou indevidamente como crédito fiscal o valor referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária. Consta ainda: Lançou no livro Registro de Apuração do ICMS referente ao mês de julho/2013, no campo 06 - outros créditos - pagamento indevido de substituição tributária realizado no mês 06/2013, o valor de R\$760,32. A utilização deste crédito fiscal deveria ter sido precedida de pedido de restituição conforme previsto no artigo 299, § 5º do RICMS/BA Decreto nº 13.780/2012, conforme anexo cópia do livro Registro de Apuração. Valor R\$760,32. Multa de 60%.

...

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 08/11/2016 (fls. 2883 a 2906) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O presente lançamento de ofício contempla as 18 infrações descritas e relatas na inicial dos autos.

Preliminarmente, argúi o sujeito passivo que a autuação deve ser considerada nula por cerceamento ao seu direito de defesa, por insegurança na determinação da infração e por conta do levantamento precário da acusação fiscal, com base no art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF BA. Argumenta que os lançamentos foram feitos de forma equivocada, sem segurança jurídica em relação às informações deduzidas no Auto de Infração; deixou de verificar os registros no livro de entrada, utilizando-se tão somente das ferramentas eletrônicas à disposição, sem a confirmação com os respectivos documentos, tornando a autuação frágil e insustentável.

Assevera a improcedentes de diversas infrações, vícios insanáveis em outras, em face dos diversos equívocos na forma de apuração dos créditos tributários. Alega ainda ser justa a anulação de todo o Auto de Infração, seja pela escassez do prazo para manusear 1028 folhas dos demonstrativos ou pela forma como foi instaurado o procedimento fiscal, implicando cerceamento ao seu direito de ampla defesa.

Rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, uma vez que procedimento fiscal foi manejado de forma regular, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal. Na constituição do crédito tributário, a base de cálculo de cada item foi apurada consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, não se encontrando quaisquer motivos que inquine de nulidade a autuação.

Em contrário, o Auto de Infração contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Diante da necessidade de esclarecer os fatos controversos, o órgão julgador determinou a realização de diligência fiscal, em respeito ao princípio da verdade material. Os ajustes, correções, revisões que foram procedidas nos valores exigidos, inicialmente, com base nos documentos trazidos nos autos ou pela correta aplicação da legislação pertinente ao caso em análise, além da exclusão de lançamentos em equívocos, tal dinâmica, contando com o acompanhamento e participação do contribuinte autuado, comprova plena e claramente o respeito aos direitos do contribuinte à ampla defesa, ao contraditório, e em perfeita harmonia com a busca da verdade material, princípios caros ao direito tributário.

A reclamação defensiva de que as mercadorias constantes das diversas notas fiscais emitidas entre os dias 25 e 31 de cada mês, somente ingressaram no estabelecimento, no mês seguinte, foi objeto de ajustes pelo autuante, quando efetivamente provadas as datas efetivas dos ingressos respectivos. Mesmo o livro de Registro de Entrada acostado ao processo pelo autuado, não faz prova, nesse sentido, pois sequer é encerrado o movimento desses ingressos em cada mês. Toda modificação foi fundamentada adequadamente, nos termos da lei, devidamente lastreada em comprovações inequívocas, a com a entrega ao defendente de todos os novos demonstrativos elaborados e com a regulamentar reabertura de prazo de defesa. O sujeito passivo interveio nos autos, tantas vezes entendeu necessárias, na defesa das suas teses, com as provas de que dispunha ou julgou pertinente na defesa do seu direito. Não há falar, portanto, em nulidade, nos presentes autos.

No mérito, a primeira infração acusa o autuado de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, no valor inicial de R\$220.233,83.

Os demonstrativos de débitos iniciais foram acostados aos autos, de forma sintética (fl. 38 - volume I) e de forma integral, em mídia CD (fl. 1514 - volume VII) a fim de sustentar a exigência. Após as razões de defesa, na Informação Fiscal, o Auditor admite os equívocos que cometeu em relação às datas das entradas das notas fiscais, consignando, a partir de então, as datas de entrada considerando a escrituração no livro Registro de Entradas. Excluiu a exigência do ICMS-ST sobre aquisições interestaduais de macarrão com alíquota de 12%; excluiu a exigência sobre as notas fiscais apresentadas pelo autuado (fls. 306/346), emitidas e devolvidas pelo próprio fornecedor e que não teriam transitado pelo estabelecimento.

Após tais alterações, a exigência foi reduzida para R\$169.206,50 e após a diligência fiscal, o débito remanescente foi novamente alterado e totalizou R\$139.736,72.

Argumenta o sujeito passivo que existe fragilidade na exigência que a cada momento modifica o seu valor, causando insegurança jurídica; questiona as notas fiscais de devolução que foram desconsideradas (fls. 306/346); as notas fiscais em nome de terceiros, cuja aquisição não reconhece (fl. 238).

A exigência tem fundamento no art. 8º da Lei nº 7.014/96, reproduzido no art. 371, RICMS BA-97, além do art. 289, RICMS BA-12, vigentes à época dos fatos, ao prescrever que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas pela legislação deste Estado, no regime de substituição tributária, não havendo convênio ou protocolo entre a Bahia e a unidade da Federação de origem que preveja a retenção do imposto, o pagamento do ICMS será devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subseqüentes com referidas mercadorias, no prazo do art. 125, II, "b", RICMS BA.

Informa os autos, que a presente exigência do ICMS por antecipação tributária do art. 371, RICMS BA, aplicável nas aquisições interestaduais de mercadorias diversas incluídas no regime de substituição, em conformidade com o art. 61 do RICMS/BA-97, art. 289, RICMS BA-12, o autuado, sujeito passivo da obrigação como substituto tributário, devendo recolher antecipadamente o ICMS relativo à sua própria operação e aquelas subseqüentes.

Nesse sentido, observo que o Auditor Fiscal elaborou demonstrativo circunstanciado, mídia CD (fls. 1.514 - volume VIII) discriminando o número da nota fiscal de aquisição, Estado de origem, data, chave da NF-E, mercadoria, NCM, valor da aquisição, valor do produto, margem de valor agregado, ICMS-ST apurado, valor recolhido, valor devido, de forma a oferecer perfeita transparência ao levantamento efetuado.

Incabível a alegação defensiva de que as seguidas modificações no valor exigido, tenha causado insegurança e dificultado à defesa. Justamente em contrário, os ajustes, as correções, as revisões que foram procedidas nos valores exigidos, foram feitos com base nos documentos trazidos aos autos ou pela correta aplicação da legislação pertinente ao caso em concreto, além da exclusão de lançamentos em equívocos.

As modificações foram feitas, segundo a ordem de apresentação das provas do autuado acerca do fato

apontado. Constatou-se que a redução de relevância no valor inicialmente exigido originou-se da adequação procedida pela fiscalização em relação às datas das entradas das mercadorias, que passaram a corresponder corretamente às datas da escrituração no livro Registro de Entrada e conforme constam nas planilhas (fls. 287/305 e 1425/1450). Foi ainda excluída a exigência sobre macarrão, aquisição interestadual com alíquota de 7%, por conta da aplicação da alíquota especial de 7% para produtos da cesta básica (art. 51, I, "a" do RICMS BA-97), além das notas fiscais, cujos retornos foram promovidos pelo próprio fornecedor (fls. 306/406).

Após as alterações acima referenciadas, a infração 1 resta caracterizada parcialmente, no valor de R\$139.736,72, conforme demonstrativo, de fls. 1529/1530 (Volume VII), abaixo:

OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
JAN/2010	3.613,95	0,00
FEV/2010	726,40	0,00
ABR/2010	2.178,99	292,43
MAI/2010	9.623,29	7.506,65
JUN/2010	902,89	0,00
JUL/2010	10.916,82	0,00
AGO/2010	20.416,20	13.911,73
SET/2010	0,00	3.064,56
OUT/2010	6.852,98	1.427,83
NOV/2010	4.188,68	3.086,10
DEZ/2010	4.428,04	4.330,54
JAN/2011	2.597,35	638,62
FEV/2011	1.579,37	0,00
MAR/2011	15.463,37	14.541,96
ABR/2011	1.137,03	1.166,21
MAI/2011	2.837,01	3.141,39
JUN/2011	10.284,26	1.710,95
JUL/2011	7.261,45	13.799,73
SET/2011	8.095,03	0,00
OUT/2011	3.295,99	10.644,59
JAN/2012	1.619,78	985,82
FEV/2012	1.261,76	0,00
MAR/2012	8.738,09	0,00
ABR/2012	946,71	658,19
MAI/2012	11.725,22	8.790,64
JUN/2012	502,25	6.671,05
JUL/2012	3.534,85	2.622,36
SET/2012	3.330,28	811,31
OUT/2012	2.025,52	536,66
NOV/2012	3.512,07	2.841,57
DEZ/2012	14.117,00	11.560,99
JAN/2013	3.550,66	6.981,82
FEV/2013	15.681,32	2.646,36
MAR/2013	0,00	1.236,74
ABR/2013	774,79	130,20
JUN/2013	1.083,78	1.060,06
JUL/2013	23.985,32	0,00
AGO/2013	0,00	4.818,32
OUT/2013	2.271,31	1.058,44
NOV/2013	5.174,02	7.062,90
TOTAL	220.233,83	139.736,72

A infração 2 e 3 exigem, respectivamente, a falta de recolhimento de ICMS antecipação parcial e o recolhimento a menos, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos valores de R\$8.484,18 e R\$28.542,41.

Demonstrativos sintéticos foram acostados aos autos (fls. 39/40 e 41/42). Inicialmente, o contribuinte não faz qualquer manifestação acerca dessas infrações, argumentando apenas a nulidade do Auto de Infração de forma geral; nas demais manifestações, alega que o preposto do Fisco utilizou "na inicial" as datas de emissão dos documentos pelos fornecedores para encontrar o tributo devido, dessa forma, os valores encontrados jamais poderão corresponder aos valores pagos pelo contribuinte.

O autuante, também em sua última informação fiscal (fls. 2878/2879 - volume XI), responde que tal situação não teria repercussão nas infrações relacionadas às saídas de mercadorias, mas silencia em relação às aquisições que serviram à exigência de antecipação parcial que, de fato, deve corresponder à data da escrituração e não a data da emissão pelo fornecedor.

Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado,

mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição (Art. 12-A, da Lei nº 7.014/96; art. 352-A, RICMS BA-97).

Nesse sentido, consoante estabelece o art. 125, II, “f” do RICMS BA-97, o imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte, na entrada no território deste Estado, salvo se o contribuinte for credenciado para o pagamento posterior, no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento.

O direito não assiste ao autuado em suas argumentações contrárias à exigência do ICMS - antecipação parcial, não obstante a existência de alguns equívocos cometidos na autuação.

O argumento atinente à data de entrada no estabelecimento da mercadoria para comercialização é verdadeiro, porquanto esse é o momento da ocorrência do fato gerador da exigência; no caso em concreto, porém, examinando o demonstrativo analítico das operações que demandaram a antecipação parcial do ICMS, não identifiquei o ingresso das mercadorias fora do período consignado pelo fiscal, no seu demonstrativo do débito. Para tanto, confrontei cópias do livro Registro de Entrada do autuado, acostados aos autos (fls. 347 - volume III / 1179 - volume VI) com o aludido demonstrativo analítico, encartado na mídia CD (fl. 1514 - volume VII).

Observe ainda que o Auditor Fiscal errou ao consignar a menor o valor mensal do ICMS devido, constante no demonstrativo sintético (fls. 39/42) no campo “ICMS Devido”. O erro, no entanto, não trouxe prejuízo ao autuado, de sorte que implicasse imposto indevido, nem, tampouco, informação imprecisa na autuação, que pudesse inquirir a autuação de nulidade, uma vez que o imposto efetivamente apurado encontra-se descrito corretamente, discriminado com todos os detalhes, na mídia CD de fl. 1514 - volume VII, cujos arquivos eletrônico foram entregue ao autuado, conforme recibo (fl. 213). Ademais, o autuado reclamou tão apenas das datas de aquisição das mercadorias, que poderiam estar registradas indevidamente, no demonstrativo fiscal - o que não ocorreu, conforme já assinalei, e não apresentou quaisquer dessas notas fiscais registradas fora do período da entrada no estabelecimento.

Por outro lado, constato que o Auditor Fiscal, quando da apuração do ICMS - antecipação parcial, o fez, também com desacerto, diverso da forma previsto no art. 352-A, RICM 97, que determinou a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo (valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição), deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Á guisa de exemplo, nas aquisições de mercadorias para comercialização nos Estados de Goiás, Sergipe, no Distrito Federal, ao invés de aplicar a alíquota interna de 17% e deduzir a alíquota interestadual de 12%, a fiscalização aplicou 10%, deduziu 10% e nada exigiu de antecipação parcial em tais operações. O Decreto Estadual nº 14.213/12, somente entrou em vigor em 01 de dezembro de 2012. Não restou esclarecido se tal entendimento vincula o benefício do Decreto nº 7.799/00.

Diante do exposto, as infrações 2 e 3 restam caracterizadas da forma como constam na inicial dos autos, respectivamente, R\$8.484,18 e R\$28.542,41, devendo a autoridade fazendária da circunscrição examinar a pertinência da revisão de tais itens, a fim de que o crédito tributário venha a ser constituído na forma exata da legislação que rege a matéria.

Na infração 4, a acusação é de falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, estando as mesmas regularmente escrituradas.

O Auditor Fiscal elabora demonstrativo para instrução da exigência, na mídia CD (fls. 1514 - volume VII).

A alegação defensiva é que lhe está sendo exigido o ICMS em duplicidade em face do regime de substituição tributária que encerra a fase de tributação, a exemplo de esponja - NCM 6805.3900. Em seu favor, anexa aos autos uma relação de mercadorias que considerou enquadradas no regime da substituição tributária, cujo pagamento antecipado do ICMS-ST encerra a fase de tributação (fls. 1215/1424 - volume VII).

Entendo que o direito igualmente não assiste ao autuado. Com relação ao produto esponja ponjita banho amarela, verifico que o produto que está incluído na substituição tributária são as esponjas para limpeza (NCM 68053090) e não as esponjas retro alinhadas, ainda que estas tenha sido vendidas com os CFOP 5405 e 6403. Ademais, signatários desse Acordo são os Estados de Bahia e São Paulo, através do Protocolo ICMS 106/09. Haveria de ter provas da origem dessa mercadoria ou do recolhimento do ICMS-ST, o que não providenciou o autuado.

Para os demais produtos questionados pelo autuado também não foram apresentadas as provas da inclusão no regime de substituição tributária, recolhimento antecipado do ICMS e o conseqüente encerramento da fase de tributação. Autuação subsistente, no valor de R\$63.201,23.

Nas demais infrações tributárias contidas nos itens 5, 6, 7, 8 e 9, o autuado apresentou apenas considerações genéricas, sem adentrar no mérito das questões, fazendo-se acompanhar das provas, documentos, levantamentos e demonstrativos alusivos às suas alegações,

Tais infrações serão apreciadas, de acordo com os elementos constantes nos autos, em respeito ao devido processo legal.

Na infração 5, a exigência é de recolhimento a menor de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, previsto no Termo de Acordo do comércio atacadista do Decreto nº 7.799, de 09.05.2000, no valor de R\$3.688,98.

Sabe-se que o mencionado benefício objetiva a redução da carga tributária do setor atacadista, abrangendo, sobretudo, as operações internas, as atividades atingidas são seletivas e descrita no próprio decreto, envolve os produtos de tributação normal, no percentual de 41,176% na base de cálculo e estabelecimento de alíquota real (carga tributária) de 10% nas operações abrangidas.

No demonstrativo sintético (fl. 45 - volume I) e analítico (CD, fl. 1514 - volume VII), o preposto fiscal descreveu operações internas com colônia, deo colônia e papal higiênico, cujas saídas ocorreram com a redução prevista no Decreto nº 7.799/00.

Constato que o contribuinte autuado, detentor do mencionado Acordo Atacadista, utilizou, indevidamente, redução de base de cálculo, nas saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente é de 27% (Colônia e deocolônia), contrariando o artigo 5º do Decreto nº 7799/2000 que determina que a benefício aludido não se aplica às saídas internas de mercadorias cuja alíquota incidente na operação seja inferior ou superior a 17%.

As operações com papel higiênico foram excluídas do tratamento tributário beneficiado do setor atacadista, conforme art. 2º-A, na redação dada pelo Decreto nº 14.372/13, efeitos a partir de 01/04/13. Infração integralmente caracterizada, no valor de R\$3.688,98.

Na infração 6, a exigência é de recolhimento de ICMS a menor, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$1.382,24.

No demonstrativo sintético (fl. 46 - volume I) e o analítico (CD, fl. 1514 - volume VII), o preposto fiscal descreveu as várias operações, cujas saídas ocorreram com a aplicação da alíquota menor do que aquela determinada na legislação do imposto. Infração caracterizada. Valor R\$1.382,24.

Nas infrações 7 e 8 as exigências reacam sobre a falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento e sobre mercadorias destinadas ao consumo do estabelecimento, respectivamente, nos valores R\$80.577,26 e R\$4.433,51.

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificado em nossa Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 2º inciso IV). A norma esteve regulamentada no Decreto nº 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente, na época dos fatos ocorridos, até 31.03.2012.

O art. 5º, I do RICMS-BA/97 define assim o momento da incidência, para efeito do pagamento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;

A partir da vigência do RICMS-12 (Decreto nº 13.780/12), o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido:

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subseqüentes sujeitas ao imposto;

O autuado não faz quaisquer considerações acerca das exigências de ICMS-DIFAL. Portanto, resta caracterizadas, a infração 7, no valor de R\$80.577,26 e a infração 8, no valor de R\$4.433,51.

A infração 9 acusa o autuado de recolher o ICMS a menor, em decorrência do desencontro entre o valor do imposto recolhido e o valor escriturado na apuração do imposto.

O demonstrativo sintético (fl. 51 - volume I) relaciona os valores escriturados mensalmente no livro de Apuração de ICMS e os valores efetivamente recolhidos, implicando recolhimento a menor, no valor de R\$16.248,83.

Com efeito, consta no livro de Apuração de ICMS do contribuinte autuado, valores da apuração mensal, conforme consta nas cópias encartadas na nídia CD, fls. 1514, cujo recolhimento foi efetuado a menor, descrito no aludido demonstrativo. Infração caracterizada, no valor de R\$16.248,83.

Na infração 10, a acusação é de recolhimento a menor do ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, no valor de R\$3.971,99.

O autuado contesta a exigência, sob o argumento de que o ICMS relativo às tais mercadorias já fora pago anteriormente, no regime da substituição tributária. Anexa como prova relação dessas operações, às fls. 1457/1.459.

Vê-se que o estabelecimento autuado, atacadista, assinou com o Estado da Bahia um Termo de Acordo Atacadista que lhe permitia a redução da base de cálculo, nas saídas de mercadorias.

O Decreto nº 7.799, de 09.05.2000, dispõe sobre o tratamento tributário especial (redução da base de cálculo do ICMS em 41,176%), nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único do mencionado Decreto - comércio atacadista, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia.

Contudo, o direito não assiste ao autuado, uma vez que não poderia utilizar-se do benefício, nas saídas interestaduais, como ocorre no caso em concreto. Infração 10 caracterizada, no valor de R\$3.971,99.

A infração 11 cobra a falta de recolhimento por antecipação tributária o ICMS relativo ao ajuste de estoque de produto que passou a ser incluído no regime de substituição tributária, no valor de R\$7.276,59, conforme planilha sintética (fl. 54).

O aludido recolhimento a menor de ICMS-ST se refere ao estoque de produtos de limpeza que passaram a ser incluídos no regime de substituição tributária, em 31.12.2009.

Com a inclusão dos produtos de limpeza no regime de Substituição Tributária (Protocolo ICMS 106/09), os contribuintes deverão ajustar os estoques de tais produtos, adotando os procedimentos previstos no Decreto nº 11.806/2009, que manda relacionar, discriminadamente, os estoques das mercadorias, agora incluídas na substituição tributária; escriturar no livro Registro de Inventário; adicionar aos valores das mercadorias relacionadas, as respectivas margens de valor adicionado e apurar o imposto a recolher.

A fiscalização apurou o total de R\$13.881,82, deduziu as parcelas efetivamente recolhidas pelo autuado, que somaram R\$6.605,23 e constituiu crédito tributária em relação diferença encontrada.

Dessa forma, a infração 11 subsiste integralmente, no valor de R\$7.276,59.

As infrações 12 e 13 acusam o sujeito passivo do descumprimento da obrigação acessória de não ter registrado na escrita fiscal a entrada de mercadorias sujeitas a tributação (10%) e não sujeitas à tributação (1%), respectivamente, nos valores de R\$14.757,76 e R\$22.353,52.

Alega o autuado que parte das notas foram “devolvidas” pelo próprio fornecedor, sem trânsito de tais mercadorias (fls. 306/346), outras notas fiscais foram emitidas em nome de terceiros (fls. 238/259, 1455/1456 e 1470/1507). Diz ainda que fez um teste prático, para mostrar a fragilidade do sistema de emissão de notas fiscais eletrônicas, solicitando que fosse emitido uma nota fiscal com o seu CNPJ e a sua inscrição estadual, com nome e endereço de uma pessoa física que trabalha no seu estabelecimento.

O Auditor Fiscal argumenta que entregou ao autuado respectivos demonstrativos, conforme consignado no recibo (fl. 37); que existe um grande intervalo entre a data da emissão da nota fiscal de venda e a data de emissão da nota fiscal de devolução; nas notas fiscais em nome de terceiros constam a inscrição estadual e o CNPJ do autuado. Constam ainda nos autos as informações da chave de acesso das notas fiscais eletrônicas.

A relação jurídica obrigacional tributária é objeto essencial do direito tributário e as obrigações tributárias acessórias são os deveres instrumentais exigidos pelo sujeito ativo (obrigação de fazer) com o intuito de assegurar o interesse da arrecadação dos tributos, além de facilitar a atividade de fiscalização no sujeito passivo. A legislação tributária estadual estabelece que o sujeito passivo da obrigação tributária, além do pagamento do imposto, é obrigado ao cumprimento das prestações, positivas ou negativas, estabelecidas na legislação tributária (Lei nº 7.014/96, art. 34).

Entre as prestações positivas, encontra-se a obrigação de manter e escriturar livros fiscais, entre eles, o livro Registro de Entradas (art. 322 do RICMS BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97), destinado a escrituração das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento.

No caso em concreto, restou provado que o contribuinte não efetuou o registro das notas fiscais eletrônicas, apontadas no demonstrativo fiscal e os argumentos de defesa não se sustentam. Uma vez que recebeu a numeração das chave de acesso de cada nota fiscal eletrônica emitida contra o seu estabelecimento e, em não concordando com a operação, deveria adotar as providências previstas na própria legislação: entrar no Portal da NF-e, digitar a chave de acesso de 44 caracteres, digitar a imagem de verificação, usar o Certificado Digital da empresa para baixar, verificar os arquivos XMLs, enfim, utilizar os mecanismos especializados na recepção das Notas Fiscais, conectando-se à Secretaria da Fazenda. Providências que não foram adotadas.

Contudo, apesar da incidência das multas, entendo que deva ser aplicada a alteração à Lei nº 7.014/96, promovida pela Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado de 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%. Veja-se a nova redação do inciso IX do artigo 42 da Lei nº 7.014/96:

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

(...)

IX - 01% (um por cento) 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;”

Em face à regra de exceção à vigência das normas, contida no art. 106 do Código Tributário Nacional - CTN, a pena menos severa da lei nova substitui a mais grave da lei anterior, vigente quando o ato punível foi praticado. Nesse sentido, a penalidade punitiva aplicada pela falta de registro na escrita fiscal de mercadorias sujeitas à tributação, nessa infração 12 - 10% do valor comercial da mercadoria deve ser modificada para aplicação do percentual previsto na Lei nº 13.461/15.

Destaque-se que o autuado já estava obrigado a registrar no portal da NF-e o evento “desconhecimento da operação” nas hipóteses em que verificasse a ocorrência de emissão indevida de nota fiscal para seu destino, o que bastaria para afastar a presente exigência neste período, caso tivesse trazido aos autos a comprovação do cumprimento desta obrigação acessória. Convém lembrar que todos os contribuintes têm acesso às informações relativas às emissões de notas fiscais ocorridas com destino a seus estabelecimentos.

Ante o exposto, a multa por descumprimento de obrigação acessória, em face do presente Auto de Infração, resta caracterizada no valor de R\$14.757,76. Com aplicação do comando da norma retro mencionada, o valor da multa passa para R\$1.475,78, na infração 12.

A infração 13, igualmente, resta caracterizada em R\$22.353,52.

A acusação na infração 14 é que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, no valor de R\$1.851,49.

O Auditor Fiscal descreveu as operações registrada na escrita fiscal do autuado, que implicaram utilização indevida de crédito, uma vez que não houve o creditamento na base de 1/48 por período de apuração, conforme determina a legislação do imposto. O demonstrativo de fl. 59 discrimina todos os dados da operação. O sujeito passivo não se manifestou acerca do item, apenas de forma genérica, como pontuei, no início. Infração caracterizada, no valor de R\$1.851,49.

No item 15, a autuação ocorreu tendo em vista que o contribuinte não fez o estorno do crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução.

Vimos que o contribuinte assinou um Acordo comercial como o Estado da Bahia que lhe garante benefício da redução da base de cálculo, previsto no Termo de Acordo do comércio atacadista do Decreto nº 7.799/00, no percentual de 41,176% na base de cálculo, de forma que a carga tributária seja o equivalente a 10%, nas operações abrangidas.

Em contrapartida, os créditos fiscais relativos às vinculados a operações subseqüentes amparadas pelo citado benefício, não poderão exceder a 10% do valor da operação utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das respectivas mercadorias.

A fiscalização apurou os créditos fiscais utilizados de forma diversa do estabelecido na própria legislação do benefício, identificado cada operação em que ocorreram e efetuou os estornos necessários, conforme consta do demonstrativo, acostado aos autos, à fl. 60.

Ante o exposto, a infração resta caracterizada, no valor de R\$1.592,21.

A infração 16 descreve que o autuado utilizou indevidamente crédito fiscal referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária, no valor de R\$760,32.

Verifico que o autuado escriturou no livro Registro de Apuração do ICMS referente ao mês de julho/2013, no campo 06, outros créditos, como pagamento indevido de substituição tributária realizado no mês anterior de 06/2013, o valor de R\$760,32, conforme anexo cópia do livro Registro de Apuração (fl. 123).

Segundo o entendimento fiscal, a utilização do mencionado crédito fiscal deveria ter sido precedida de pedido de restituição conforme previsto no artigo 299, § 5º do RICMS/BA Decreto nº 13.780/2012.

Entendo diversamente. Consta apenas dos autos que o contribuinte pagou indevidamente ICMS -ST realizado no mês de junho de 2013. Não fica claro se houve uma devolução ou desfazimento do negócio relativo a mercadorias recebidas com imposto retido, a atrair o disposto no § 5º do art. 299, do Decreto nº 13.780/12, resolvido mediante um processo de Pedido de Restituição, na forma do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF BA (Decreto nº 7.629/99), mais demorado e mais oneroso para o contribuinte.

Outrossim, o mesmo Regulamento processual estabelece que a restituição do indébito poderá ser feita mediante autorização do uso de crédito fiscal (art. 75, I). Nesse mesmo sentido, o § 1º do art. 299 do Decreto nº 13.780/12 estabelece que poderá o contribuinte que efetuar a devolução utilizar como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado, constantes no documento de aquisição das mesmas mercadorias, total ou

proporcionalmente, conforme o caso, a serem lançados no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS.

Dessa forma, com base nos princípios da legalidade objetiva, do informalismo, que regem o processo administrativo fiscal, a exigência nesse item 16, no valor de R\$760,32 não subsiste.

As infrações 17 e 18 importam penalidade no descumprimento de obrigação acessória. O autuado declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS), com divergências entre os valores totais de entradas e saídas, valores de crédito e débito registrados nos livros fiscais e os valores declarados nas DMA,s no valor total de R\$840,00 (infração 17).

Na infração 18, a declaração eletrônica encontra-se incorreta por omissão dos dados (DMA,s zeradas). Multa no valor total de R\$1.120,00.

O preposto fiscal elaborou demonstrativo (fl. 61), anexando cópias das respectivas declarações (62/122), alinhando os valores de entrada e saídas registradas nos livros fiscais e os valores constantes das DMA,s.mês a mês, ressaltando as divergências encontradas, além daqueles meses com a entrega das DMA,s zeradas.

O autuado incorreu no descumprimento de obrigação acessória, sujeitando-se aplicação das multas, constantes na inicial dos autos. Infração 17, multa no valor de R\$840,00 e infração 18, no valor de R\$1.120,00, ambas subsistentes.

Frente a exposição retro aludida, o Auto de infração é **PROCEDENTE EM PARTE**, no valor de R\$360.987,64, além das multas por descumprimento de obrigação acessória, no valor de R\$25.789,30, conforme o extrato abaixo:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	220.233,83	139.736,72	60%	PROCEDENTE EM PARTE
02	8.484,18	8.484,18	60%	PROCEDENTE
03	28.542,41	28.542,41	60%	PROCEDENTE
04	63.201,23	63.201,23	60%	PROCEDENTE
05	3.688,98	3.688,98	60%	PROCEDENTE
06	1.382,24	1.382,24	60%	PROCEDENTE
07	80.577,26	80.577,26	60%	PROCEDENTE
08	4.433,51	4.433,51	60%	PROCEDENTE
09	16.248,83	16.248,83	60%	PROCEDENTE
10	3.971,99	3.971,99	60%	PROCEDENTE
11	7.276,59	7.276,59	60%	PROCEDENTE
12	14.757,76	1.475,78	-----	PROCEDENTE (Redução da multa)
13	22.353,52	22.353,52	-----	PROCEDENTE
14	1.851,49	1.851,49	60%	PROCEDENTE
15	1.592,21	1.592,21	60%	PROCEDENTE
16	760,32	0,00	-----	IMPROCEDENTE
17	840,00	840,00	-----	PROCEDENTE
18	1.120,00	1.120,00	-----	PROCEDENTE
Total	481.316,35	386.776,94		

A 1ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 3237 a 3251, acompanhado dos documentos acostados às folhas 3252 a 5620. Na sua peça recursal, aduz as seguintes alegações.

Afirma que, desde a impugnação, demonstrou que o autuante se equivocou, pois utilizou-se de uma data base errada para apuração do imposto devido em cada período. Assegura que nunca deu causa à lavratura de Autos de Infração, sendo fiel cumpridor da legislação. Explica que o autuante não se utilizou dos livros fiscais para apuração do imposto devido, mas apenas se baseou nas notas fiscais eletrônicas disponibilizadas no Sistema Público de Escrituração Fiscal, o que resultou nas divergências apuradas.

Alega a existência de contradições no levantamento fiscal, pois nos meses em que o valor apurado foi menor do que aquele recolhido indicou a inexistência de imposto lançado, tendo se limitado àqueles meses em que o valor da fiscalização apresentou-se maior que o lançado pela empresa.

Quanto à Infração 01, alega que os valores apurados pelo autuante são inferiores aos apurados

pelo contribuinte. Afirma que tal demonstrativo mal foi analisado pelos membros integrantes da JJF, que se utilizou, apenas, da informação do autuante. Assegura que o autuante utilizou como data do fato gerador a data de emissão da nota fiscal, diferentemente da forma que deveria ser.

Afirma que o autuante não atendeu a solicitação de diligência, a determinação de estender a investigação fiscal aos emitentes das notas fiscais em nome de terceiros, mantendo na insistência de que as notas foram emitidas para o contribuinte.

Afirma que o sistema tem uma fragilidade, pois permite a emissão de notas fiscais com CNPJ e inscrição estadual válidos, combinados com razão social e endereço de outros contribuintes, fato em relação ao qual o contribuinte não pode ser responsabilizado. Insiste que o autuante precisaria apresentar outras provas que evidenciassem que as mercadorias ingressaram de fato em seu estabelecimento. Transcreve trecho da diligência solicitada pelo Relator da JJF para demonstrar a existência de fragilidades na autuação.

Assegura que a Infração 01 é totalmente improcedente, pois os valores constantes dos demonstrativos fiscais foram todos incluídos no demonstrativo do contribuinte para apuração do ICMS devido mês a mês. Explica que a redução do valor lançado para R\$139.736,72, após duas diligências, é sintomático de que o lançamento contém fragilidades, denunciando a improcedência da presente exigência fiscal.

Assegura que as notas fiscais emitidas e devolvidas pelos próprios fornecedores (fl. 306/346) não podem ser incluídas no presente lançamento, pois a autuada sequer sabia da sua existência. Alega ter apresentado nos autos provas de que as mercadorias foram devolvidas.

Pede a nulidade da Infração 01.

Quanto às infrações 02 e 03, afirma que o autuante se utilizou das datas de emissão das NF para encontrar o montante devido em cada mês, quando deveria adotar a data da escrituração para apuração do montante devido da antecipação parcial e da antecipação tributária total. Pede pela nulidade do lançamento.

Aduz, ainda, que o lançamento fiscal foi realizado sem considerar pontos importantes, tais como verificação exata do fato gerador e determinação real da base de cálculo. Reitera o pedido de nulidade pelo fato de o Auto de Infração não possuir elementos de prova que gere certeza do valor do crédito tributário exigido.

Transcreve o teor do art. 5º da CF/88 para defender a ideia de que o legislador constituinte quis assegurar, aos litigantes, garantias ao contritório e à ampla defesa, o que não foi observado no presente processo.

Cita a doutrina de Cleide Previtalli e de Leandro Paulsen para defender a observância do princípio da verdade material no processo administrativo fiscal. Transcreve julgado do CARF em apoio ao seu ponto de vista. Nesse sentido, transcreve, ainda, a doutrina de Celso Antônio Bandeira de Mello.

Em nome de tal princípio, pede que sejam analisados os documentos anexados para constatação de que os tributos exigidos não são devidos.

Anexa planilhas demonstrativas das quais constam valores referentes ao ICMS destacado das NF de substituição tributária que o autuante utilizou para encontrar os valores referentes ao ICMS a recolher.

Transcreve acórdão da 1ª CJF em apoio ao seu ponto de vista.

Diante do exposto, pede que o lançamento seja declarado nulo, ou, caso superada esta tese, que seja julgado improcedente.

Pautado para julgamento na sessão do dia 11/06/2018, a 2ª CJF deliberou por converter o feito em diligência, com vistas a que o autuante adotasse as seguintes providências: 1) Intimar o sujeito passivo a apresentar relação completa de todas as notas fiscais que afirma terem sido objeto de tal fraude; 2) Após o atendimento do quanto previsto no item “1”, acessar as informações

constantes do SPED, relacionadas às notas fiscais indicadas pela empresa, avaliando a veracidade das alegações do contribuinte; 3) Caso se confirme a desconformidade entre o endereço e a razão social, com os demais dados informados nos documentos autuados, pede-se elaborar um outro demonstrativo de débito, excluindo tais documentos da exigência fiscal.

Às folhas 5633/5639, o autuante prestou nova informação fiscal, em que se recusa a cumprir a diligência solicitada, ao argumento de que o Contribuinte teve oportunidade de confirmar, ou não, as operações autuadas, à época da ocorrência dos fatos, e não o fez.

Dado o não atendimento da diligência solicitada às folhas 5627/5628, a 2ª CJF deliberou por converter o feito em nova diligência, agora com destino à ASTEC, com vistas à adoção das providências citadas acima.

Às folhas 5661/5663, foi emitido o Parecer ASTEC nº 0026/2019, mediante o qual o auditor diligente tece as considerações a seguir.

Afirma que examinou as notas fiscais indicadas pelo Sujeito Passivo, às folhas 5644/5650, tendo constatado a veracidade das alegações da Empresa, pois há desconformidade entre o endereço e a razão social, preenchidos nos documentos fiscais citados, *vis-à-vis* as demais informações constantes das notas fiscais apontadas.

Assim, informa que elaborou um novo demonstrativo de débito, excluindo tais documentos do levantamento fiscal, conforme explicita às folhas 5666/5701.

Explica que os novos valores apurados se encontram às folhas 5664/5665.

Cientificado do resultado da diligência, o Contribuinte não se manifestou.

VOTO

Preliminarmente, o sujeito passivo aduz questões variadas, as quais suscitam a nulidade da decisão recorrida e do Auto de Infração. Trato-as antes de adentrar ao mérito da autuação, por se tratar de questões que, uma vez acolhidas, tornam despicando o exame do Recurso de Ofício.

Quanto à alegação de que a fiscalização não se baseou nos livros fiscais da empresa, mas apenas nas notas fiscais eletrônicas emitidas, é importante destacar que os livros citados se prestam à escrituração do conteúdo dos documentos fiscais emitidos pelo Contribuinte, bem como daqueles contra ele emitidos, de forma que o imposto devido deve ser apurado com base nesse conjunto documental. Nesse sentido, soa despropositada a afirmação do Sujeito Passivo, havendo necessidade de ser específico naquilo que julga estar em desacordo com as normas procedimentais. Rejeito a alegação de nulidade suscitada.

Quanto à alegação, atinente à Infração 01, de que recolheu mensalmente valores superiores àqueles apurados pelo Fisco, é uma questão que se confunde com o mérito da autuação e como tal será tratada, no momento oportuno.

Ainda relativamente à Infração 01, rejeito a alegação de nulidade em face da insegurança da base de cálculo, pois as reduções perpetradas nas diligências realizadas prestaram-se a depurar o levantamento fiscal original, expurgando-o dos documentos que dele não deveriam constar. Não pode, todavia, servir de argumento para invalidação do demonstrativo de débito.

Relativamente às infrações 12 e 13, em que alega cerceamento do seu direito de defesa pelo fato de a JJF não ter analisado os documentos que anexara ao processo, entendo que tal questão restou superada dada a diligência realizada pela 2ª CJF, em que ficaram constatadas as desconformidades das informações veiculadas no corpo das notas fiscais indicadas, oportunidade em que foram excluídos os documentos correspondentes.

Assim, rejeito as alegações de nulidades suscitadas.

Quanto ao mérito, no pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão JJF Nº 0210-01/16) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de

R\$988.215,49 para o montante de R\$795.318,87, em valores atualizados à data do julgamento (vide folha 2913), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, a redução do valor lançado decorreu da decretação da Procedência Parcial das infrações 01 e 12, bem como da decretação de Improcedência da Infração 16, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como *“Efetuiu o recolhimento a menor 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, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que estava credenciado para recolhimento até o dia 25 do mês subsequente à entrada da mercadoria, fato que não foi observado pela autoridade fiscal.

Em sua informação fiscal, o Autuante admitiu os equívocos apontados e refez, em duas oportunidades, o demonstrativo de débito, reduzindo, finalmente, o valor lançado de R\$220.233,83 para R\$139.736,72. A 1ª JF acolheu a manifestação fiscal e julgou Procedente em Parte o lançamento.

Entendo que a decisão de piso não merece reparo neste ponto, pois se estribou no exame dos documentos fiscais, realizado pelo Autuante. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto à Infração 12, *“Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal”*. A redução do valor lançado decorreu da aplicação retroativa da Lei nº 13.461/15, publicada no Diário Oficial do Estado, em 11/12/15, que reduziu o percentual da penalidade prevista para a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação, de 10% para 1%, o que revisou o valor lançado para R\$1.475,78.

Tal aplicação retroativa decorre da previsão contida no art. 106, inciso II, alínea “c” do CTN, conforme abaixo.

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

*...
II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:*

*...
c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.”*

Essa, inclusive é a jurisprudência predominante neste Conselho de Fazenda, não merecendo reparo a decisão de piso, que fica mantida neste ponto.

Quanto à Infração 16, a conduta autuada foi descrita como *“Utilizou indevidamente como crédito fiscal o valor referente ao ICMS recolhido a título de antecipação tributária. Consta ainda: Lançou no livro Registro de Apuração do ICMS referente ao mês de julho/2013, no campo 06 - outros créditos - pagamento indevido de substituição tributária realizado no mês 06/2013, o valor de R\$760,32. A utilização deste crédito fiscal deveria ter sido precedida de pedido de restituição conforme previsto no artigo 299, § 5º do RICMS/BA Decreto nº 13.780/2012, conforme anexo cópia do livro Registro de Apuração”*.

Embora o Sujeito Passivo não tenha desenvolvido uma atividade processual diretamente voltada para a desconstituição desta infração, o julgador de piso entendeu que não havia elementos suficientes a caracterizar o ilícito, pois existe previsão regulamentar para o uso do crédito fiscal nas operações com mercadorias enquadradas no regime ST, nas situações em que, embora a mercadoria já tenha experimentado o encerramento da fase de tributação, haja necessidade de nova saída tributada, situação que justificaria o creditamento do imposto normal e do substituído. Como a única prova acostada ao processo foi o lançamento do crédito tributário, a 1ª JF entendeu ser improcedente a exigência fiscal por insuficiência de provas.

Entendo que a Decisão recorrida se encontra adequada, pois existe previsão de creditamento do imposto relativo à ST, nas operações de saída, nas hipótese de desfazimento do negócio, conforme se depreende da leitura do texto do art. 299, inciso I, abaixo.

“Art. 299. Nas hipóteses de devolução ou de desfazimento de negócio relativo a mercadorias recebidas com imposto retido:

I - o remetente estornará o débito fiscal correspondente à nota fiscal de devolução no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos” do Registro de Apuração do ICMS;
...”

Ora, tendo identificado o lançamento do crédito fiscal, caberia à autoridade fiscal intimar o Sujeito Passivo para justificar a operação, sendo certo que a simples existência do crédito não pode caracterizar a infração apontada. Mantida a decisão de piso.

Nego Provimento, portanto, ao Recurso de Ofício.

Quanto ao mérito do Recurso Voluntário, o Sujeito Passivo ataca a decisão de piso naquilo que se refere às infrações 01, 02, 03, 12 e 13, sendo este o objeto do presente recurso.

Quanto à Infração 01, a conduta autuada foi descrita como *“Efetuiu o recolhimento a menor 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, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que recolheu mensalmente valores superiores àqueles apurados pelo Fisco.

Embora alegue que recolheu o tributo lançado, o Contribuinte não faz prova específica do pagamento alegado, limitando-se a acostar documentos sem promover sua conexão com os recolhimentos a que julga referirem-se.

Noto que a instância *a quo* oportunizou amplamente a produção de provas, por parte da empresa, momento em que o autuante acolheu o pleito empresarial e reduziu sucessivamente os valores lançados, atendendo ao apelo impugnatório, como já esclarecido quando da apreciação do Recurso de Ofício. Houve exclusão, igualmente, das operações com macarrão e aquelas outras objeto de devolução.

Como o Contribuinte não apontou qualquer inconsistência adicional, além daquelas já corrigidas, entendo que sucumbiu as provas do processo, devendo ser mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, ...”*. O Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, alegando que o levantamento fiscal utilizou a data de emissão do documento, ao invés de utilizar a data de entrada da mercadoria.

Da mesma forma que ocorrera em relação à Infração 01, o Sujeito Passivo peca por deixar de apontar, concretamente, a operação em relação à qual teria havido o erro na indicação da data. A decisão de piso destacou que examinou o demonstrativo analítico que deu base ao lançamento fiscal, não identificando erro na data de ingresso das mercadorias, diferentemente do que alega a empresa. Esclarece que confrontou, inclusive, o livro Registro de Entrada com o demonstrativo de débito analítico.

Ainda assim, a empresa omite-se, mais uma vez, em sua peça recursal, em apontar individualmente as operações em relação às quais existe erro, sendo certo que a sua insurgência equivale a uma simples negativa, não possuindo o condão de elidir o lançamento, conforme art. 143 do RPAF/99, abaixo reproduzido.

“Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.”

Mantida a decisão de piso.

Quanto à Infração 03, a conduta autuada foi descrita como *“Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, ...”*. O Sujeito Passivo se utilizou da mesma estratégia recursal referida para a infração anterior, ou seja, alegou que o levantamento fiscal utilizou a data de emissão do documento, ao invés de utilizar a data de entrada da mercadoria. Deixou,

igualmente, de especificar o objeto de sua insurgência.

Valem, aqui, as mesmas razões de decidir citadas para a Infração 02, pois o Contribuinte não especificou as notas fiscais em relação às quais houve erro no lançamento. Mantida a decisão de piso naquilo que se refere à Infração 03.

Quanto às infrações 12 e 13, o Sujeito Passivo as atacou de forma conjunta, o que autoriza que sejam julgadas, igualmente, de forma global. É o que passo a fazer.

A Infração 12 foi descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. ...*”. Já a Infração 13 foi descrita como “*Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal. ...*”. O Sujeito Passivo se opôs a ambas, alegando que não adquiriu as mercadorias contidas nas notas fiscais descritas no lançamento. Assegura que o sistema SPED tem uma fragilidade, pois permite a emissão de notas fiscais com CNPJ e inscrição estadual válidos, combinados com razão social e endereço de outros contribuintes, fato em relação ao qual o contribuinte não pode ser responsabilizado. Alega a existência de fraude.

Convertidos os autos em diligência, o preposto da ASTEC, após o exame das notas fiscais eletrônicas citadas, atestou a veracidade das alegações da empresa, tendo refeito o lançamento fiscal, com a exclusão das notas fiscais fraudadas, indicadas pelo Contribuinte. Reduziu o montante lançado para R\$1.434,40 (Infração 12) e R\$22.295,77 (Infração 13). Cientificado do resultado da diligência, o Contribuinte não se manifestou, concordando tacitamente com os novos valores apurados.

Assim, acolho o resultado da diligência realizada pela ASTEC, ficando as infrações 12 e 13 reduzidas em conformidade com os demonstrativos abaixo.

INFRAÇÃO 12

MÊS	MULTA
jan/10	R\$ 89,47
fev/10	R\$ 372,94
mar/10	R\$ 114,24
mai/10	R\$ 7,37
jan/11	R\$ 12,28
fev/11	R\$ 0,27
mar/11	R\$ 1,16
mai/11	R\$ 29,62
jun/11	R\$ 1,23
out/11	R\$ 0,57
nov/11	R\$ 27,46
dez/11	R\$ 31,58
jan/12	R\$ 12,29
mai/12	R\$ 159,63
jun/12	R\$ 3,30
jul/12	R\$ 3,58
ago/12	R\$ 2,42
set/12	R\$ 16,68
nov/12	R\$ 7,06
dez/12	R\$ 26,12
fev/13	R\$ 1,78
mar/13	R\$ 1,34
abr/13	R\$ 55,99
mai/13	R\$ 0,54
jun/13	R\$ 4,05
jul/13	R\$ 316,95
ago/13	R\$ 19,60
set/13	R\$ 3,18
out/13	R\$ 95,37
nov/13	R\$ 6,66

dez/13	R\$	9,67
TOTAL	R\$	1.434,40

INFRAÇÃO 13

MÊS	MULTA
jan/10	R\$ 235,79
fev/10	R\$ 373,29
mar/10	R\$ 235,83
abr/10	R\$ 1.342,09
jun/10	R\$ 0,95
jul/10	R\$ 48,84
ago/10	R\$ 0,91
set/10	R\$ 2.132,06
out/10	R\$ 165,42
nov/10	R\$ 42,78
dez/10	R\$ 16,06
jan/11	R\$ 406,17
fev/11	R\$ 4,40
mar/11	R\$ 34,45
abr/11	R\$ 15,58
mai/11	R\$ 592,46
jun/11	R\$ 93,28
jul/11	R\$ 159,14
ago/11	R\$ 56,67
set/11	R\$ 32,42
out/11	R\$ 23,55
nov/11	R\$ 318,98
dez/11	R\$ 378,76
jan/12	R\$ 165,10
fev/12	R\$ 96,06
mar/12	R\$ 805,44
abr/12	R\$ 96,71
mai/12	R\$ 128,38
jun/12	R\$ 95,40
jul/12	R\$ 44,12
ago/12	R\$ 702,27
set/12	R\$ 126,44
out/12	R\$ 950,87
nov/12	R\$ 133,05
dez/12	R\$ 207,35
jan/13	R\$ 3.032,26
fev/13	R\$ 3.167,32
mar/13	R\$ 214,63
abr/13	R\$ 1.561,31
mai/13	R\$ 128,26
jun/13	R\$ 97,42
jul/13	R\$ 341,18
ago/13	R\$ 433,56
set/13	R\$ 566,43
out/13	R\$ 1.988,97
nov/13	R\$ 297,90
dez/13	R\$ 205,46
TOTAL	R\$ 22.295,77

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, ao tempo em que dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir o valor lançado, em conformidade com o demonstrativo abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA %
1	R\$ 139.736,41	R\$ -	60%

2	R\$	8.484,18	R\$	-	60%
3	R\$	28.542,41	R\$	-	60%
4	R\$	63.201,23	R\$	-	60%
5	R\$	3.688,98	R\$	-	60%
6	R\$	1.382,24	R\$	-	60%
7	R\$	80.577,26	R\$	-	60%
8	R\$	4.433,51	R\$	-	60%
9	R\$	16.248,83	R\$	-	60%
10	R\$	3.971,99	R\$	-	60%
11	R\$	7.276,59	R\$	-	60%
12	R\$	-	R\$	1.434,40	-
13	R\$	-	R\$	22.295,77	-
14	R\$	1.851,49	R\$	-	60%
15	R\$	1.592,21	R\$	-	60%
16	R\$	-	R\$	-	-
17	R\$	-	R\$	840,00	-
18	R\$	-	R\$	1.120,00	-
TOTAL	R\$	360.987,33	R\$	25.690,17	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para reformar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279228.0109/14-5, lavrado contra **VALORIZE COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA. (VALORIZE DISTRIBUIDORA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$360.987,33**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f” e VII, alíneas “a” e “b” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$25.690,17**, previstas nos incisos IX, XI e XVIII, “c” do mesmo diploma legal, alterada pela Lei nº 8.534/02, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de janeiro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS